

СЕКЦІЯ 7 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.1

Белінська С.М.*кандидат економічних наук,
доцент (б.в.з.) кафедри обліку і аудиту
Чорноморського державного університету імені П. Могили*

ІНСТИТУЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗЕМЛІ

Статтю присвячено узагальненню основних підходів щодо визначення впливу інституціонального середовища на бухгалтерський облік землі. Запропоновано методологічні та методичні підходи до побудови облікового забезпечення земельних відносин. Обґрунтовано необхідність запровадження галузевого стандарту з бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення.

Ключові слова: бухгалтерський облік землі, землі сільськогосподарського призначення, земельні відносини, інституціоналізм.

Белинская С.М. ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗЕМЛИ

Статья посвящена обобщению основных подходов к определению влияния институциональной среды на бухгалтерский учет земли. Предложены методологические и методические подходы к построению учетного обеспечения земельных отношений. Обоснована необходимость введения отраслевого стандарта по бухгалтерскому учету земель сельскохозяйственного назначения.

Ключевые слова: бухгалтерский учет земли, земли сельскохозяйственного назначения, земельные отношения, институционализм.

Belinska S.M. INSITUTIONAL SUPPORT OF LAND ACCOUNTING

The article is devoted to the generalization of the main approaches to determining the impact of institutional environment on land accounting. Methodological and methodical approaches to building accounting support of land relations are suggested. The necessity of introducing industrial standard of agricultural land accounting is proved.

Keywords: land accounting, agricultural land, land relations, institutionalism.

Постановка проблеми. Однією з найбільш дискусійних тем, які обговорюють науковці й експерти, є реформування земельних відносин. Вагомою передумовою значимості бухгалтерського обліку землі є створення дієвого інституційного забезпечення бухгалтерських реформ. Введення земельних ділянок до економічного обороту потребує насамперед ідентифікації земель сільськогосподарського призначення та прав користування ними в системі бухгалтерського обліку та виділення окремих показників у формах фінансової звітності.

Інституціональний підхід зайняв вагоме місце у розвитку економічної науки. Напрацьовану економістами інституціональну теорію визнають у світовому науковому середовищі і застосовують на практиці. Але до цього часу не було сформовано відповідних парадигм, що дозволило б говорити про нову інституціональну теорію бухгалтерського обліку землі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Огляд попередніх досліджень засвідчує наявність певних напрацювань з облікового забезпечення землі та земельних відносин. Проблемні питання бухгалтерського обліку землі є об'єктом наукових дискусій та розглядаються в публікаціях М.Я. Дем'яненко, В.М. Жук, І.В. Замули, Г.Г. Кірейцева, В.Г. Літника, О.М. Мороз, Т.О. Осташко, П.Т. Саблука, В.Я. Соколова, М.А. Хвесик, М.Г. Чумаченка та ін. Не зменшуючи вагомості наукових напрацювань провідних вчених, питання інституційного забезпечення бухгалтерського обліку землі не знайшли достатнього опрацювання в їх дослідженнях. Це зумовлює поглиблення та розширення дослідження в напрямі розробки інституційного забезпечення бухгалтерського обліку землі.

Постановка завдання. Метою статті є аналіз відповідності вітчизняних бухгалтерських реформ вимогам інституціональної теорії та розробки класифікацій та ієрархії складових інституціонального забезпечення бухгалтерського обліку землі для відпрацювання дієвих програм у цій сфері. Задля цього у статті буде:

- з'ясовано сутність земельного капіталу в приєднанні до об'єкту бухгалтерського обліку;
- обґрунтовано доцільність запровадження інституціонального забезпечення бухгалтерського обліку землі.

Виклад основного матеріалу дослідження. Земля є головною перевагою України в сучасній та особливо майбутній геополітиці. Природно-земельний потенціал нашої держави становить 6% від території Європи, з яких 42,8 млн га займають сільськогосподарські землі з найкращими у Європі властивостями. Розглядаючи питання інституційного забезпечення бухгалтерського обліку землі, насамперед варто зазначити, що мова повинна йти про весь господарський облік на різних рівнях, включаючи кадастровий, який є специфічним земельним обліком, статистичний та види бухгалтерського обліку. Всі види обліку взаємопов'язані та взаємодоповнюють один одного і створюють цілісну та регульовану ринкову систему земельних відносин. Зокрема, без ефективного земельного кадастру неможлива достовірна оцінка земельних ресурсів у фінансовому обліку з дотриманням принципу обачності, без податкового обліку неможливий перерозподіл частини ренти на користь держави, що є обґрунтованим з позиції регулювання економіки тощо.

Статистичні напрями розвитку сільського господарства України на період до 2020 р., передбачають завершення земельної реформи через включення вартості землі в економічний оборот як прибуткоутворюючого фактора [2].

Протягом останнього десятиріччя науковці під керівництвом доктора економічних наук, професора В.М. Жука сформували потужну науково-методичну базу щодо цього питання.

В.М. Жук зазначає, що в умовах ринкової економіки Земельний кадастр України виконує в основному роль інструмента бухгалтерського обліку й оподаткування у сфері землекористування [1, с. 75].

Важливим принципом є оприлюднення у Земельному кадастрі інформації щодо власників та користувачів земельних ділянок. Зараз така інформація не надається відповідно до Закону України «Про захист персональних даних». Зважаючи на державне значення та ключову роль землі в економічній безпеці країни, інформація про неї повинна бути доступною широкому колу зацікавлених та бізнесних користувачів, що сприятиме контролю унікального ресурсу.

Систему кадастрового обліку та реєстрації речових прав необхідно поєднати в одну уніфіковану систему, що, як показав аналіз, є можливим.

Центр Разумкова виокремлює такі переваги поєднання двох систем:

- усунення дублювання функцій і процедур міжвідомчого обміну інформацією, що зменшує вартість послуг і тривалість процедур для користувачів і підвищує оперативність актуалізації інформації в базі даних єдиної системи;
- субсидіюванню дохідною складовою – системою реєстрації прав – витратної складової (кадастру), що сприяє з часом самоокупності системи;
- принцип «єдиного вікна», а не встановлення та формалізація процедур обміну інформацією між відомствами [3, с. 14].

У сфері вітчизняного бухгалтерському обліку землі відбуваються радикальні перетворення інституційного характеру, що полягають у формуванні обліку землі, введенні інституту приватної власності на землю, створенні умов для розвитку підприємництва.

Однак до цього часу не вирішено облікової методології цього питання. М.Д. Рудунко, який не є фахівцем з бухгалтерського обліку, переконував опонентів, що вони не бачать джерела багатства через відсутність в «бухгалтерських книгах» землі як капіталу [6].

Важливим є привабливе представлення вітчизняного аграрного капіталу на світовій мові бізнесу, якою є бухгалтерський облік. Не менш важлива місія бухгалтерського обліку у нелегкій справі збереження для українського народу його сільських громад, безцінного вітчизняного земельного капіталу. Звідси справедливим є триєдине тлумачення земельного капіталу в бухгалтерському обліку як господарського активу, національного багатства та планетарного природного ресурсу.

Запровадження інституціонального забезпечення бухгалтерського обліку землі спонукало до побудови нової теорії обліку на засадах інституціональної теорії. В роботі «Ролі бухгалтерського обліку в організаціях та суспільстві» [8] колектив англійських вчених на чолі з Е. Хопвудом стверджує, що облік не може бути набором технічних прийомів для оцінки індивідуальних економічних величин. Вчені декларують нове сприйняття обліку як масштабнішого, цілісного та впливового механізму економічного та соціального зростання.

Зміни у бухгалтерському обліку все частіше виникають із взаємодії між інституціями, які мають соці-

альну вагомість [8, с. 19]. Пояснюється це тим, що регулярні державні органи, професійні бухгалтерські та інші інституції визначають бухгалтерські новації та є більш відкриті для впливу політичного соціального та економічного тиску, ніж безпосередньо бізнес-структури. Це вимагає інституційної побудови системи регулювання бухгалтерського обліку землі, тобто підпорядкування вітчизняних норм і стандартів обліку й звітності встановленим «правилам гри» світової економіки.

Чинники інституційного середовища, змінюючи практику і теорію обліку землі, вносять суттєві зміни в класичні концептуальні основи бухгалтерського обліку. Важливим напрямом розвитку інституційного забезпечення обліку стає необхідність узгодження законодавчо-правових норм і насамперед вимог облікового та податкового законодавства. Їх зближення та уніфікація дозволить відповідати на будь-які запити єдиною інформаційною базою, яку користувачі можуть інтерпретувати відповідно до своїх завдань.

Принципи обліку мають бути при цьому ідентичними з принципами податкового законодавства, для чого потрібна співпраця відповідних інституцій або організацій. Вважається, що це завдання нарешті буде виконано у зв'язку із введенням Податкового кодексу. Крім того, важливою умовою розвитку бухгалтерського обліку є його адаптація до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності, для чого необхідне узгодження термінологічного апарату та розуміння логіки створення інформації про економічні явища і процеси, що відбуваються в економічних системах країн світової економіки. Вважається, що цьому найбільше сприятиме інституційний підхід. Із викладеного можна сформулювати кілька важливих висновків.

Практика обліку знаходиться безпосередньо у сфері розвитку економіки, тому інституційний підхід останньої перемістився до системи бухгалтерського обліку, змінюючи її практику й теорію. Зміни відбуваються під впливом різних чинників інституційного середовища, серед яких можна виокремити дві групи – суб'єктивні та об'єктивні [7]. Вони по-різному змінюють облікову систему, реалізуючись через законодавчі й нормативні акти, формалізовані й неформалізовані схеми взаємодії, відповідні зміни запитів різного роду інституцій. Характерною особливістю облікової системи в інституційному середовищі стала зміна її концептуальних основ: мети і завдань, предмету і об'єктів, принципів і регламентів тощо.

Усе це свідчить про нову тенденцію бухгалтерського обліку землі, яку можна назвати процесом формування, закріплення та удосконалення інституційних форм у системі бухгалтерського обліку, який і називається інституціоналізацією бухгалтерського обліку землі.

Розглянуті процеси продовжуватимуться й надалі, змінюючи і практику обліку землі, і облікову методологію, а з нею і облікову теорію.

Отже, потребуватиме поглиблення і класифікація чинників, що впливають на поведінку системи бухгалтерського обліку землі в інституційному середовищі.

Висновки. Розвиток бухгалтерського обліку землі базується на складній системі інституціонального забезпечення. Вітчизняні реформи в бухгалтерській сфері ігнорують філософію інституціонального забезпечення їх успішності. Прийняті в Україні Програма й Стратегія розвитку обліку концентрується на змінах у нижчих щаблях (формальних інститутах – «правилах гри») та регуляторному інституті

Міністерства фінансів України. При цьому верхні, визначальні для реформ, шаблі інституціонального забезпечення розвитку обліку землі (професійні й неформальні інститути) залишаються поза увагою, що деякою мірою пояснює консервативність стану цих інститутів, а отже, і низьку ефективність реформування національної системи обліку.

Відпрацювання дієвих програмних документів та змін до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» можливе на науковій платформі інституціональної теорії.

Вирішення проблеми розвитку бухгалтерського обліку землі потребує значного оновлення теорій. Досліджуючи західний позитивістський тренд розвитку теорії бухгалтерського обліку, ми побачили можливість його подальшого розвитку на фундаментальній платформі інституціоналізму. Інституціональна теорія є вершиною сучасної економічної думки. Вона здатна не тільки пояснити причини успішності чи неуспішності різного роду економічних систем, але й визначити фактори і шляхи подолання проблем, що створюють інститути. Вона орієнтує практику на зміну інститутів для досягнення бажаних результатів.

Нова інституціональна теорія бухгалтерського обліку землі, поєднуючи попередні напрацювання, спроможна не лише пояснити зміну сутності бухгалтерського обліку як одного з ключових компонентів економічної під класифікації соціальних інститутів, але і розбудувати платформу для забезпечення його

нової місії в сучасному світі – забезпечення довіри, порозуміння та керованості між учасниками економічних відносин. Останнє і є новим предметом науки, вбираючи у себе загальновизнане його трактування – господарські процеси і явища.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Обліково-оціночні аспекти включення землі до економічного обороту: колективна монографія / [В.М. Жук, Ю.С. Бездушна, Б.В. Мельничук та ін.]. – К. : ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2013. – 238 с.
2. Стратегічні напрями розвитку сільського господарства України на період до 2020 року / за ред. Ю.О. Лупенка, В.Я. Месель-Веселяка. – К. : ННЦ «ІАЕ», 2012. – 182 с.
3. Кадастрово-реєстраційна система в Україні: нинішній стан та перспективи розвитку : аналітична доповідь Центру Разумкова / Національна безпека і оборона. – К. : 2011. – № 6. – С. 1–27.
4. Жук В.М. Обліково-аналітичне забезпечення земельних відносин / В.М. Жук // Агроінком. – 2011. – № 7–9. – С. 116–121.
5. Жук В.М. Інституціональна теорія бухгалтерського обліку: мотивація досліджень / В.М. Жук. – Тернопіль : THEU. – 2014. – С. 15–19.
6. Руденко М.Д. Енергія прогресу: Нариси з фізичної економії / М.Д. Руденко. – К. : Молодь, 1998. – 527 с.
7. Сльозко Т.М. Розвиток бухгалтерського обліку в інституційному середовищі / Т.М. Сльозко // Вісник КНТЕУ, 2012. – Вип. 3. – С. 84–92.
8. Burchell S., Club C., Hopwood A., Hughes J. and Nahapiet J., 1980. The roles of accounting in organizations and society. Accounting, Organizations and Society: Pergamon Press Ltd, 5(1), pp. 5–27.

УДК 657.11:633

Бондаренко Н.М.

*доцент кафедри статистики, обліку та економічної інформатики
Дніпропетровського національного університету імені Олеся Гончара*

Барміна К.О.

*студентка економічного факультету
Дніпропетровського національного університету імені Олеся Гончара*

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИРОБНИЦТВА ТА ЗБИРАННЯ ЗЕРНА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У статті розглянуто сутність документу та значення первинного обліку для ефективного управління підприємством. Досліджено особливості документального оформлення операцій з виробництва та збирання зерна на сільськогосподарських підприємствах. За результатами дослідження запропоновано основні шляхи удосконалення первинного обліку на певній ділянці, що сприятиме підвищенню ефективності організації бухгалтерського обліку на підприємстві в цілому.

Ключові слова: документ, первинний документ, документування, бухгалтерський облік, сільськогосподарське підприємство, витрати, зернові культури.

Бондаренко Н.Н., Барміна Е.А. ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОФОРМЛЕНИЕ ОПЕРАЦИЙ ПО ПРОИЗВОДСТВУ И СБОРУ ЗЕРНА НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

В статье рассмотрены сущность документа и значение первичного учета для эффективного управления предприятием. Исследованы особенности документального оформления операций по производству и уборки зерна на сельскохозяйственных предприятиях. По результатам исследования предложены основные пути совершенствования первичного учета на данном участке, что будет способствовать повышению эффективности организации бухгалтерского учета на предприятии в целом.

Ключевые слова: документ, первичный документ, документирование, бухгалтерский учет, сельскохозяйственное предприятие, расходы, зерновые культуры.

Bondarenko N.M., Barmina K.O. DOCUMENTARY REGISTRATION OF GRAIN MANUFACTURING AND COLLECTING OPERATIONS IN AGRICULTURAL ENTERPRISES

The article examines the nature of the document and the value of the primary accounting for effective enterprise management. The features of documentary registration of grain manufacturing and collecting operations in agricultural enterprises were examined here. The study offers the main ways of improving primary accounting in this sector, which will increase the efficiency of accounting in the enterprise as a whole.

Keywords: document, primary document, documentation, accounting, agricultural enterprise, costs, grain-crops.