

Н. В. Семенишена, канд. екон. наук, доцент
Подільський державний аграрно-технічний університет
О. Д. Радченко, канд. екон. наук., ст.наук. сп.,
ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААН України

ІНСТИТУЦІЇ СФЕРИ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНОГО ФІНАНСУВАННЯ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

У статті відображено проблеми бюджетного фінансування сільськогосподарських товаровиробників у взаємозв'язку з ефективним обліковим забезпеченням використання бюджетних коштів, зміни та розширення складових інституційного середовища.

Ключові слова: інституції, бюджетне фінансування, бухгалтерський облік.

В статье отражены проблемы бюджетного финансирования сельскохозяйственных товаропроизводителей во взаимосвязи с эффективным учетным обеспечением использования бюджетных средств, изменений и расширения составляющих институциональной среды.

Ключевые слова: институции, бюджетное финансирование, бухгалтерский учет.

In the article the problems of the budgetary financing of agricultural commodity producers are represented at intercommunication with the effective registration providing of the use of budgetary facilities, change and expansion of constituents of institutionnoy environment.

Keywords: institucii, budgetary financing, record-keeping.

Постановка проблеми. Бюджетне фінансування як державна підтримка аграрного сектору — важливий напрям економічної політики. Його основи визначені в Законах України «Про державну підтримку сільського господарства України», «Про основні засади державної аграрної політики на період до 2015 року», а також у «Державній цільовій програмі розвитку українського села на період до 2015 року». Важливою складовою цього процесу є методичне забезпечення обліку бюджетного фінансування у контурі його інституційних сфер, оскільки без необхідних змін у інституціях неможливо досягти ефективності процесу.

Аналіз існуючих досліджень за даною проблемою. Проблеми бюджетної підтримки сільського господарства висвітлені у працях О. Бородіної, П. Гайдуцького, В. Галушко, М. Дем'яненка, А. Діброви, С. Кваші, І. Кириленка, М. Кропивка, П. Саблука, В. Ситника, Л. Сука, О. Шпичака й ін. Інституційне середовище бухгалтерського обліку досліджують Ф. Бутинець, І. Білоусова, В. Жук, Г. Кірейцев, Н. Малюга, М. Пушкар тощо.

Дослідниками встановлено, що проблеми бюджетної підтримки галузі залишаються актуальними через постійно нестабільне економічне середовище, нагромадження досвіду реформ, пошуки шляхів оптимізації процесів бюджетного фінансування. Суть бюджетної підтримки розкривається через систему заходів, спрямованих на виплату за рахунок державного бюджету грошових коштів сільськогосподарським товаровиробникам з метою підвищення їх доходів, яка в умовах глобалізації економіки, посилення тиску міжнародного ринку, необхідності підвищення конкурентоспроможності розширюється до цілеспрямованого впливу на процеси відтворювання в галузі і є сукупністю правових, фінансово-економічних, організаційних та інших заходів держави по стимулюючому впливу на розвиток сільськогосподарського виробництва і сільських територій у потрібному для суспільства напрямі [1—3]. За висновками Комітету з економічних реформ, Україна, займаючи провідне місце серед країн світу по своєму природо-ресурсному і аграрному потенціалу, використовує його неефективно, значно відстає від передових країн світу і ЄС. Основні проблеми проявляються в низькій конкурентоспроможності продукції, невідповідності її міжнародним стандартам якості і безпеки, зростаючій залежності сектора від держфінансування, низькому рівні інвестицій тощо. Однією з причин такого стану галузі є неефективні механізми управління процесом державної підтримки та недосконала система інформаційного забезпечення управління засобами бухгалтерського обліку. В свою чергу, зміна методики облікових процедур бюджетного фінансування неможлива без відповідних змін у його інституційному середовищі.

В умовах часткої зміни бюджетних процесів вдосконалення бухгалтерського обліку бюджетного фінансування здійснюється з врахуванням ефективності і відбору послідовних економічних законів, за допомогою яких можливо удосконалити теоретичне, нормативно-правове і методичне забезпечення облікового процесу. Характеристикою розвитку є зростання тенденції до єдності наукового знання, яка знаходить своє втілення застосуванні міждисциплінарних досліджень, використанні ідей і методів одних наук в інших, переході від дисциплінарних методів дослідження до проблемно-орієнтованих [10].

Як відомо, фактори середовища формують загальні вимоги ведення обліку для всіх суб'єктів економічного процесу. У їх складі особливе місце належить інституційному, — як упорядкованому набору інститутів, що впливають на облікові принципи. На даний час ученими поставлено і до певної межі вирішено

проблеми обліку і контролю бюджетного фінансування сільського господарства, активізації бюджетної політики у забезпеченні соціально-економічного розвитку, бюджету в умовах трансформації економіки, бюджетний механізм формування та використання фінансових ресурсів, державне регулювання розвитку сільських територій тощо.

Виділення невирішених проблем та формулювання цілей статті. Постає необхідність уточнити стан бюджетного фінансування сільського господарства і визначити його місце у системі бухгалтерського обліку та окреслити основи інституційного середовища обліку. Недостатньо дослідженими залишаються питання економічного змісту фінансування та обґрунтування теоретичних основ його облікового забезпечення. Такий підхід до проблеми вимагає формування нових підходів до відображення в обліку бюджетних коштів з метою управління ними.

Виклад основного матеріалу. На сьогодні державне регулювання сільського господарства здійснюється за допомогою цілісної системи інструментів: цінової політики, бюджетної підтримки через механізми бюджетного фінансування і пільгового оподаткування, кредитного забезпечення, сприяння розвитку страхування тощо. Загальну динаміку підтримки сільськогосподарських товаровиробників за останні роки приведено в табл. 1.

З 2004 по 2009 р. обсяги бюджетних асигнувань на фінансування сільського господарства з державного бюджету підвищилися у 8 разів, тоді як загальна сума витрат державного бюджету за цей період виросла в 3,7 разу. Питома вага бюджетних асигнувань у загальних витратах державного бюджету на сільське господарство підвищилася за аналізований період з 3,5 до 5,7 %, а у ВВП — зросла з 0,7 до 2,0 %. У 2007—2008 рр. використання зазначених коштів проводилося за 19 Порядками, які охоплюють всі напрями діяльності аграрних підприємств. Основну частку складала підтримка товаровиробників у вирощуванні продукції рослинництва і тваринництва. Найбільшу частку у видатках загального фонду державного бюджету займає тваринницька дотація та підтримка виробництва продукції рослинництва, яка у 2007—2008 роках складала, відповідно, 2 млрд 222,5 млн грн та 2 млрд 721,8 млн грн, що становить 60 та 40 % загальної суми підтримки. На другому місці формування державного продовольчого резерву — 26 %, державна підтримка розвитку рослинництва — 17, державна підтримка АПК через механізм здешевлення кредитів — 14, закладка і догляд за молодими садами, виноградниками і ягідниками — 6, державна підтримка придбання вітчизняної тех-

ніки — 5, державна підтримка фермерських господарств 2 %. Розподіл статей витрат Державного бюджету на 2009—2011 рр. має тенденцію до припинення фінансування деяких традиційних програм і виділення нових напрямів.

Таблиця 1

**ПІДТРИМКА СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА З ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ
І ЙОГО ЕФЕКТИВНІСТЬ У 2004—2009 рр., млн грн**

Витрати державного бюджету	в 2004 р.	в 2005 р.	в 2006 р.	в 2007 р.	в 2008 р.	в 2009 р.
Витрати державного бюджету на підтримку сільського господарства	1051,5	2774,0	3045,0	4992,0	9724,0	8437,0
Спеціальні режими оподаткування ПДВ	2962,3	3779,9	4124,3	5714,0	7099,3	7700,0
Загальна сума підтримки	4013,8	6553,9	7169,3	10706,0	16823,3	16137,0
у т. ч. на 1 га посівних площ, грн	150,0	251,6	276,5	410,8	625,4	597,9
Обсяг валового виробництва сільськогосподарської продукції	91 804,0	92 586,0	94 895,0	88 769,0	104 323,0	102 093,0
Частка підтримки в обсязі виробництва сільгосппродукції, %	4,4	7,1	7,6	12,1	16,0	15,8
Рентабельність сільськогосподарського виробництва, %	8,1	6,8	2,8	15,6	13,4	13,8
Валова додаткова вартість по видах економічної діяльності у фактичних цінах	318 321	396 003	487 132	656 892	860 714	797 003
У тому числі сільське господарство, мисливство, рибальство, рибництво лісове господарство	37 258	40 542	41 006	47 417	65 148	65 517
Частка валової додаткової вартості сільського господарства, %	12	10	8	7	8	8
Умовне віднесення заходів державної підтримки до категорій, %: жовтого кошика	78	77	77	78	82	56
зеленого кошика	21	22	21	19	18	17

Джерела: [1; 8; 9].

Основними причинами неефективного використання коштів державного бюджету, які виділяються на підтримку АПК, є недосконалість механізмів отримання і розподілу бюджетних коштів та

порушення бюджетної дисципліни при їх використанні. Щорічна зміна порядку та механізмів виділення коштів з державного бюджету, їх громіздкість, запізниті затвердження та внесення до них неодноразових змін протягом періоду спричиняє несвоєчасне отримання коштів державної фінансової підтримки та неефективне їх використання і повернення в кінці долі до державної бюджету. Ще на стадії планування Мінагрополітики та Мінфіном були закладені першопричини, які призвели до неефективного використання коштів та нівелювання результатів виконання бюджетних програм підтримки АПК і розвитку сільського господарства [8].

В умовах глобалізації кожна держава здійснює аграрну політику відповідно до своїх методів і мети. Єдина аграрна політика ЄС, наприклад, ґрунтується на системі гарантованих цін і регулювання ринку, на митному протекціонізмі в торгівлі з іншими країнами. При цьому найбільші суми в країнах ЄС витрачаються на підтримку ринків зерна і молочних продуктів, витрати по зберіганню, переробці і реалізації сільськогосподарської продукції. При цьому європейські уряди не покладаються на саморегулювання ринкових структур в сільськогосподарському виробництві, віддаючи перевагу жорсткому фінансовому контролю, економічній підтримці і державному регулюванню. Сукупність вітчизняних інституцій, які задіяні в процесі бюджетного фінансування подано на рис. 1.

Як доведено вченими [3; 5; 6], на кожному етапі економічних перетворень бухгалтерський облік черпає з реальної економічної практики нові завдання, узагальнює їх і представляє перспективу його розвитку, при цьому інституційна концепція формує рамки. При цьому у зарубіжних і вітчизняних підходах до принципів обліку є суттєва відмінність. Переважаючим для України є передумова, що принципи — це лише основні характеристики обліку, відповідно до класичного визначення, що принцип (лат. *princīpium* — основа) — базове положення якої-небудь теорії, науки, учіння (тому офіційно закріплено їх лише 10). У той же час, зарубіжні підходи принципами обліку вважають всю систему його теорії й організації. Так, у посібнику «Основні принципи бухгалтерського обліку» [7] розглядаються бухгалтерський облік у бізнесі, аналіз і запис операцій, коректування рахунків і складання фінансових звітів, завершення облікового циклу, бухгалтерський облік для видів діяльності, ресурсів, аналізу та оцінки бізнесу.

Облік бюджетного фінансування як один з видів бухгалтерського обліку є науково обґрунтованою системою нагляду, відображення, групування й узагальнення та контролю за кількісними та якісними показниками руху бюджетних коштів. Основне завдання обліку —

забезпечення своєчасного надходження коштів до отримувачів, вчасне фінансування видатків, забезпечення цільового використання коштів бюджету, ефективне їх використання за призначенням. Неабияке значення має забезпечення чіткої організації бухгалтерського обліку та звітності у сфері використання бюджетних коштів.

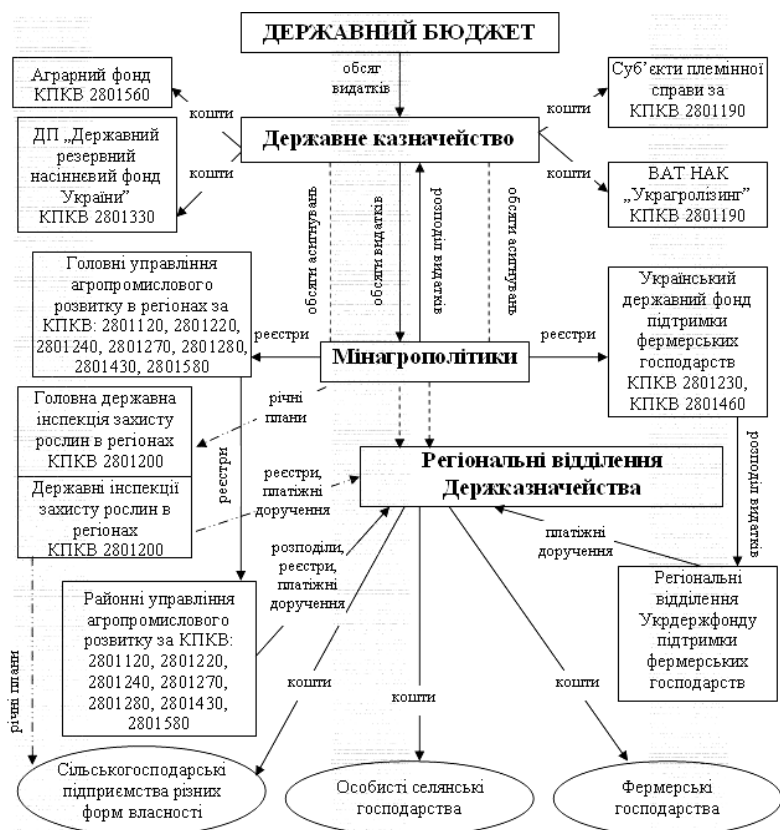


Рис. 1. Сукупність та взаємозв'язок інституцій сфери обліку бюджетного фінансування

Отже, облік відображає виконання бюджету через облік доходів, видатків, грошових коштів бюджету на рахунках, фінансування заходів, передбачених і затверджених у бюджеті, фондів, резервів й рахунків, створюваних у процесі виконання бюджету і виконання кошторисів видатків. Істотність обліку проявляється в його функціях: нагляду, відображення, узагальнення, контролю виконання бюджетів усіх рівнів та забезпечення збереження коштів.

На думку В. Метелиці [6], в інтеграційних умовах розвитку вітчизняного сільського господарства особливої значущості набуває подання в обліку і звітності достовірної інформації про бюджетне фінансування галузі як для здійснення ефективного контролю за рухом бюджетних коштів на різних рівнях всередині країни, так і для визначення зарубіжними партнерами можливостей співробітництва з вітчизняними сільськогосподарськими підприємствами. При цьому одержувачі бюджетних коштів — це інституційні одиниці — підприємства і госпрозрахункові організації, громадські та інші організації, що не мають статусу бюджетної установи, які одержують безпосередньо через розпорядників кошти з бюджету як фінансову підтримку або уповноважені органами державної влади на виконання загальнодержавних програм та надання послуг.

Враховуючи вищевикладені тенденції аграрної політики у сфері бюджетної підтримки, її організаційний механізм та окреслення сфери інституцій бухгалтерського обліку бюджетного фінансування можна представити наступним чином (рис. 2).

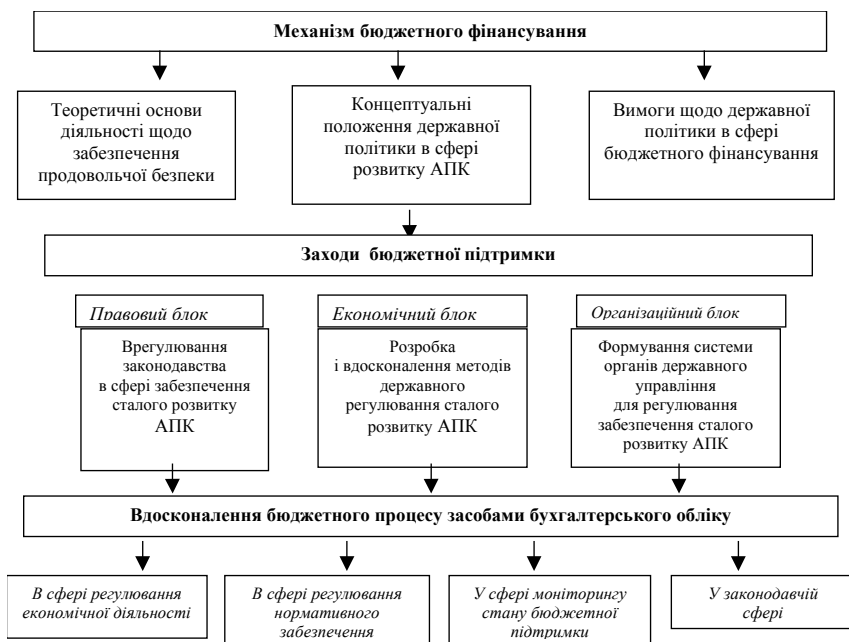


Рис. 2. Інституційні заходи у сфері обліку бюджетного фінансування

Джерело: [1; 5; 6]

Власне механізм бюджетного фінансування має блоки: теоретичні основи діяльності щодо забезпечення продовольчої безпеки, концептуальні положення державної політики, вимоги щодо державної політики в сфері забезпечення сталого розвитку АПК.

Заходи бюджетної підтримки включають правовий, економічний та організаційний блоки. Вдосконалення бюджетного процесу засобами бухгалтерського обліку відбувається в сфері регулювання економічної діяльності, регулювання нормативного забезпечення, моніторингу стану бюджетної підтримки, законодавчій сфері.

Висновки. Таким чином, для виходу вітчизняного аграрного сектора економіки з кризи, стабілізації і розвитку сільськогосподарського виробництва необхідно здійснити модернізацію існуючих форм і методів бюджетної підтримки, формування нових напрямів і механізмів її реалізації. Система підтримки повинна бути гнучкою, відповідати як поточним, так і довгостроковим потребам аграрного сектора. Для досягнення поставленої мети необхідно забезпечити також чітку законодавчу регламентацію використання бюджетних засобів, що виділяються на розвиток аграрного сектора. Бюджетна підтримка аграрного сектора повинна здійснюватися по наступних пріоритетних напрямках: система прямої фінансової підтримки (субсидування і дотування); розширення збуту продукції (упровадження державного замовлення); кредитна політика і система страхування; матеріально-технічне постачання (лізинг); здійснення товарної інтервенції; механізми регулювання земельних відносин.

Ці відносно нові інституції накладають відбиток на основні принципи бухгалтерського обліку — залишаючись у їх рамках, вони доповнюють їх специфічними [4]. Таким чином, принципи обліку тісно пов'язані з інституційним середовищем, яке постачає інформацію для його розвитку. Попри те, що останнім часом в Україні велика увага відводиться розробці аналітичних систем збору і обробки інформації, у системі обліку відбивається не вся інформація. Тому щоразу потрібно уточнення принципів обліку для відповідності вимогам управління, бюджетним фінансуванням зокрема.

Література

1. Дем'яненко М.Я. Державна підтримка як чинник забезпечення конкурентоспроможного аграрного виробництва [Текст] / М.Я. Дем'яненко, Ф. І. Іванина // Економіка. АПК. — 2009. — № 9. — С. 3—9.

2. Діброва А.Д. Державне регулювання сільськогосподарського виробництва: теорія, методологія, практика [Текст] / Діброва А. Д. — Д. : ВПД «Формат», 2008. — 488 с.

3. Жук В. Інституціональний підхід до розв'язання проблем бухгалтерського обліку в Україні [Електронний ресурс] / В.М. Жук. — Режим доступу: <http://library.if.ua/articles/article-25/>.

4. Карагод В.С. Принципы и стандарты корпоративной социальной отчетности [Електронний ресурс] / В.С. Карагод. — Режим доступу: <http://www.coolreferat.com>.

5. Облік державної підтримки агропромислового виробництва: Навчальний посібник [Текст] / За ред. Лузана Ю.Я., Жука В.М., Герасимука І.В. — К.: Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. — 324 с.

6. Облік і контроль бюджетного фінансування сільського господарства: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09 [Текст] / В.М. Метелиця; Нац. аграр. ун-т. — К., 2008. — 20 с.

7. Основные принципы бухгалтерского учета : в 2-х томах [Текст] / Ларсон Кермит Д., Уайлд Джон Дж., Чиаппетта Б. — М.: Баланс Бизнес Букс. 2007. — 1336 с.

8. Про результати аналізу використання коштів державного бюджету України, виділених на державну підтримку АПК [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ac-rada.gov.ua/control/main/uk/publish/article/16720005>.

9. Статистичний щорічник «Сільське господарство України» за 2009 рік [Текст] / К.: Держкомстат України, 2010. — 391 с.

10. Чайковская Л. А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология) : монография [Текст]. — М.: Бухгалтерский учет, 2007. — 240 с.

Стаття надійшла до редакції 09.05.2011 р.

УДК 657.471

А. Ю. Скиданенко, аспірант,
Полтавська державна аграрна академія

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У статті досліджуються проблеми формування витрат на виробництво продукції, розглядаються можливі шляхи їх зниження, а також вплив основних чинників на процес формування витрат з урахуванням специфіки сільськогосподарських підприємств.

Ключові слова: витрати виробництва, групування витрат, собівартість, контролінг.

В статье исследуются проблемы формирования затрат на производство продукции, рассматриваются возможные пути их снижения, а та-