

**Пропозиції.** Вважаю, що дана дипломна робота, як і розроблені заходи щодо вдосконалювання обліку, знайдуть найближчим часом відбиття в нормативних актах, що регулюють ведення бухгалтерського обліку.

---

### Література

1. Михайлов М.Г., Телегунь М.І., Славкова О.П., Бухгалтерський облік у бюджетних установах. Навчальний посібник. - К.: Центр учбової літератури, 2011.- 384 с.
2. Мельник Т.Г. Облік та аудит діяльності бюджетних установ: Навч. посібник. - К.: Кондор, 209. - 412 с.
3. Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. Казначейська система: Підручник.- Тернопіль: Карт-бланш, 202. - 590 с.
4. Зміни до "Порядку обліку зобов'язань розпорядників бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України" // Наказ ДКСУ від 30.12.2009 № 552.

---

### Summary

**Fundamentals of accounting revenues and expenditures of budgetary institutions / Yanchuk G.V., Yanchuk V.I., Yanchuk O.V., Silko I.M.**

*Deals with theoretical aspects of construction accounting budgetary institutions made proposals to improve the system of accounting of budgetary institutions, the ways of cost-effectiveness of accounting and reporting, as the data source for monitoring the movement of financial and tangible assets of budgetary institutions.*

УДК 657. 37

### **ВЛИЯНИЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА ФОРМИРОВАНИЕ ИНФОРМАЦИИ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ УКРАИНЫ**

**Гуцаленко Л.В.** д.э.н., профессор  
Винницкий национальный аграрный университет

*В статье раскрываются проблемные аспекты формирования системы бухгалтерского учета в Украине под влиянием международных стандартов бухгалтерского учета. Рассмотрены фундаментальные концепции бухгалтерского учета и критерии финансовой отчетности относительно достоверности представленной информации.*

**Введение.** Для эффективного развития предпринимательства в Украине необходимо иметь адекватную рыночным отношениям систему предоставления учетной информации, которая способствовала бы максимальному использованию всех имеющихся ресурсов предприятий. Представление такой информации обеспечивается финансовой отчетностью, которая совершенствуется в нашей стране с принятием Программы реформирования бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Кабинета Министров Украины от 28.10.98 г. № 1706, Закона „О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине” от 16.07.99 г. № 996-XIV и 34 стандартов бухгалтерского учета, разработанных в соответствии с международными стандартами бухгалтерского учета.

Современный этап развития концептуальных основ учета отличается интенсивной законодательной разработкой теоретических положений. Исследования учета и отчетности вышли за пределы дискуссий и нашли отражение в законодательстве как на национальном так и на международном уровне. Несмотря на целый ряд законодательных документов имеют место многие нерешенные вопросы.

**Анализ источников.** Ученые и практики едины в понимании того, что переход к рыночным условиям хозяйствования определяет необходимость пересмотра теоретических и практических положений бухгалтерского учета относительно составляющих его объектов, а также формирования и обработки учетной информации, исходя из имеющегося хозяйственного механизма [11, 7]. Сегодня проблема прозрачности финансовой отчетности субъектов хозяйственной деятельности очень актуальна. Поскольку с целью избегания налогов и выплаты дивидендов или укрытия факта разбазаривания капитала инвесторов, руководства предприятий не желают раскрывать в финансовых отчетах достоверную информацию [5, 6].

Перенесение бухгалтерских принципов других стандартов всегда включает определенные сложности, что применительно и для Украины. При этом важнейшую роль в этом играют правовые отношения в стране. А также методические различия, связаны с бухгалтерской традицией [12, 7]. Авторами отмечается недостаточный уровень методологической чистоты категорий и методов исчисления показателей повлекших возникновение особенных сложностей с введением в практическую деятельность П(С)БУ 30 «Биологические активы» [7, 12, 16].

**Методы исследования.** В качестве методов исследования использовались абстрактно-логические приемы: анализа, синтеза, индукции и дедукции, аналогии, сравнения, обобщения; системный подход и специальные методы экономического анализа.

**Основная часть.** В связи с активизацией евроинтеграционных процессов в Украине, развитием международного сотрудничества, привлечения иностранных инвестиций в экономику Украины, выходом отечественных предприятий на международные рынки капитала, необходимо дальнейшее реформирование системы бухгалтерского учета и внедрение методологии распро-

странения информации по экономическим вопросам согласно международным стандартам для обеспечения открытости, прозрачности и сопоставимости показателей финансовой отчетности субъектов хозяйствования.

Международные стандарты включают стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности, которые используются в странах-членах Европейского Союза относительно к Регламенту Европейского парламента и Рады ЕС от 19 июля 2002 г № 1606/2002.

Комитет с международных стандартов бухгалтерского учета (КМСБУ) формулирует и печатает в интересах общества стандарты бухгалтерского учета, которых следует придерживаться при формировании финансовой отчетности, а также способствует соблюдению общепринятых принципов и стандартов на международном уровне, совершенствует и гармонизирует нормы, стандарты бухгалтерского учета и процедуры связанные с представлением финансовой отчетности. Общепринятыми принципами финансовой отчетности называются принципы, имеющие под собой достаточно авторитетную базу, такую как МСФО, мнения и интерпретации Постоянного Комитета по Интерпретации Комитета с международных стандартов финансовой отчетности (КМСФО), исследовательские бюллетени профессиональных организаций бухгалтеров и другие авторитетные источники.

Одной из целей КМСБУ и КМСФО является максимально возможная гармонизация разных стандартов бухгалтерского учета и учетных политик разных стран. В каждой стране местные положения в большей или меньшей степени регулируют выпуск финансовой отчетности.

Директивы Европейского Союза и международные стандарты имеют рекомендательный характер, и дают возможность выбора вариантов ведения отдельных вопросов учета. Каждому собственнику дано право выбора варианта ведения учета, но со строгим соблюдением выбранного варианта в указе «Об учетной политике предприятия». Этот вопрос в международной практике носит стабильный характер и является обязательным элементом формирования бухгалтерского учета на любом предприятии.

Как свидетельствует практика, перенесение бухгалтерских принципов других стандартов и дублирование на украинский манер некоторых учетных стандартов КМСФО не является приемлемым для использования в Украине. Решающую роль в этом играют правовые отношения в стране. Я.В. Соколов у предисловии к книге Б. Нидлза, Х. Андерсена, Д. Колдуела «Принципы бухгалтерского учета» отмечал, что методологические отличия, прежде всего обусловлены не особенностями бухгалтерской системы самой по себе, а различной правовой основой, существующей в каждой стране, традициями, многовековым опытом и менталитетом счетных работников. Методические различия, связаны с бухгалтерской традицией, с точки зрения практики, имеют существенное значение, хотя в отличии от методологических они не имеют под собой объективных оснований, но преодолеть их также крайне сложно из-за субъективных факторов [12, с. 6].

Формирование национальной системы бухгалтерского учета происходит

в сложных условиях, под влиянием различных концепций как отечественной так и мировой бухгалтерской и экономической науки.

Все международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) разработаны для условий развитой рыночной экономики, поэтому их большинство, на наш взгляд, не может быть полностью использовано в украинской экономике, поскольку необходимо учитывать разницу правовой основы и уровня экономического развития страны.

Особенные сложности возникли с введением в практическую деятельность П(С)БУ 30 «Биологические активы», основанием для формирования которого послужил МСБУ 41 «Сельское хозяйство». На наш взгляд, прежде всего сложности возникли из-за значительного количества новой терминологии, которая практически перенесена из МСБУ 41.

В связи с этим Кирейцев Г.Г. подчеркивает : «Оценивая стандарт 30 «Биологические активы» с точки зрения методологической чистоты категорий и методов исчисления их показателей, следует отметить недостаточный ее уровень» [7, с.11, 18].

Прежде чем понять сущность международных стандартов необходимо изучить используемую в них терминологию. Как свидетельствует практика терминология применяемая в этих нормативных документах для украинских бухгалтеров не привычна, и объяснение терминов часто, на первый взгляд, не совсем понятное и слишком усложнено. Для понимания сущности определений и понятий, что имеют место в МСФО нужно глубоко знать не только теорию, но и практику бухгалтерского учета, так как их объяснение построено на методике и технике бухгалтерского учета, а не на базе категорий экономической теории, что свидетельствует на наш взгляд о недостатках МСФО, поскольку бухгалтерский учет как наука должен пользоваться категориями экономической теории.

В международных стандартах бухгалтерского учета наблюдается устойчивая тенденция на расширение круга активов, которые оцениваются и, соответственно отражаются в финансовой отчетности по справедливой стоимости. Эта тенденция наблюдается и в отношении к П(С)БУ 30, которым определены три составляющих исчисления финансового результата сельскохозяйственной деятельности предприятий.

На наш взгляд юридические законы, что принимаются государством относительно определения финансовых результатов в аграрном секторе экономики должны, прежде всего, отвечать объективным закономерностям сущности, содержания, структуры формирования категории прибыли, а также составлять основание бухгалтерского учета финансовых результатов на предприятиях.

Относительно П(С)БУ 30 биологические активы и сельскохозяйственная продукция при оприходовании, а также на дату баланса отражается по справедливой стоимости, то есть по ценам реализации уменьшенным на затраты по месту продажи. Этот стандарт вызвал бурную дискуссию среди ученых Украины, поскольку как следствие предприятия должны отказаться от

применения в качестве базовой оценки плановой и фактической себестоимости сельскохозяйственной продукции.

Как результат бесконечных усовершенствований П(С)БУ 2 «Баланс», утвержденный приказом Министерства финансов Украины № 87 от 31.03.99 г., с даты его утверждения был изменен и дополнен девять раз. Принятие П(С)БУ 30 повлекло изменения в частности в П(С)БУ 2 и финансовой отчетности – Баланс (ф.1) и Примечания к финансовой отчетности (ф. 5). В активе баланса в разделе «Необоротные активы» введена статья «Долгосрочные биологические активы», в разделе «Оборотные активы» - статья «Поточные биологические активы».

Примечания к финансовой отчетности (ф.5) дополнены разделами XIV «Биологические активы» и XV «Финансовые результаты от первичного признания та реализации сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов». В разделе XIV «Биологические активы» представлена детальная информация о группах биологических активов, которые отражаются в статьях актива баланса. В разделе XV «Финансовые результаты от первичного признания та реализации сельскохозяйственной продукции и дополнительных биологических активов» приведена информация о затратах связанных с биологическими превращениями (затраты и доходы), а также определение финансового результата от реализации продукции и дополнительных биологических активов растениеводства и животноводства. Такие дополнения, с нашей точки зрения, только усложняют информационные потоки финансовой отчетности.

Несмотря на существенную необходимость согласования национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета с международными стандартами, необходимо подчеркнуть, что перенесение бухгалтерских принципов других стран и использование учетных стандартов КМСФО не могут принести желаемых результатов.

В силу развития внешнеэкономических отношений, усиления финансовых рынков, расширения масштабов деятельности многонациональных корпораций, которые осуществляют свою деятельность на территории более одной страны, возникает необходимость обеспечения достоверной информацией представленной в отчетности иностранным пользователям.

На протяжении 15-20 лет коллективные усилия практиков и ученых разных стран, в частности США, Канады, Великобритании, Австралии и других были направлены на проблему формирования концептуальных основ бухгалтерского учета. Ученые и практики едины в понимании того, что переход к рыночным условиям хозяйствования определяет необходимость пересмотра теоретических и практических положений бухгалтерского учета относительно составляющих его объектов, а также формирования и обработки учетной информации, исходя из имеющегося хозяйственного механизма. [11, с.6]

Сегодня проблема достоверности, полного раскрытия и прозрачности финансовой отчетности субъектов хозяйственной деятельности очень актуальная. В большей части это обусловлено нежеланием руководства

предприятий раскрывать в финансовых отчетах достоверную информацию с целью избежания налогов и выплаты дивидендов или укрытия факта разбазаривания капитала инвесторов. [6, с.54]

**Выводы.** В результате проведенных нами исследований установлено, что методологические проблемы в процессе гармонизации принципов регулирования учета, которые действуют в различных национальных системах бухгалтерского учета, обусловлены не столько отличиями в технике учета, сколько разной правовой базой. Также необходимо учитывать различия в уровнях экономического развития стран, которые сложились в результате многовековых культурных и национальных традиций. Поэтому попытки буквальной интеграции та унификации бухгалтерского учета за некоторыми стандартами невозможны. Терминология международных стандартов неадекватно влияет на терминологию отечественного учета тем самым тормозит его развитие. Система бухгалтерского учета в Украине нуждается в совершенствовании, в основание которого необходимо заложить налоговое и гражданское законодательство, что будет способствовать защите прав и интересов собственников и инвесторов.

#### Литература

1. Бутинець Ф.Ф. Стандартизація бухгалтерського учета: взгляд в будущее / Ф.Ф. Бутинець // Весник ЖДТУ. 2002. №21.
2. Голов С. Ф. Гармонизация финансовой отчетности соответственно плану действий «Украина - ЕС» / С.Ф. Голов // Бухгалтерский учет и аудит. 2005. № 4. С. 7 - 16.
3. Голов С.Ф. Проблемы и перспективы реформирования бухгалтерского учета в Украине С.Ф. Голов // Бухгалтерский учет и аудит. 2000. № 11. С. 15 - 23.
4. Гуцаленко Л.В. Формирование и учет финансовых результатов относительно к П(С)БУ 30 «Биологические активы» / Л.В. Гуцаленко // Учет и финансы АПК. 2006. № 11. С.96 - 99
5. Костюченко В. Гармонизация национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета и седьмой Директивы ЕС относительно сфер применения и представления консолидированных финансовых отчетов / В. Костюченко // Бухгалтерский учет и аудит. 2005. № 4. С. 17 - 26.
6. Канцуров О.О. Применение терминологии международных стандартов бухгалтерского учета в нормативно - правовой базе Украины / О.О. Канцуров // Финансы Украины. 2006. № 8. С. 51 - 57.
7. Кирейцев Г.Г. Условия развития бухгалтерского учета в сельском хозяйстве Украины // Реформирование учета, отчетности и аудита в системе АПК Украины: состояние и перспективы. 11 Международная научно-практическая конференция: Сб. тез та выступлений. К., 2006. 246 с.
8. Мюллер Г., Гернон Х., Мных Г. Учет: международная перспектива. Г., 1999. 136 с.
9. Международные стандарты бухгалтерского учета 2000 / За ред. С.Ф.

Голова. К., 2000. 1272 с.

10. Международные стандарты финансовой отчетности для общественного сектора // Международный центр реформ бухгалтерского учета. 2001. 335 с.

11. Моссаковский В.Б. Некоторые вопросы организации учета в Украине / В.Б. Моссаковский // Бухгалтерский учет и аудит. 1997. № 1. С. 2 - 4

12. Нидлз Б. Андерсон Х., Колдуэл Д. Принципы бухгалтерского учета / Пер.с англ. Под ред. Я.В.Соколова.- 2-е изд. М.: Финансы и статистика, 1997.

13. Яремко И.Й. Адаптация учетной системы к условиям современной экономики / И.Й. Яремко // Финансы Украины. 2006. №8. С. 146 - 152.

14. П(С) БУ 1 „Общие требования к финансовой отчетности”, утв. Приказом МФУ от 31.03.1999 за № 87.

15. П(С)БУ 2 „Баланс”, утв. Приказом МФУ от 31.03.1999 за № 87.

16. П(С)БУ 30 «Биологические активы», утв. Приказом МФУ от 18.11.2005 р. № 790.

17. [www.alt.com.ua](http://www.alt.com.ua)

18. [www.vobu.com.ua](http://www.vobu.com.ua)

---

### Summary

**The influence of international standards of book-keeping on the formation of the information in financial reporting of the enterprises of Ukraine / Gutsalenko L.V.**

*Problem aspects of the formation of accounting system of Ukraine under the influence of international standards of book-keeping are revealed. Fundamental conceptions of accounting and criteria of financial reporting concerning the adequacy of the given information are considered.*

УДК 631.153.3:338.43.003.13

## **ВИКОРИСТАННЯ NO-TILL ТЕХНОЛОГІЇ ТА ЇЇ ЗНАЧЕННЯ ДЛЯ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА**

**Асташова В. В.**, аспірант

Уманський національний університет садівництва

*Досвід розвинутих країн показує, що впровадження інноваційних технологій у сільське господарство є запорукою високоефективного та прибуткового виробничого процесу. Розвиток вітчизняної галузі рослинництва йде шляхом залучення до господарського обігу нових видів рослин, техніки, технології, економії праці та витрат на енергоносії, що підвищує її якість та конкурентоспроможність на світовому ринку.*