

УДК: 631.81 (477.1)

## НАУКОВО-МЕТОДИЧНА ОЦІНКА РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В АГРАРНІЙ СФЕРІ ЕКОНОМІКИ

**ПИЛИПЕНКО К.А., к.е.н., ст. викладач,  
Полтавська державна аграрна академія**

*Виділено аграрний сегмент теорії бухгалтерського обліку, уточнено предмет та об'єкти галузевої підсистеми обліку в сільському господарстві. Розглянуто роль бухгалтера в управлінському процесі підприємства та відповідальність за головні його функції.*

*It is selected squirearchy segment of theory of record-keeping, an object and objects of a particular branch subsystem of account is specified in agriculture. The role of accountant in the administrative process of enterprise and responsibility is considered for his main functions.*

**Постановка проблеми.** Серед учених пострадянського простору прийнято вважати, що теорія бухгалтерського обліку «єдина і неподільна» для всіх галузей економіки. Це нібито підтверджується і системою МСФЗ. Як аргумент наводиться підхід К.Я. Анджана: «Бухгалтерський облік як наука ділиться на теорію і галузевий облік. У теорії бухгалтерського обліку розглядаються питання про предмет, метод, організацію і техніку бухгалтерського обліку, вивчаються загальні його принципи, властиві обліку в усіх галузях і господарських одиницях. Галузевий облік відображає специфіку обліку у відповідних галузях, наприклад облік у бюджетних організаціях, на промислових підприємствах, в сільському господарстві, торгівлі, постачанні, будівництві і так далі». Проте, на наш погляд, сучасну теорію бухгалтерського обліку неможливо уявити без аграрного сегменту. Останнє особливо очевидно в країнах з розвиненим сільським господарством.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідження вітчизняних і зарубіжних фахівців у аграрній галузі бухгалтерського обліку проводяться вже досить давно і знайшли своє втілення у наукових працях Анджан К.Я., Бугинеця Ф.Ф., Давидюка Т.В., Канурна З.Ф., Малюги Н.М., Чижевської Л.В., Макаренка П.М., Похіленка В.І., Романової Е.П., Саблука П.Т. та інших.

**Цілі статті.** Метою статті є аналіз світових тенденцій щодо

запровадження галузевих стандартів обліку і розгляд теоретичних аспектів формування підсистеми бухгалтерського обліку в аграрній галузі на підставі її спеціалізації за предметом й об'єктами.

**Виклад основного матеріалу.** Міркування щодо збільшення кількості (рівнів) стандартів можуть здатися і невдалими, проте опонентам варто вивчати історію й взяти до уваги тенденції в глобальному світі. Компанії та країни конкурують у межах глобальних галузей. Інвестори, аналітики, інші користувачі вимагають від бухгалтерського обліку повнішої інформації. Отже, чіткі й узгоджені галузеві стандарти необхідні, а розробка їх цілком реальна при широкій науково-професійній підтримці.

На даному етапі розвитку сучасність вимагає від бухгалтерського обліку іншого змісту його теорії та системи. До системи бухгалтерського обліку слід відносити не тільки методи й методики їх застосування за певними формами і технологіями, але і методологічне регулювання та інституціональне забезпечення розвитку і споживання його інформації. Залучені нами до класичного змісту цього питання регуляторний та інституціональний рівні визначають мотивацію розвитку теорії бухгалтерського обліку й бухгалтерських облікових систем та поділ за національними ознаками і галузевими підсистемами.

Вважають, що основою теорії бухгалтерського обліку є його предмет і об'єкти. Безліч різноманітних визначень цих категорій часто «засмічують» науку про бухгалтерський облік непотрібною схоластикією. На наш погляд, дуже просто підійшов до цієї проблеми Я.В. Соколов: «Предмет бухгалтерського обліку не «даний», а «заданий» йому інтересами осіб, що беруть участь в господарських процесах». Ґрунтуючись на економічній теорії інституціоналізму, яка є визначальною для світового і державного розвитку, уточнимо предмет бухгалтерського обліку. На наш погляд, ним є реальні, визначені соціально-правовими відносинами, господарські процеси і явища, які в обліку відображаються і контролюються відповідно до запитів інститутів.

Для нас очевидна різноманітність інститутів і їхнього впливу на розвиток, а отже - на теорію бухгалтерського обліку. Зрозуміло, що інститути запитують різноманітну облікову інформацію, тому важлива «оптимізація та стандартизація» звітності. Інакше бухгалтерська інформаційна система була б «безрозмірною». Серед інститутів, що визначають розвиток бухгалтерського обліку слід назвати міжнародні та державні інститути його регулювання: інститут власників підприємств і, звичайно, інститути галузевого управління.

Бухгалтерський облік є ключовою функцією управління. Ніхто не ставить під сумнів наявність практики і теорії галузевого управління. Але чомусь ставлять під сумнів можливість і, тим більше, необхідність впливу галузевого інституту управління на свою ключову функцію.

Таблиця 1

**Специфіка предмета та об'єктів обліку в підсистемі аграрного бухгалтерського обліку**

Предмет	Об'єкти
1	2
Процеси, пов'язані з біологічними перетвореннями і примноженням фізичного капіталу іа біологічних активів («жива» економіка)	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ земельного капіталу</li> <li>➤ еколого-природоохоронного капіталу</li> <li>➤ біологічних активів</li> <li>➤ енергетичних активів</li> <li>(у т.ч. сільськогосподарської продукції)</li> <li>➤ Виробництво сільськогосподарської (біологічні перетворення) та харчової продукції</li> </ul>
Специфічні господарські процеси	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Відносини власності, у т.ч.: майнові земельні</li> <li>➤ Спеціальні режими оподаткування: <ul style="list-style-type: none"> <li>- ФСП</li> <li>- ПДВ</li> <li>- Земельний податок тощо</li> </ul> </li> <li>➤ Державна (бюджетна) підтримка за програмами</li> <li>➤ Формування та використання галузевих нематеріальних активів (порід тварин, сортів рослин тощо)</li> </ul>
Процеси зміни активів, формування фінансових результатів діяльності	Формування та розподіл результатів сільськогосподарської та іншої діяльності
Специфічні організаційні процеси	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ приватизації майна та землі;</li> <li>➤ організації різноманітних форм господарювання (від сімейних ферм до холдингів)</li> <li>➤ формування соціальної інфраструктури</li> <li>➤ формування людського капіталу</li> <li>➤ формування природоохоронної та екологічної інфраструктури</li> </ul>

Більше того, у світі розвиток економіки, конкуренція відбуваються за галузевим принципом. Останнє вимагає додаткової, специфічної галузевої інформації від бухгалтерського обліку. З теоретичної точки зору йдеться про перегляд і уточнення об'єктів бухгалтерського обліку. Головна відповідальність бухгалтера на цьому етапі включає: точний і своєчасний вимір проміжних показників роботи щодо розв'язання поставлених завдань; надання керівникам даних і рекомендацій, необхідних для вироблення управлінських рішень; оптимізацію використання робочого часу керівників та допомога при проміжному контролі виконання справ. Таким чином, можемо визначити і об'єкти бухгалтерського обліку - це складені його предмети, які знаходять окреме відображення в системі бухгалтерського обліку і становлять інформаційну цінність для користувачів (інститутів). Аграрний сектор відрізняється від інших галузей економіки специфічними: відносинами власності; оподаткуванням; державною підтримкою; формуванням і використанням нематеріальних активів; визначенням фінансових результатів господарської діяльності; приватизацією майна та землі; формуванням людського капіталу; соціальної інфраструктури села тощо. Усі ці процеси є окремими об'єктами обліку (табл. 1).

Вищеозначені об'єкти обліку, безперечно, визначають специфічність, особливості побудови бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України. Разом з тим визначальними для теорії і практики як українського, так і світового аграрного бухгалтерського обліку є предмет та об'єкти бухгалтерського обліку, що пов'язані з процесами біологічних перетворень рослин і тварин та з процесами використання і примноження фізичного капіталу.

В аграрному секторі економіки, як в жодній іншій галузі, багато властивих тільки їй об'єктів бухгалтерського обліку. Серед таких об'єктів насамперед виділяємо: землі сільськогосподарського призначення; біологічні активи; виробництво сільськогосподарської продукції, як процес біологічних змін під впливом природно-технологічних особливостей; інші об'єкти, що відносяться до категорії фізичної економії (наприклад, запаси, які мають не тільки продовольчу, а й енергетичну цінність). Такі об'єкти бухгалтерського обліку в теорії визначаються біологічною метафорою або концепцією «живої» економіки. Відмінність аграрної («живої») економіки від інших галузей спостерігається через специфічні об'єкти обліку у співвідношенні статей бухгалтерського балансу форми 1 «Баланс».

Бухгалтер несе відповідальність перед керівництвом за реальність бухгалтерських звітів у підрозділах і надає допомогу керівникам центрів відповідальності в плануванні та підведенні підсумків роботи. Тому він повинен поєднувати свою незалежність і об'єктивність із щирим бажанням допомогти менеджерам в управлінні підприємством". Отже, головний бухгалтер відіграє подвійну роль у підприємстві. По-перше, він подає вищому апарату управління повні фінансові звіти по підрозділах, по-друге, надає допомогу менеджерам при плануванні та контролі за господарською діяльністю підприємства.

**Висновки.** Враховуючи значимість аграрної економіки для забезпечення сталого розвитку людства, наука про бухгалтерський облік має взаємодіяти з іншими економічними та природознавчими науками для побудови дієвої теорії і практики бухгалтерського обліку в сільському господарстві. Найближчими завданнями аграрної теорії бухгалтерського обліку мають також стати питання взяття землі на баланс й оцінки землі, біологічних активів і сільгосппродукції.

#### **Література:**

1. Анджан К.Я. Основы бухгалтерского учета / К.Я. Анджан. – М.: «Статистика», 1997. – С. 12.
2. Бухгалтерський управлінський облік: [3-тє вид.] / Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В., Канурна З.Ф., Малюга Н.М., Чижевські Л.В. – Житомир: ПП «Рута», 2005. – С. 65.
3. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; пер. с англ., под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2004. – С. 14.
4. Кіресцев Г.Г. Бухгалтерський облік та науковці, що генерують ідеї його розвитку / Г.Г. Кіресцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2008. - № 20. – С. 5.