

**НАЦІОНАЛЬНИЙ НАУКОВИЙ ЦЕНТР
"ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ"**

КУЧЕРЕНКО ТАМАРА ЄВГЕНІВНА

УДК 005:657.37:338.43

**ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИМ ВИРОБНИЦТВОМ**

**Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)**

**АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
доктора економічних наук**

Київ – 2011

Дисертацією є рукопис

Робота виконана в Уманському національному університеті садівництва
Міністерства аграрної політики та продовольства України

Науковий консультант: доктор економічних наук, професор, академік НААН
Саблук Петро Трохимович,
Національний науковий центр
"Інститут аграрної економіки", директор

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор, академік НАНУ
Чумаченко Микола Григорович,
Національна академія наук України,
радник Президії

доктор економічних наук, професор
Правдюк Наталія Леонідівна,
Вінницький національний аграрний університет,
проректор з наукової роботи, завідувач кафедри
обліку і звітності

доктор економічних наук, професор
Сук Леонід Кіндратович,
Національний університет біоресурсів і
природокористування України,
професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

Захист відбудеться "27" квітня 2011 р. о 12⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.350.02 Національного наукового центру "Інститут аграрної економіки" за адресою: 03680, м. Київ, МСП, вул. Героїв Оборони, 10, конференц-зал, 3-й поверх, к. 317.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Національного наукового центру "Інститут аграрної економіки" за адресою: 03680, м. Київ, МСП, вул. Героїв Оборони, 10, 2-й поверх, к. 212.

Автореферат розісланий "23" березня 2011 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук

Н.Л. Жук

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Ринкові механізми управління і регулювання динамічними соціально-економічними перетвореннями, що відбуваються під впливом глобалізації світової економіки, базуються на цілісній інформаційно-аналітичній системі, яка представлена бухгалтерським обліком і заключною його частиною – фінансовою звітністю. Запровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності на вимогу транснаціональних корпорацій не задовольняє інформаційні потреби основних вітчизняних інституціональних користувачів, серед яких – державні органи управління, оскільки не відображуються національні і галузеві особливості нарощення та обігу капіталу, відсутній ефективний інформаційно-комунікативний зв'язок із учасниками бізнесу і суспільством у цілому. Досвід країн з ринковою економікою, практика її впровадження у нашій країні засвідчили, що демократичні засади управління трансформаційними процесами входження України у світовий економічний простір вимагають кардинальних змін методології і практики бухгалтерського обліку і фінансової звітності як основного джерела публічної інформації про ефективність управління фінансовим капіталом. Фінансова звітність підприємств є важливим елементом ринкової інфраструктури, що пов'язує у єдине ціле інтереси різних суб'єктів ринку капіталу, які приймають інвестиційні та інші рішення на її основі.

Проблеми методології і практики бухгалтерської звітності та її складової – фінансової звітності у системі управління глобальними світовими процесами стали об'єктом досліджень багатьох українських і зарубіжних учених. Основи теорії і методології міжнародного бухгалтерського обліку і фінансової звітності викладені у працях О.А. Агеевої, Дж. Блейка, Н.А. Бреславцевої, Ф.Ф. Бутинця, Дж. Лав Вінсент, М.Ф. Ван Бреда, С.Ф. Голова, В.М. Жука, Роберта С. Каплана, В.В. Качаліна, Г.Г. Кірейцева, М.І. Куттера, Н.М. Малюги, Д. Міддлтона, М.Р. Метьюса, В.Ф. Палія, М.Х.Б. Перера, П.Т. Саблука, Я.В. Соколова, О.В. Солов'яної, В.В. Сопка, С.А. Стукова, Л.К. Сука, В.І. Ткача, Е.С. Хендриксена, М.Г. Чумаченка, В.Г. Швеця, В.О. Шевчука та інших.

Систематизований виклад проблем адаптації фінансової звітності та її галузевого спрямування до вимог МСФО представлений у роботах В.О. Андрієнка, Т.В. Барановської, Л.М. Білої, І.В. Головащенко, Н.І. Дорош, О.О. Канцурова, Л.М. Кіндрацької, О.М. Коробко, В.В. Ластовецького, Л.Г. Ловінської, Т.Г. Маренич, Н.Л. Правдюк, Н.В. Семенишеної, П.Я. Хомина та інших. Проте залишилися не висвітленими теоретичні засади розвитку інституціонального забезпечення фінансової звітності, її значимість у процесі управління для встановлення місії суб'єкта господарювання на ринку капіталу у контексті галузевих ознак та визначення місця і ролі галузі у економіці регіону, країни, світу, забезпечення її інвестиційної привабливості, а також ефективності національної аграрної політики.

Недостатньо розробленими є питання визначальності та підсистемності фінансової звітності у системі бухгалтерського обліку, методологічні і практичні засади принципів фінансової звітності, їх внутрішнього взаємозв'язку, послідовності тлумачення, що спрямовано на створення єдиних критеріїв комплексного інформаційно-комунікативного підходу до фінансової звітності та її обліково-аналітичного забезпечення.

Невідповідність змісту, структури та вимог до фінансової звітності у контексті теорії управління капіталом, її галузевої спрямованості під впливом соціально-економічних концепцій розвитку суспільства визначили напрями дослідження, тему дисертації, її зміст, мету, завдання, науково-методологічну та практичну значимість.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційну роботу виконано відповідно до планів науково-дослідної роботи кафедри обліку і аудиту Уманського національного університету садівництва як складову частину тем: "Адаптація організаційно-економічного механізму господарювання до соціально-орієнтованих відносин АПК" (номер державної реєстрації 0101U004493), "Удосконалення обліково-

аналітичного забезпечення у контексті потреб аграрного менеджменту" (номер державної реєстрації 0110U002226), "Дослідження систем і механізмів обліково-аудиторського та інформаційного забезпечення агропромислового комплексу, їх удосконалення відповідно до МСФЗ" (номер державної реєстрації 0110U002225). В межах цих тем автором розроблені положення, пов'язані із формуванням фінансової звітності для потреб аграрного менеджменту.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційного дослідження є обґрунтування теоретико-методологічних засад розбудови фінансової звітності сільськогосподарських підприємств під впливом розвитку теорії управління капіталом, сталого розвитку та потреби виходу аграрного комплексу України на лідируючі позиції національної та світової економіки.

Досягнення поставленої мети вимагає рішення таких основних завдань:

- узагальнити історичні аспекти публічної бухгалтерської звітності, її зміст, функції, якісні ознаки, методи оцінки та використання для потреб управління;
- визначити місце і значення фінансової звітності у складі господарської звітності та її бухгалтерської складової відповідно до сучасних потреб прийняття управлінських рішень;
- уточнити економічну сутність фінансової звітності та визначити її місце і місію в бухгалтерському обліку та системі економічних знань;
- здійснити системний аналіз методологічних і методичних підходів, діалектичного взаємозв'язку принципів фінансової звітності та їх ієрархії;
- з'ясувати ідентичність та відмінність принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку та фінансової звітності й розробити теоретичні основи формування облікової політики у аграрному секторі економіки;
- оцінити вплив теорії управління капіталом та галузевих аспектів на розбудову звіту про фінансовий стан сільськогосподарських підприємств;
- запропонувати методичні підходи до балансових узагальнень специфічних активів аграрних підприємств;
- розробити методологічні аспекти формування звіту про фінансові результати сільськогосподарських підприємств відповідно до сутності чинників, що їх формують;
- обґрунтувати зміст та склад власного капіталу під впливом теорії управління капіталом та галузеве посилення змістовності звіту про власний капітал;
- узагальнити облікову специфіку сільськогосподарського виробництва та її відображення у примітках до фінансової звітності;
- виявити зміни пріоритетів фінансової звітності під впливом сучасних теорій і парадигм управління капіталом та сталого розвитку;
- розробити концептуальні засади інституціонального забезпечення фінансової звітності у системі управління сільськогосподарським виробництвом;
- обґрунтувати парадигми фінансової звітності за різних моделей управління капіталом.

Об'єктом дослідження є міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності, Концептуальна основа складання та подання фінансових звітів і процес розвитку фінансової звітності під впливом сучасних економічних теорій, сталого розвитку в умовах глобалізації світових економічних процесів.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні засади розвитку фінансової звітності у системі аграрного менеджменту.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження стали сукупність діалектичних методів, фундаментальні положення класичної політичної економії, економічних теорій кейнсіанства, монетаризму, інституціоналізму, класичні і новітні погляди на фінансову звітність у процесі прийняття управлінських рішень, наукові концепції провідних вітчизняних та іноземних фахівців із питань її теорії і практики та галузевого спрямування.

Для реалізації поставлених у дисертаційній роботі завдань використано такі методи та прийоми: історичний і діалектичний – при дослідженні становлення та розвитку фінансової звітності як цілісної системи економічних знань для вивчення функцій і концепцій фінансової звітності у системі управління; абстрактно-логічний – при теоретичному обґрунтуванні суті принципів, методів і процедур фінансової звітності; монографічний – для детального вивчення облікової політики фінансової звітності, законодавчих і нормативно-правових актів з питань облікової політики фінансової звітності, методології і методики її облікового забезпечення у контексті потреб основних користувачів; аналізу і синтезу – для деталізації окремих форм і елементів фінансових звітів; порівняння – для зіставлення фінансових показників корпоративних сільськогосподарських підприємств різних організаційно-правових форм з метою визначення перспектив формування ними фінансової звітності; графічний – для наочного відображення динаміки досліджуваних показників; анкетування – для збору інформації з метою виявлення думки фахівців та спеціалістів щодо практичної реалізації національних стандартів бухгалтерського обліку у сільськогосподарських підприємствах; узагальнення – для вивчення перспектив розвитку фінансової звітності та її інституціонального забезпечення у системі аграрного менеджменту.

Інформаційною базою дослідження стали законодавчі та нормативні акти України, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності, Концептуальна основа складання та подання фінансових звітів як методологія перехідного етапу до майбутньої системи, наукова монографічна література, наукові статті вітчизняних та іноземних авторів у періодичних виданнях з проблем бухгалтерського обліку і звітності, матеріали наукових конференцій, звітність Міністерства аграрної політики України, Державного комітету статистики України, інформація з Інтернет-мережі, а також результати власних досліджень дисертанта.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає у формуванні теоретичних і методологічних положень розбудови національної та галузевої фінансової звітності, стандартів фінансової звітності та розробці концепції розвитку фінансової звітності в аграрному секторі економіки. Зміст найбільш значущих наукових результатів, одержаних автором особисто, полягає у наступному:

вперше:

- обґрунтовано необхідність посилити теоретико-методологічні засади фінансової звітності сільськогосподарських підприємств та запропоновано шляхи її практичного втілення й застосування через розширення класифікаційних ознак і груп господарської звітності та її бухгалтерської складової галузевими аспектами;

- доведено як підсистемність, так і визначальність фінансової звітності у бухгалтерському обліку, її окреме сприйняття, специфічність предмета та об'єктів з метою розвитку публічної бухгалтерської звітності як окремої складової системи економічних знань, що дозволяє виділити та розвивати теорію й практику цієї системи знань відокремлено від інших обліково-аналітичних дисциплін;

- запропоновані наукові підходи посилення впливу фінансової звітності у глобальній системі управління через її розбудову з врахуванням вимог управлінської парадигми фінансового капіталу та сталого розвитку, що дозволило обґрунтувати концептуальні засади публічного відображення не тільки економічних, але й соціальних та екологічних параметрів діяльності підприємства;

- на основі теоретичних досліджень та методичних підходів щодо удосконалення форм фінансової звітності розроблено концепцію інституціонального забезпечення фінансової звітності аграрного сектору економіки України для побудови дієвого і самодостатнього обліково-аналітичного механізму у системі галузевого управління;

удосконалено:

- зміст і структуру звіту про фінансовий стан підприємства (балансу) з метою посилення інформаційного забезпечення управління, що дозволяє відображати контрольовані специфічні для галузі активи: земельні та біологічні;
- методологічні аспекти формування звіту про фінансові результати сільськогосподарських підприємств відповідно до функціональної належності доходів і витрат звичайної діяльності та стратегії накопичення прибутку;
- побудову звіту про власний капітал відповідно до пріоритетності окремих видів власного капіталу та виділення галузевої його складової, що забезпечує здійснення основної діяльності аграрних підприємств;
- галузеву спрямованість приміток до фінансової звітності, що визначає особливості наروшення, використання та обігу капіталу сільськогосподарських підприємств;
набули подальшого розвитку:
- прогнозування розвитку інституціонального забезпечення фінансової звітності з врахуванням впливу на її побудову розвитку теорії управління капіталом, запитів сучасних інституцій з корпоративних фінансів, розвитку системи оподаткування та державного й галузевого управління, що дозволило теоретично обґрунтувати зміни до форм фінансової звітності сільськогосподарських підприємств;
- критерії формування та застосування принципів фінансової звітності з метою встановлення їх ієрархії, діалектичного взаємозв'язку, доречності застосування, що дозволяє розглядати облікову політику щодо їх дотримання у контексті місії, стратегії і цілей підприємства, галузі, держави;
- теоретичні положення щодо формування облікової політики фінансової звітності аграрного сектору економіки України з метою адаптування принципів методів й процедур МСФЗ до інтересів розвитку національного галузевого й корпоративного управління;
- наукові підходи до розбудови звіту про фінансовий стан на основі прерогативи теорії підприємства (фірми) серед доктрин управління капіталом з метою обліково-інформативного забезпечення сталого розвитку, що дозволило запропонувати механізми балансових узагальнень найбільш важливих для аграрної галузі активів природоресурсного, соціального, інтелектуального характеру;
- парадигми фінансової звітності в залежності від моделей управління капіталом з метою створення дієвого обліково-аналітичного механізму щодо обраної стратегії економічного, соціального і екологічного розвитку підприємства, галузі.

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що автором розроблена концепція інституціонального забезпечення фінансової звітності аграрного сектору економіки України, методологія звітної інформації про активи, зобов'язання, капітал, доходи, витрати і фінансові результати аграрних підприємств у контексті галузевих особливостей формування та нарошення капіталу. Розроблені у дисертації методологічні рекомендації дозволяють у значній мірі оптимізувати процес обліково-аналітичного забезпечення управлінських рішень основних соціальних груп користувачів фінансової звітності. Пропозиції автора щодо удосконалення окремих фінансових звітів, їх галузеве спрямування, інституціональне забезпечення фінансової звітності сприятимуть формуванню достовірної, прозорої і своєчасної інформації для потреб управління, виконання наміченої стратегії нарошення капіталу як на рівні окремих підприємств, так і у цілому галузі.

Розроблена концепція інституціонального забезпечення фінансової звітності аграрного сектору економіки України схвалена Методичною радою з питань бухгалтерського обліку при Міністерстві аграрної політики України (довідка № 27-2-03/581 від 07.12.2010 р.). Окремі результати дисертації у формі методичних розробок і рекомендацій прийняті до впровадження Головним управлінням агропромислового розвитку Черкаської обласної державної адміністрації (довідка № 02-12/24 від 17.03.2010 р.). Результати дослідження методології і методики побудови звіту про фінансовий стан, звіту про фінансові результати, звіту про власний капітал, визначення і визнання елементів

фінансової звітності відповідно до теорії управління капіталом використовується Управлінням агропромислового розвитку Уманської державної районної адміністрації (довідка № 132/06 від 25.03.2010 р.), Управлінням агропромислового розвитку Христинівської районної державної адміністрації (довідка № 114 від 10.03.2010 р.), керівництвом дочірнього підприємства Агрофірма "Байс-Агро" (довідка № 9 від 10.03.2010 р.). Окремі положення дисертаційної роботи застосовують у навчальному процесі Уманського національного університету садівництва при викладанні дисциплін "Звітність підприємств", "Фінансовий облік", "Управлінський облік" (довідка № 20-06/195 від 19.03.2010 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є результатом особистого наукового дослідження автора. Наукові результати, що містяться у дисертації, отримані автором особисто. З опублікованих у співавторстві наукових праць у дисертації використано лише ті ідеї та положення, що є результатом особистої роботи здобувача.

Апробація результатів дисертації. Основні результати та положення дисертаційної роботи оприлюднені на всеукраїнських і міжнародних науково-практичних конференціях і семінарах: II Міжнародній науково-практичній конференції "Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи" (Київ, 19 – 20 жовтня 2006 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції молодих учених (Умань, 12 березня 2008 р.); III Міжнародній науково-практичній конференції "Облік і контроль на підприємствах АПК: стан та перспективи" (Київ, 10 – 11 жовтня 2008 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції "Проблеми економічного розвитку України на шляху до інтеграції у європейський простір" (Луганськ, 26 – 27 листопада 2008 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції "Економічна політика України в умовах євроінтеграції" (Кривий Ріг, 18 – 19 листопада 2008 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції "Невідкладні заходи із завершення реформування АПК і зростання його ефективності шляхом трансферу інновацій" (Тернопіль, 22 травня 2008 р.), Міжнародній науково-практичній конференції "Удосконалення управління ресурсами підприємств АПК в умовах глобалізації економіки" (Полтава, 26 – 27 листопада 2008 р.); Міжнародній науково-практичній конференції "Формування конкурентноздатності підприємств АПК" (Полтава, 21 – 22 травня 2008 р.); Міжнародній науково-практичній конференції "Ринкові трансформації та економічний механізм підвищення ефективності підприємств аграрного сектора" (Харків, 8 – 9 жовтня 2009 р.); III Міжнародній науково-практичній конференції "Аспекти стабільного розвитку економіки в умовах ринкових відносин" (Умань, 5 – 6 червня 2009 р.); V Міжнародній науково-практичній конференції "Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України" (Київ, 24 – 25 квітня 2009 р.); Всеукраїнській заочній науково-практичній конференції "Актуальні питання сучасної економіки" (Умань, 2010 р.).

Публікації. За результатами наукових досліджень опубліковано 58 наукових праць, у тому числі одноосібна монографія (16,28 друк. арк.), розділи у двох колективних монографіях (1,16 друк. арк.), наукова доповідь (автору належить одноосібно 2,37 друк. арк.), 29 статей у наукових фахових виданнях (13,91 друк. арк.); 13 – в інших виданнях (4,25 друк. арк.), 12 тез доповідей (1,87 друк. арк.), а також 1 навчальний підручник з грифом МОН України у співавторстві (автору належить одноосібно 11,0 друк. арк.). Загальний обсяг публікацій становить 50,84 друк. арк., які належать здобувачу особисто.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертація складається із вступу, чотирьох розділів, висновків, 12 додатків і пропозицій виробництву та інститутам державної влади на 41 с., списку використаних джерел (426 найменувань) на 42 с., містить 28 таблиць та 50 рисунків (з яких 16 таблиць і 25 рисунків розміщені на окремих сторінках). Загальний обсяг дисертації становить 471 с. комп'ютерного тексту, основна частина – 348 с.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У **вступі** дисертаційної роботи обґрунтовано актуальність теми дослідження, сформульовано його мету і завдання, визначено об'єкт, предмет і методи дослідження, розкрито наукову новизну, практичне значення отриманих результатів, особистий внесок здобувача, наведено відомості щодо апробації та висвітлення в публікаціях результатів дослідження.

У першому розділі **"Теоретичні основи розвитку бухгалтерської звітності"** досліджено теоретичні аспекти публічної бухгалтерської звітності, її інституціональне забезпечення у різних системах господарювання та генезис класифікаційних ознак звітності загалом і її складової – бухгалтерської звітності.

Становлення бухгалтерської звітності, що підлягає оприлюдненню, пов'язано із запровадженням оподаткування промислових підприємств. За економічним змістом звітність поділяється на податкову і фінансову. Перша із них забезпечує відображення доходів і витрат звітного періоду для потреб оподаткування прибутку підприємства, а друга – призначається для інвесторів та характеризує ефективність управління вкладеного ними капіталу. Обидва види звітності на час її впровадження (1898 р.) формувалися за єдиними правилами, на підставі одних і тих же даних бухгалтерського обліку, який відповідно до законодавства необхідно було вести із застосуванням подвійного запису на рахунках. При цьому прибуток, який визначався на рахунку прибутку і збитку, відрізнявся від прибутку, що розраховувався для податкових цілей через обмеження певних витрат для потреб оподаткування. Різниця між прибутком, що записувався на рахунку прибутку і збитку, і прибутком, визначеним для цілей оподаткування, розшифровувалася за видами діяльності та окремими операціями.

Оцінка активів підприємства здійснювалася, як правило, за вартістю їх придбання або виробництва, за винятком процентних цінних паперів, які оцінювалися за найменшою із двох оцінок: вартістю придбання або біржовою ціною на дату заключення балансу. Основні засоби відображувалися у балансі за залишковою вартістю, яка визначалася як різниця між первісною вартістю (вартістю їх придбання або виготовлення на підприємстві) та сумою нарахованої амортизації. Норми амортизації визначалися в залежності від видів основних засобів і становили 5 % і 10 % від первісної вартості (5 % – для приміщень, споруд, металевих суден, викопних земельних ресурсів, а за усіма іншими основними засобами – 10 %). Створений амортизаційний капітал відображувався у пасиві балансу як капітал погашення. Дебіторська заборгованість у балансі визначалася як різниця між сумою заборгованості, зменшеною на резерв сумнівних боргів, розмір яких встановлювався за ймовірною оцінкою.

У процесі вивчення розвитку фінансової звітності встановлено, що практична діяльність і наукові дослідження даної проблеми формуються під впливом потреб основних її користувачів, які є продуктом відповідної соціально-економічної формації, та відповідають рівню розвитку продуктивних сил і виробничих відносин суспільства.

Генезис класифікаційних ознак звітності загалом та її складової – бухгалтерської звітності вченими розглядається щодо організаційних аспектів та способів складання, подання, узагальнення даних, користувачів відповідної інформації, але не характеризує її значимість у процесі управління за видами економічної діяльності з метою встановлення місця суб'єкта господарювання на ринку капіталу. Цей аспект класифікації бухгалтерської звітності потребує розбудови специфічних особливостей формування, збереження і нарощення капіталу, що пов'язано із галузевими ознаками діяльності для встановлення місця і ролі галузі у економіці регіону, країни, світу, забезпечення її інвестиційної привабливості та дотримання встановлених місії, стратегії і цілей підприємства. Засоби впливу поширення МСФЗ не враховують національні особливості ринкових перетворень економіки, а тому обмежують державні інститути у питаннях адаптування їх до національних потреб, формування галузевих стандартів бухгалтерського обліку.

Інституціональне забезпечення фінансової звітності має базуватися на різноманітті інститутів, що функціонують на теренах національної економіки та спроможні виконувати притаманні їм функції (рис. 1).

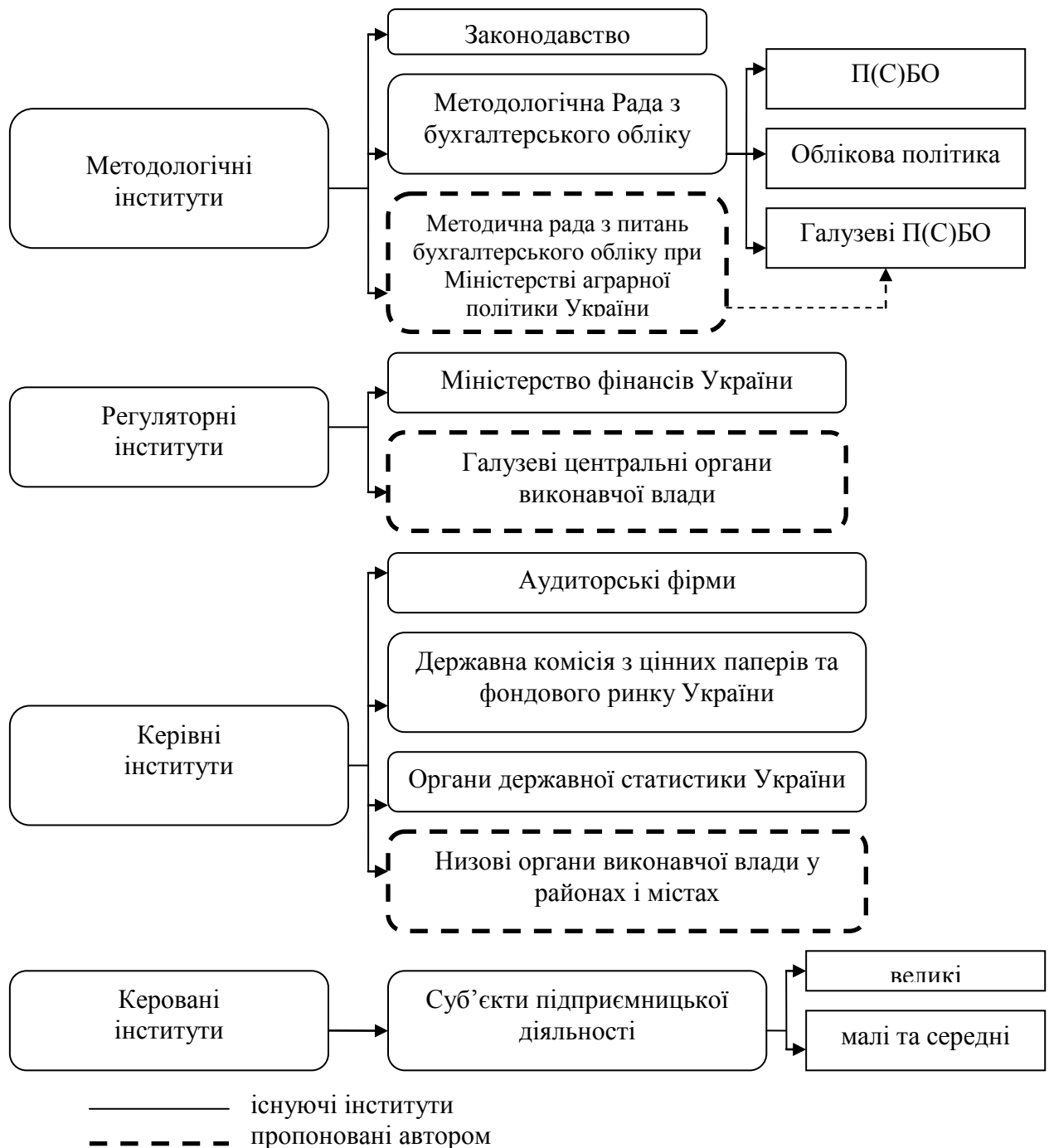


Рис. 1. Складові та ієрархія інституціонального забезпечення фінансової звітності

Методологічні, регуляторні та контролюючі інститути мають включати інститути галузевого спрямування розвитку бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Посилення процесів галузевого забезпечення бухгалтерського обліку і фінансової звітності через розробку та впровадження відповідних П(С)БО, методичних рекомендацій, інших нормативно-правових актів та управління і контроль їх виконання сприятимуть, по-перше, відповідальності галузевих органів за методологічне забезпечення галузевого обліку і звітності, а по-друге, своєчасності прийняття управлінських рішень щодо регулювання розвитку галузі відповідно до обраної стратегії. Доведено, що складові інституціонального забезпечення фінансової звітності доцільно формувати, виходячи із компетентності,

практики, взаємодії та ієрархії відповідних національних регуляторних органів з урахуванням вимог глобальної системи обліку (рис. 2).

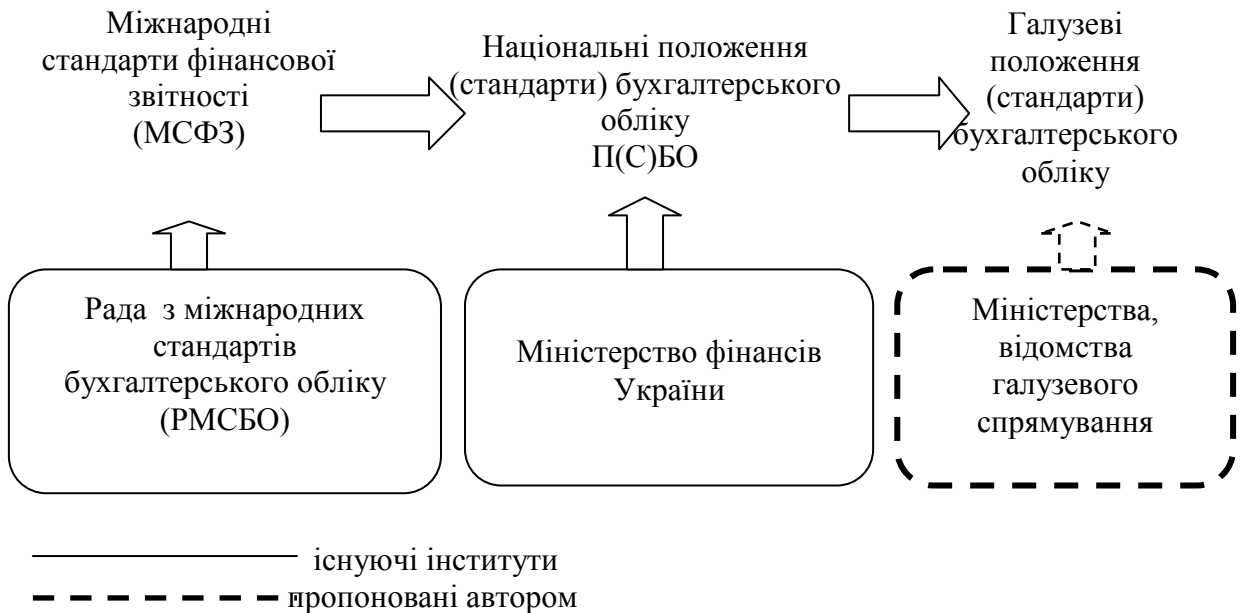


Рис. 2. Інститути регламентування фінансової звітності

Структура інституціонального забезпечення фінансової звітності в дисертації розглядається лише щодо формальних складових, які через систему законодавчо-нормативних актів регулюють методичні основи її складання та подання для потреб зовнішніх користувачів.

Встановлено, що інституціональне забезпечення фінансової звітності полягає в обґрунтуванні теоретичних засад її розвитку і функціонування для позиціонування суб'єкта господарювання на ринку капіталу та спрямоване на ефективне управління економічними процесами на макро- і мікрорівнях відповідно до основних економічних теорій розвитку суспільства.

У другому розділі "**Методологічні засади побудови фінансової звітності**" досліджено проблеми формування фінансової звітності як певної системи економічних знань про фінансовий капітал, принципи фінансової звітності, їх зміст і особливості прояву у національних стандартах бухгалтерського обліку, а також регламентування облікової політики фінансової звітності, її структурні компоненти.

За своєю економічною сутністю бухгалтерська звітність традиційно базується на концепції відповідності вимогам національного фінансового законодавства, а фінансова звітність – на концепції ризикового (венчурного) фінансового капіталу (номінального і реального).

Визначальність та підсистемність фінансової звітності у системі бухгалтерського обліку забезпечується глобалізацією світового ринкового середовища, появою транснаціональних компаній, розвитком міжнародного фондового ринку та іншими сучасними глобальними ринковими перетвореннями світового господарства. Ці процеси сприяють динамічному розвитку фінансової звітності у цілому та окремих елементів, їх визначенню, визнанню, оцінці, що частково знайшло свій прояв у міжнародних стандартах фінансової звітності. На відміну від предмета фінансової звітності, що охоплює процес збереження, нарощення капіталу підприємства та його натурально-уречевлену форму у вигляді контрольованих активів і зобов'язань, предметом бухгалтерського обліку є значно більший об'єм інформації, який охоплює усі процеси господарської діяльності, у тому числі і ті, які визначають предмет фінансової звітності.

Окремими елементами фінансової звітності, як і інших видів бухгалтерської звітності, виступають встановлені форми та їх показники (статті), функцією яких є

задоволення потреб користувачів у відповідній інформації. Елементи фінансової звітності, на відміну від елементів інших видів звітності, мають динамічний характер, рівень змін яких визначається ступенем розвитку ринкового економічного середовища, вимогами основних постачальників капіталу, галузевими особливостями та соціально-економічним розвитком суспільства.

Встановлено, що на відміну від методів і принципів формування бухгалтерської звітності, які застосовувалися до впровадження МСФЗ, в основі чого виступало окреме підприємство, сучасний підхід до фінансової звітності лежить у площині інформаційного поля, пов'язаного із вкладенням капіталу його власниками для отримання економічних вигод у майбутньому.

Інформаційне наповнення фінансової звітності аграрних підприємств визначається унікальністю технологічного процесу та соціальною значимістю як результатів діяльності, так і роллю у громадянському суспільстві:

- використання біологічної складової економічного процесу, згідно якої родючий ґрунт, рослини, тварини і біологічні закони, за якими вони розвиваються, визначають склад і структуру фінансової звітності;
- соціальна складова та суспільна значимість сільськогосподарської продукції, ефективність виробництва якої має бути націлена на задоволення потреб у ній усіх верств населення країни;
- місце України у Світовій організації торгівлі щодо забезпечення продовольчої, екологічної та енергетичної безпеки світу, а у зв'язку із цим побудова прозорої інформаційної політики у напрямку ефективності і конкурентоспроможності вітчизняного сільськогосподарського виробництва.

Запропоноване посилення методологічних засад фінансової звітності характеризують динамічний та галузевий її розвиток в умовах постіндустріального суспільства (табл. 1).

Таблиця 1

Запропоноване посилення категоріального апарату фінансової звітності підприємств аграрної галузі

Показники	Сутність доповнення
Місія фінансової звітності	Розвиток та відтворення виробничих сил відповідно до рівня розвитку виробничих відносин аграрної галузі згідно сучасних економічних теорій соціально-економічного облаштування суспільства.
Мета фінансової звітності	Інформаційно-комунікативне забезпечення зовнішніх учасників бізнесу щодо повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства у контексті використання фінансового, фізичного та біологічного капіталу для прийняття економічних рішень.
Функція галузевої фінансової звітності	Визначення ролі й місця галузі у економіці регіону, держави, світу. Забезпечення інвестиційної привабливості підприємства, галузі. Визначення місії, стратегії і цілей підприємства, галузі.
Об'єкт фінансової звітності	Капітал, за допомогою якого здійснюється контроль над активами, що генерують економічні вигоди.
Предмет фінансової звітності	Сфера існування капіталу, що відображує форми його функціонування, підтримання, нарощування та розподілу.
Характеристика елементів фінансової звітності	Мають динамічний характер, рівень змін яких визначається ступенем розвитку ринкового економічного середовища, вимогами основних постачальників капіталу, галузевими особливостями відповідно до потреб соціально-економічного облаштування суспільства.

Принципи фінансової звітності є ринковим продуктом інформативних технологій, які сприяють кращому управлінню підприємством, задовольняють потреби учасників бізнесу у відповідній інформації щодо ринку капіталу. Доведено, що правильність застосування принципів фінансової звітності слід розглядати у контексті місії, стратегії і цілей підприємства, що дозволить оцінити їх фактичне виконання та потенційну спроможність нарощувати власний капітал для виконання зобов'язань перед власниками і учасниками бізнесу (рис. 3). Окрім того, формування фінансової звітності з використанням принципів фінансової звітності полегшує інтерпретацію наданої інформації.

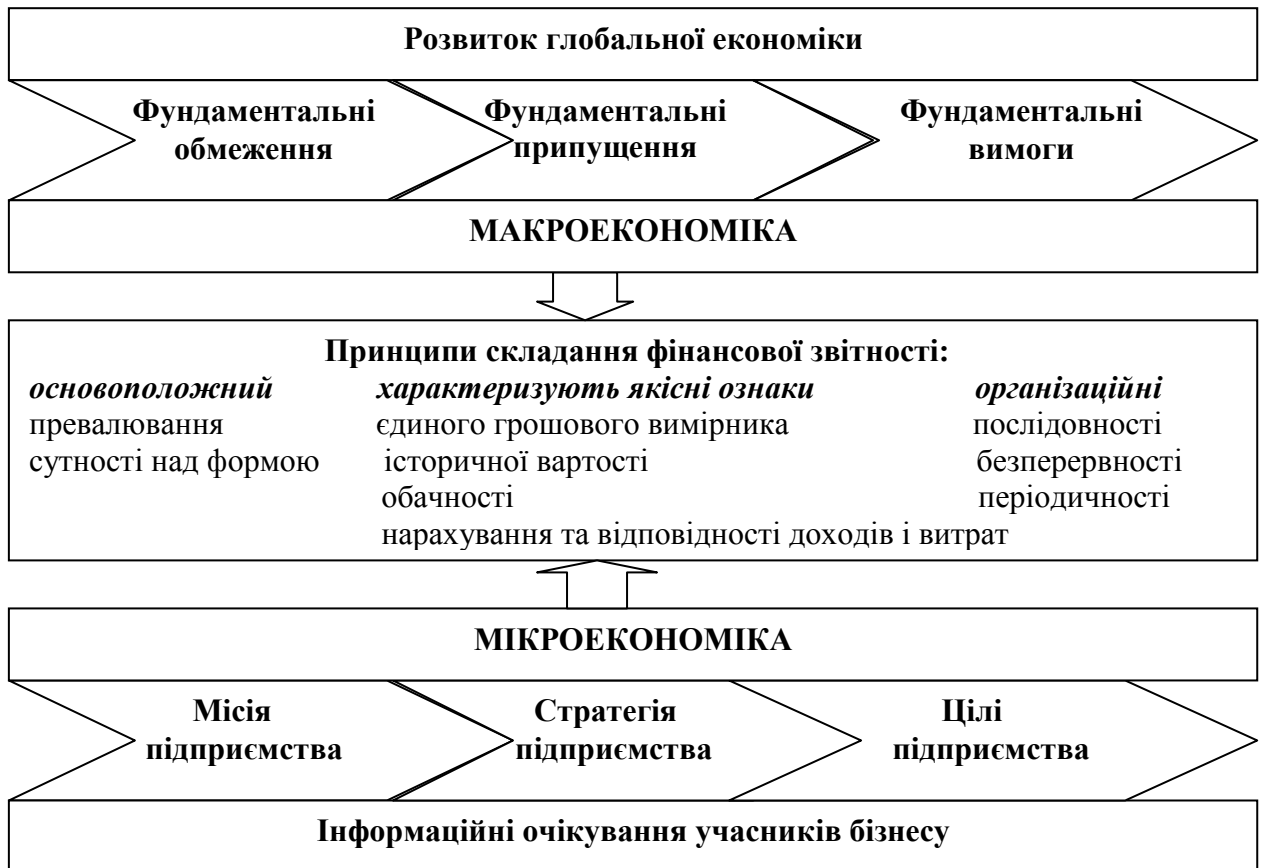


Рис. 3. Макро- і мікрочинники, що обумовлюють принципи фінансової звітності та їх склад

У результаті досліджень встановлено, що повне висвітлення є якісною характеристикою фінансової звітності, що визначено функцією як у цілому фінансової звітності, так і окремих її форм. Оскільки принцип автономності спрямований забезпечувати дотримання юридичних прав суб'єкта господарювання на належні йому на правах власності майнові ресурси, що одночасно регламентується Господарським і Цивільним кодексами України, а також підлягає контролю податковими органами при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток, то виділення його як окремого принципу не має принципового значення.

Облікова політика для складання фінансової звітності як ринковий інструмент системи управління складає лише незначну частину загальної облікової політики підприємства і одночасно є сполучною ланкою між бухгалтерським обліком та фінансовою звітністю. Принципи, методи і процедури облікової політики бухгалтерського обліку за своїм складом відмінні від принципів, методів і процедур фінансової звітності, оскільки виконують різні функції по відношенню до користувачів відповідної інформації. Відносно фінансової звітності облікова політика має забезпечити формування інформації згідно

встановлених Законом України та П(С)БО 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності” принципів, а також прийняття одного із альтернативних методів оцінки активів, зобов’язань, які є окремими елементами звітності, зміст і перелік яких визначено відповідними П(С)БО.

У третьому розділі **"Удосконалення фінансової звітності сільськогосподарських підприємств"** досліджено, що еволюція ринкового середовища призводить до кардинальних змін у системі товарно-грошових відносин не лише окремих країн, а і у світовому масштабі, що знаходить своє відображення у методології, методиці і практиці формування фінансової звітності. Публічність господарської діяльності в умовах обмежених природних ресурсів та сталого розвитку потребує відповідного відображення елементів фінансових звітів, які забезпечують та пояснюють ці процеси. Теоретичні дослідження процесу відтворення капіталу та його функцій дозволили виокремити три основні теорії, у процесі еволюції яких формуються методологія і методика основних форм фінансової звітності:

- теорія власника;
- теорія господарської одиниці;
- теорія підприємства (фірми).

Базуючись на визначених принципах фінансової звітності, які забезпечують єдині методологічні підходи до визначення, визнання та оцінки її елементів, звіт про фінансовий стан (баланс) повинен задовольняти вимоги основних користувачів щодо потенційних економічних вигод внаслідок утримання активів і зобов’язань. При цьому структура звіту про фінансовий стан, який призначено для задоволення потреб усіх дійсних і можливих його користувачів за теорією підприємства, відрізняється від структури звіту, складеного із дотриманням діючих нормативних актів та відповідає теорії господарської одиниці (рис. 4).

З позицій теорії підприємства, фірма – соціальний інститут, діяльність якої спрямована на задоволення потреб дійсних і потенційних учасників бізнесу за умов сталого розвитку. Під капіталом у даному випадку розуміють суму вкладів власників звичайних акцій. Теоретичні і практичні дослідження звіту про фінансовий стан в умовах постіндустріальної конкуренції основну увагу приділяють капіталу підприємства, оскільки його структура і економічний зміст забезпечують такі функції фінансової звітності:

- ефективність управління корпоративними правами (класичний підхід);
- релевантність управлінських рішень для внутрішніх і зовнішніх користувачів (сучасний підхід).

Теорія підприємства (фірми) є більш ширшою порівняно із теорією господарської одиниці, оскільки розглядає роль підприємства у суспільстві. З цієї позиції прибуток трактується у рамках концепції доданої вартості, що дозволяє встановити соціальну роль підприємства при розподілі прибутку між

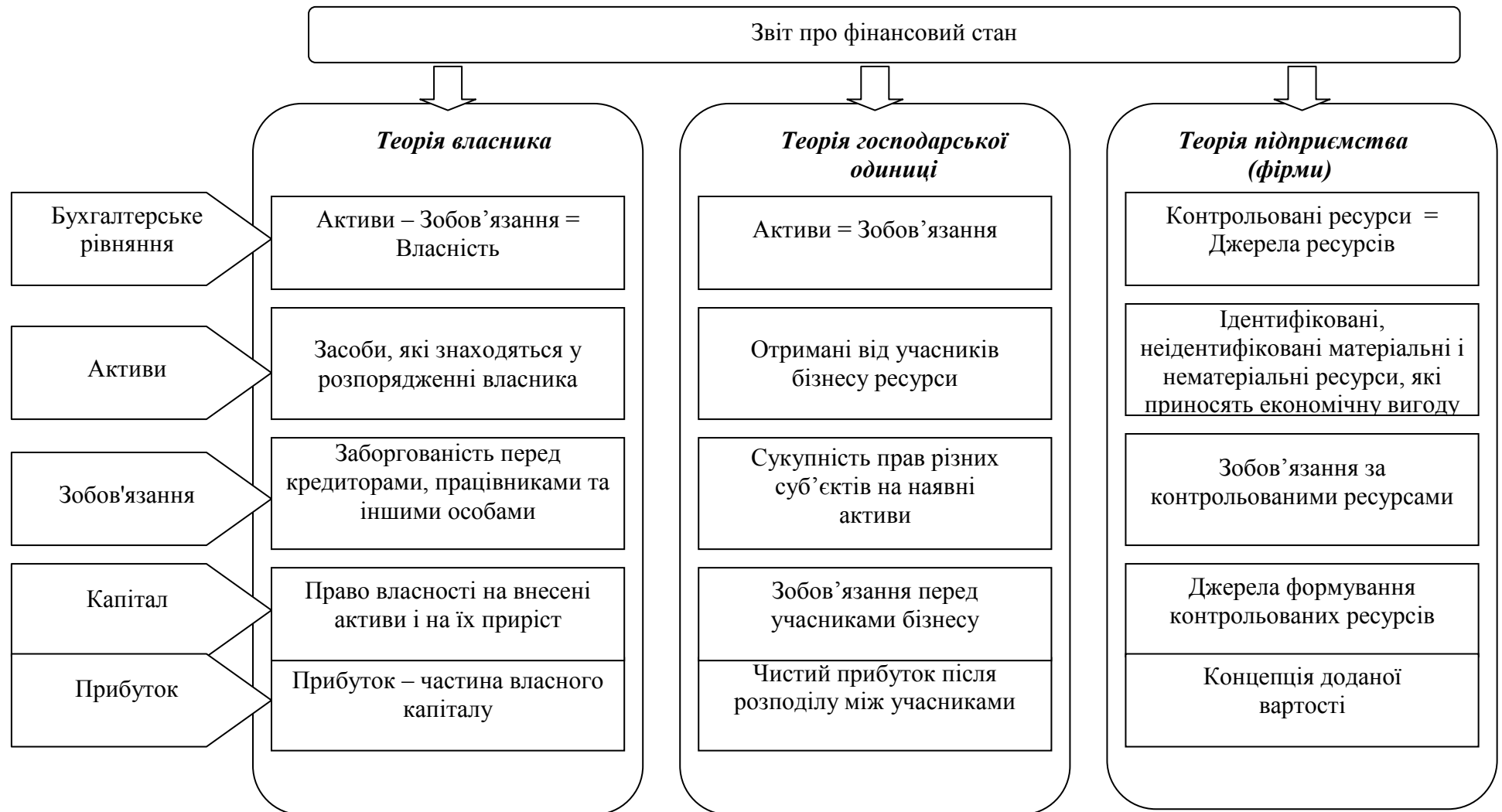


Рис. 4. Склад і структура звіту про фінансовий стан в залежності від теорії управління капіталом

окремими учасниками бізнесу за основними напрямками: виплата дивідендів акціонерам, відсотків – кредиторам, заробітної плати – працівникам, податків – державі.

Методичні підходи до класифікації активів у звіті про фінансовий стан класифікують їх за двома розділами: оборотні активи і довгострокові активи, належність до яких визначається виходячи із строку обігу активів. При цьому у складі оборотних активів доцільно виділяти в окрему групу ті із них, які, як очікується, будуть використані в операційній і окремо в інвестиційній та фінансовій діяльності. Така класифікація надасть можливість аналізувати грошові потоки суб'єкта господарювання і забезпечить надання більш детальної інформації щодо структури оборотних активів за видами діяльності.

Позабалансові рахунки, які не включено у склад балансу, але на яких обліковують активи підприємства, що генерують економічні вигоди, репрезентовані ресурсами:

- які належать іншим особам, але підприємством контролюються вигоди у процесі їх використання чи зберігання;
- які, ймовірно, можуть у невизначений час в майбутньому принести економічну вигоду внаслідок використання активів підприємством у наступних звітних періодах;
- які відображують умовні права і зобов'язання підприємства.

Економічна вигода передбачає ймовірність безпосереднього чи опосередкованого отримання грошових коштів, їх еквівалентів, інших активів при використанні ресурсів. Ресурси, які не належать підприємству на правах власності, але за певних умов контролюються економічні вигоди у результаті їх використання в обмін на визначені суми зобов'язань згідно принципу превалювання сутності над формою мають репрезентуватися у звіті про фінансовий стан суб'єкта господарювання в окремих розділах: у активі – вартість контрольованих ресурсів, які обліковуються на позабалансових рахунках, а у пасиві – загальна сума зобов'язань, які, як очікується, будуть сплачені власникам ресурсів у разі невиконання зобов'язань щодо їх повернення, погашення чи з інших причин відповідно до умов договору. Основними умовами відображення позабалансових активів у звіті про фінансовий стан підприємства мають бути: отримання економічних вигод у майбутньому у результаті їх використання; здійснення контролю над об'єктом; фактична (первісна) вартість об'єкта має дорівнювати сумі зобов'язань, які, як очікується, будуть сплачені внаслідок неповернення, пошкодження чи іншим чином втрати вартості контрольованого об'єкта.

В умовах постіндустріального суспільства основними ресурсами, що створюють додану вартість підприємства, є люди і знання, якими вони володіють, та нематеріальні активи, які у сукупності складають інтелектуальний капітал. На противагу оцінці матеріальних ресурсів, що розраховуються як сума витрат на їх придбання, виробництво, вартість інтелектуального капіталу визначається, виходячи із доходу, який він може генерувати як контрольований ресурс. Через значні розбіжності між ринковою вартістю підприємства та даними фінансової звітності виникає потреба у формалізації виміру нематеріальних активів, що складають групу інтелектуального капіталу, для обчислення яких пропонується використовувати індекс Тобіна, який розраховується як відношення ринкової вартості підприємства (добуток ціни акцій підприємства на кількість акцій) до суми витрат, необхідних для заміщення фізичних активів (або у деяких випадках на балансову вартість підприємства, яка включає вартість фінансових активів).

Категорії "доходи" і "витрати" розглядаються в залежності від розуміння балансу, який знаходить своє практичне втілення у статичній і динамічній моделях його побудови. Так, статична модель побудови балансу передбачає, що все, що зменшує активи – є витратами, а все, що їх збільшує за рахунок власних джерел – є доходами.

Динамічна модель балансу передбачає, що витрати – це потоки цінностей, які виходять із підприємства, а доходи – це потоки, які входять на підприємство. Суттю доходу у динамічній моделі є те, що він повинен бути реалізованим, що покладено в основу його визнання П(С)БО 3 „Звіт про фінансові результати”.

Встановлено, що нормативні акти, якими регламентується визначення і визнання доходів і витрат у звіті про фінансові результати, не мають спільних підходів із МСФЗ і не відображують усі події, які впливають на їх величину. Тому визнання доходів і витрат звітного періоду має відповідати економічному змісту відображуваних операцій, що приймаються у розрахунок при складанні звіту про фінансові результати:

1) доходи звітного періоду – це збільшення економічних вигод протягом звітного періоду у вигляді надходження чи збільшення корисності активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників);

2) витрати звітного періоду – це зменшення економічних вигод протягом звітного періоду у вигляді вибуття чи зменшення корисності активів, їх амортизації або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

Класифікаційну сукупність доходів за їх видами, визначену П(С)БО 15 „Дохід”, пропонується доповнити групою: „Дохід від збільшення корисності активів”.

Класифікація витрат у П(С)БО 16 „Витрати” проводиться за їх однорідними економічними групами, за якими вони обліковуються на відповідних рахунках бухгалтерського обліку, а також за статтями калькулювання виробничої собівартості. Для забезпечення вимог принципу нарахування і відповідності доходів і витрат пропонується поділяти витрати за такими ознаками:

- витрати від реалізації продукції (товарів, інших активів);
- витрати, пов'язані з наданням послуг;
- витрати, які виникають у результаті використання активів інших підприємств;
- втрати від зменшення корисності активів.

Доведено, що згідно П(С)БО 3 „Звіт про фінансові результати” для визначення фінансового результату від основного виду діяльності сільськогосподарських підприємств, окрім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), у звіті (ф. № 2) слід відображувати також доходи, які виникли внаслідок первісного визнання сільськогосподарської продукції і поточних біологічних активів, а також суми дооцінки до справедливої вартості поточних біологічних активів на дату звітності. Для цього операції з первісного визнання сільськогосподарської продукції, біологічних активів, а також з дооцінки поточних біологічних активів необхідно виділити окремими статтями у складі основної діяльності: „Дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і поточних біологічних активів”, „Дохід від дооцінки поточних біологічних активів”.

Витрати внаслідок первісного визнання сільськогосподарської продукції та уцінки поточних біологічних активів слід відображувати у складі витрат основної, а не іншої операційної діяльності, тобто по дебету рахунку 90 „Собівартість реалізації”. Назву цього рахунку і аналогічної статті у звіті про фінансові результати необхідно також уточнити з урахуванням попередніх пропозицій: „Витрати основної діяльності”. Відповідно, фінансові результати, отримані від основної діяльності, мають бути визначені однойменними показниками, тобто статтю „Валовий: прибуток, збиток” слід замінити на: „Фінансові результати основної діяльності – прибуток, збиток”.

Методологія, методика визначення і формування доходів та витрат внаслідок переоцінки і реалізації довгострокових біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю, довгострокових біологічних активів, оцінених за первісною вартістю, мають відповідати принципам їх формування у складі інвестиційної діяльності, оскільки за своїм економічним змістом у обох випадках вони пов'язані із капітальними інвестиціями.

Другий розділ звіту про фінансові результати призначено для відображення елементів операційних витрат. Проте даний розділ не несе суттєвого інформативного навантаження, оскільки не забезпечується порівняння операційних витрат із запланованими на звітний період. Тому замість даних попереднього звітного періоду у цьому розділі

необхідно відображувати бюджет виробничої собівартості та в цілому операційних витрат за їх елементами згідно вимог П(С)БО 16 "Витрати".

Тенденції розвитку світової економіки визначають ефективні форми управління капіталом, а також мету фінансової звітності та генерують підходи до відображення власного капіталу у звіті про власний капітал (ф. № 4), який репрезентує частину юридичних прав корпоративних власників капіталу, що забезпечують розподіл ресурсів суб'єкта, а також права власності на нього у вигляді продажу або передачі частки у капіталі (табл. 2).

Для надання доречної інформації про зміни у складі власного капіталу

Таблиця 2

Визначення та склад власного капіталу у фінансовій звітності

Показник	Теорія власника	Теорія господарської одиниці	Теорія підприємства (фірми)
Зміст власного капіталу суб'єкта господарювання	Право власності на внесені активи і на їх приріст	Зобов'язання перед бенефіціаріями за контрольовані активи	Зобов'язання перед учасниками бізнесу за контрольованими активами
Склад власного капіталу	Інвестований власником капітал	Інвестований капітал	Інвестований капітал
		Додатково внесений капітал	Додатково внесений капітал
		Інший додатковий капітал	Інший додатковий капітал
		Реінвестований чистий прибуток	Реінвестований чистий прибуток
			Зобов'язання за контрольованими активами
			Інтелектуальний капітал
Управління капіталом	Безпосередньо власником капіталу	Опосередковано через права вкладників капіталу	Опосередковано через права соціальних груп користувачів звітності
Складові для розрахунку власного капіталу	Доходи	Ринкова вартість вироблених активів	Ринкова вартість вироблених активів
	Витрати	Вартість активів для виробництва продукції	Вартість активів, отриманих зі сторони
Збільшення власного капіталу	Чистий прибуток	Чистий нерозподілений прибуток	Приріст вартості підприємства
		Залучення інвестицій	Залучення інвестицій
		Приріст вартості утримуваних активів	
Зменшення власного капіталу	Чистий збиток	Чистий збиток	Чистий збиток
	Вилучення капіталу власником	Дивіденди	Вилучення акцій
		Відсотки за кредит	Вилучення капіталу
		Податок на прибуток	
		Вилучення акцій	
		Вилучення капіталу	
Фінансовий результат	Чистий прибуток	Чистий прибуток	Додана вартість

Розрахунок фінансового результату	Різниця між сумою доходів і витрат	Залишковий приріст власного капіталу після вирахування усіх вимог на прибуток	Ринкова вартість вироблених активів за мінусом вартості придбаних активів
-----------------------------------	------------------------------------	---	---

пропонується будувати звіт, виходячи із пріоритету окремих видів власного капіталу у формуванні вартості підприємства, ринкової ціни акціонерного капіталу, який обертається на вторинному ринку цінних паперів, у такій послідовності:

- розділ 1. Коригування на початок року;
- розділ 2. Внески учасників;
- розділ 3. Вилучення капіталу;
- розділ 4. Чистий прибуток (збиток) за звітний період та його розподіл;
- розділ 5. Переоцінка активів.

Інформація, що розкривається у примітках до фінансових звітів, поряд із основними формами фінансової звітності, повинна забезпечувати головну функцію фінансової звітності по відношенню до суспільства – сприяти еволюційним перетворенням його соціально-економічного розвитку, розкривати специфіку нарощування капіталу, а також відображати аналітичну систему показників, спрямованих на збереження та примноження галузевих контрольованих ресурсів, що забезпечують основну частину грошових надходжень.

Встановлено, що відсутність у фінансовій звітності інформації щодо земельних ресурсів сільськогосподарського призначення, які контролюються підприємством і приносять йому економічні вигоди, призводить до викривлення результатів господарської діяльності суб'єкта господарювання та втрати контролю зі сторони як власників земельних паїв, так і держави за якістю і належним використанням головного національного багатства країни. Біологічна складова земельної ділянки сільськогосподарського призначення робить її унікальною по відношенню до тих земельних ділянок, які використовуються на інші цілі, не пов'язані із сільськогосподарським виробництвом (під забудову, як нерухомість тощо). Контрольовані активи на правах операційної оренди є об'єктами забалансового обліку, проте земельні ділянки сільськогосподарського призначення, що використовуються на умовах операційної оренди у зв'язку із їх винятковою значимістю слід також відображати у звіті про фінансовий стан та додатково розшифровувати інформацію про вартість земельних ділянок у окремому розділі приміток до фінансової звітності (ф. № 5) щодо їх виду (рілля, сіножаті, пасовища тощо) і умов контролю (за строками користування). Облік земельних ділянок на умовах операційної оренди доцільно відображати на окремому субрахунку 167 "Земельні ділянки для використання у сільськогосподарському виробництві на умовах операційної оренди" з одночасним зарахуванням їх вартості у склад додаткового капіталу – 426 "Земельний капітал сільськогосподарського призначення", що має знайти своє відображення у звіті про власний капітал.

Для здійснення контролю за правом використання орендованих земельних ділянок (отримання у оренду, повернення земельних ділянок після закінчення строку оренди) інформацію у примітках (ф. № 5) необхідно додатково деталізувати за термінами оренди.

У четвертому розділі **"Концептуальні засади розвитку інституту фінансової звітності у системі управління сільськогосподарським виробництвом"** розкрито зміни пріоритетів фінансової звітності під впливом сучасних теорій і парадигм управління капіталом та сталого розвитку, розроблено концепцію інституціонального забезпечення фінансової звітності аграрного сектору економіки України. Місія концепції полягає у забезпеченні самоорганізації, розвитку та відтворення виробничих сил відповідно до рівня розвитку виробничих відносин аграрної галузі у контексті сучасних економічних теорій.

Концепція базується на принципах, що регламентують особливості функціонування фінансової звітності за трьома напрямками:

- принципи складання фінансової звітності;
- принципи, що забезпечують організацію інституту фінансової звітності;
- принципи, що визначають взаємовідносини інституту фінансової звітності із суспільством.

Принципи складання фінансової звітності відповідають принципам, що визначені Концептуальною основою складання та подання фінансових звітів та на їх основі – національними нормативно-правовими актами.

Принципи, що забезпечують організацію інституцій фінансової звітності:

- врахування національних інтересів державного регулювання при формуванні методології фінансової звітності аграрних підприємств та її узгодження із вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності.
- своєчасність оприлюднення фінансової звітності усіма суб'єктами інституту;
- повне висвітлення фінансової інформації, що впливає на прийняття управлінських рішень;
- достовірність фінансової інформації, що формується у межах інституту.

Принципи, що визначають взаємовідносини інституту фінансової звітності із суспільством:

- державне регулювання розвитку галузі у напрямку виконання її соціальної місії та забезпечення високої конкурентоспроможності;
- надання галузевим органам управління функцій щодо визначення концепцій розвитку аграрної галузі, методології та організації фінансової звітності;
- централізоване подання фінансової звітності галузевим органам управління сільського господарства для виконання ними передбачених законодавством функцій;
- аналітична модель управління фінансовим капіталом аграрних підприємств та її обліково-аналітичне забезпечення;
- прозорість інформаційно-комунікативного середовища, що передбачає оприлюднення: фінансових звітів суб'єктів господарювання; інформації щодо руху інвестиційних ресурсів, субсидій, дотацій, інших засобів впливу бюджетної підтримки аграрних виробників з низу до верху і навпаки в Інтернет-мережі.

Дослідженнями встановлено, що забезпечення ефективних ринкових перетворень аграрної галузі економіки України в умовах глобалізації світових економічних процесів постіндустріального суспільства має базуватися на фінансовій звітності, принципи, методи і процедури якої відповідають вимогам МСФЗ та потребам національної системи управління щодо реалізації аграрної політики. Поряд із цим, фінансова звітність матиме завершений вигляд і логічну побудову, якщо її зміст буде підпорядковуватися певній концепції, що враховуватиме сучасні тенденції розвитку світової економіки, стан і стратегію соціально-економічного розвитку національної економіки, та визначатиме користувачів звітної інформації.

Встановлено, що інформаційно-комунікативне забезпечення передбачає прозорість та достовірність даних фінансової звітності для усіх соціальних груп користувачів, якими у постіндустріальному суспільстві є інвестори, кредитори, власники та інші соціальні групи суспільства, а також здійснення зворотного зв'язку, що сприятиме залученню додаткових надходжень фінансових інвестицій, кредитних ресурсів, різних видів державного стимулювання, інших прямих і непрямих заходів впливу на діяльність аграрних підприємств, компаній, галузі у цілому.

Обґрунтована концепція інституціонального забезпечення фінансової звітності аграрного сектору економіки та її розвитку у напрямку прозорості, доречної, достовірної і своєчасної інформації щодо стратегії підприємства за трьома напрямками: економічним, соціальним, екологічним з урахуванням галузевих особливостей створення доданої вартості, формування фінансових результатів, інших ключових показників діяльності, що характеризують місію сільськогосподарського підприємства та підвищують

відповідальність керівництва підприємства не лише за виконання стратегії економічного розвитку, але і за соціальні та екологічні наслідки господарських процесів.

Встановлено, що ядром концепції інституціонального забезпечення фінансової звітності аграрної галузі економіки України є теорія управління капіталом, яка поряд із теоріями інституціоналізму, фізичної економії, сталого розвитку дозволяє визначати зовнішніх користувачів та їх потреби у відповідній фінансовій і нефінансовій інформації з метою оцінки рівня конкурентоспроможності підприємства на ринку капіталу.

Розроблена і запропонована організаційна схема інституціонального забезпечення фінансової звітності аграрного сектору економіки, що представлена керівною і керованою системами.

Функцією керівної системи регламентації фінансової звітності є нормативне її забезпечення відповідно до встановлених законодавчих актів, а також формування та обґрунтування стратегії розвитку галузі на перспективу.

Керівним центром інституту фінансової звітності сільськогосподарських підприємств на макрорівні є галузеве Міністерство. Положення про Міністерство покладає на нього завдання щодо розробки основних напрямів державної аграрної політики, стратегії та механізмів її реалізації; участі у формуванні та реалізації інноваційної, інвестиційної і соціальної політики у сільській місцевості; координації діяльності органів виконавчої влади з питань реалізації державної аграрної політики, забезпечення продовольчої безпеки держави та удосконалення структури галузей агропромислового виробництва.

Керована система репрезентується суб'єктами господарювання, які згідно чинного законодавства формують фінансову звітність для потреб управління зовнішніми і внутрішніми користувачами.

Функцією керованої системи є обліково-інформативне забезпечення фінансової звітності відповідно до принципів, методів і процедур, що визначені законодавчими і нормативно-правовими актами.

Дієвість, результативність і якість фінансової звітності забезпечує впровадження аналітичної моделі управління капіталом, яка виконуватиме дві взаємопов'язані функції:

- удосконалення стратегічного планування і контролю;
- покращення оперативного управління (рис. 5).



Рис. 5. Моделі управління капіталом підприємств та їх вплив на показники фінансової звітності

З'ясовано, що більшість діючих сільськогосподарських підприємств України нині належить до суб'єктів середнього і малого підприємництва, які на відміну від великих підприємств, формують фінансову звітність, з допомогою якої відбувається безпосереднє управління капіталом, визначається стратегія діяльності та її результативність. Цю модель управління капіталом можна назвати бухгалтерською, оскільки вона побудована на традиційному для бухгалтерського обліку відображенні операцій фактичної господарської діяльності без врахування потенційних економічних вигод, отримуваних внаслідок використання і утримання контрольованих активів.

На відміну від бухгалтерської аналітична модель відповідає принципам управління корпоративними фінансами і спрямована на збереження та нарощення капіталу підприємства. Основним показником управління стає рух грошових потоків, який на відміну від нарахованого прибутку, забезпечує визначення ліквідності, каналів надходження і вибуття грошових потоків за видами діяльності. Управління прибутком і грошовими потоками передбачає розробку детальної стратегії підприємства, її аналітичного забезпечення і постійного контролю виконання намічених показників. Економічний прибуток стає узагальнюючим показником, який поєднує у єдине ціле облікову, аналітичну, контрольну системи управління.

ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційного дослідження є теоретичне узагальнення і нове вирішення наукової проблеми щодо обґрунтування концепції інституціонального забезпечення фінансової звітності аграрного сектору економіки, вдосконалення її методології та організації для потреб управління, виходячи із сучасного стану розвитку сільськогосподарського виробництва. Це дало змогу сформулювати ряд висновків

теоретико-методологічного і науково-практичного характеру, які відображують вирішення завдань дисертаційного дослідження відповідно до поставленої мети, а саме:

1. Становлення публічної бухгалтерської звітності в історичному аспекті мотивовано розвитком теорії управління корпоративним капіталом, всезростаючим посиленням ролі й місії корпоративних фінансів у економіці та потребою держави у розвитку системи оподаткування. Така мотивація визначала, визначає та визначатиме в перспективі зміст форм фінансової звітності, її якісні ознаки та функції.

2. У сучасних умовах господарювання конкуренція товарів та капіталу відбувається у галузевих площинах. Останнє потребує більше специфічної інформації від фінансової звітності та посилює мотивацію побудови її теоретичних підвалин. У запропонованій класифікації господарської звітності та її бухгалтерської складової виділено галузеві ознаки та групи, що науково обґрунтовує процес розширення обліково-інформативного забезпечення управління фінансовою звітністю.

3. Еволюція організації та побудови публічної бухгалтерської звітності показує, що у процесі глобалізації світового економічного простору фінансова звітність набуває індивідуальних якісних ознак, які виділяють її у системі бухгалтерського обліку та серед економічних знань через предмет і об'єкт дослідження.

4. Створення доданої вартості підприємства, його конкурентні переваги у глобальній системі управління потребують висвітлення фінансових і нефінансових показників (соціальних, екологічних), які включають основні цілі і стратегії бізнесу, управлінські плани з визначенням основних факторів успіху, вплив галузевої структури на ключові економічні показники. Прискорення темпів розвитку підприємства створює передумови зростаючого попиту на інформацію про майбутнє підприємства і стійкі тенденції його розвитку на найближчу перспективу.

5. Мотивована розвитком глобальної економіки, фінансова звітність базується на фундаментальних обмеженнях, допущеннях і вимогах, що у сукупності проявилися у встановлених принципах фінансової звітності, котрі регулюють порядок складання і надання повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Розкриття інформації у звітності визначається масштабістю оперування звітними даними зацікавлених економічних осіб, а зміст принципів фінансової звітності зводиться не стільки до буквального дотримання вимог МСФЗ та П(С)БО, скільки до надання дохідливих, доречних, достовірних та зіставних показників, що відповідають інформаційним очікуванням учасників бізнесу. Звідси, доречність застосування принципів фінансової звітності слід розглядати у контексті місії, стратегії і цілей підприємства, галузі, держави, що дозволить оцінювати фактичне виконання та потенційну спроможність нарощувати власний капітал для виконання зобов'язань перед власниками, учасниками бізнесу та суспільством.

6. Облікова політика формується під впливом принципів, методів і процедур, які за своїм складом і змістом відмінні у бухгалтерському обліку й фінансовій звітності, оскільки їх інформаційні системи мають різних користувачів. У МСФЗ визначальною є облікова політика транснаціонального капіталу, яка у глобальному світі через принципи, методи й процедури нав'язується національним обліковим системам.

Для розвитку вітчизняної економіки, її галузей, підприємств важливе відпрацювання власної облікової політики бухгалтерського обліку й фінансової звітності з врахуванням принципів, методів і процедур, що мають науково-теоретичне обґрунтування й застосування на базі адаптування міжнародних підходів під національні інтереси.

7. У глобальному світі конкуренція проходить у галузевих площинах. Відтак, фінансовий ринок потребує все більше специфічної облікової інформації, що мотивує поглиблення фінансової звітності та її розвитку з врахуванням впливу галузевих чинників. Збільшення кількості та ваги транснаціональних агропродовольчих корпорацій, запровадження сучасних технологій у сільськогосподарське виробництво, потужна глобалізація ринків продовольства визначає особливості застосування теорії управління

капіталом при формуванні концепцій розвитку звіту про фінансовий стан сільськогосподарських підприємств.

8. Теорія підприємства (фірми) серед доктрин управління капіталом найбільше відповідає вимогам сталого розвитку. Відтак, розбудова звіту про фінансовий стан (балансу) сільськогосподарського підприємства має базуватися на цій теоретичній основі. Наукові підходи до розбудови звіту про фінансовий стан сільськогосподарського підприємства мотивовані потребою відображення специфіки галузевого капіталу. Запропоновано методичні підходи до балансових узагальнень його земельної та інтелектуальної складових.

9. Методологічне обґрунтування фінансових результатів у фінансовій звітності формується під впливом ресурсної концепції, за якої доходи і витрати звітного періоду генерують контрольовані активи та зобов'язання, що виникли внаслідок минулих подій під впливом операцій із цими активами у розрізі видів господарської діяльності. У зв'язку із цим, методика формування прибутку (збитку) звітного періоду у звіті про фінансові результати має відповідати методологічним підходам визначення, визнання доходів і витрат звичайної діяльності та їх класифікації.

Прийняття управлінських рішень зовнішніми користувачами про ефективність господарської діяльності підприємства потребує створення уніфікованих підходів до визначення фінансових результатів та їх структури згідно принципу нарахування та відповідності доходів і витрат. Запропоновано внесення змін до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку з визнання та класифікації доходів і витрат звичайної діяльності.

10. Унікальність сільськогосподарського виробництва та його соціальна значимість визначаються біологічною складовою та сільськогосподарською продукцією, справедлива вартість яких на дату звітності формує ринкову вартість підприємства і одночасно впливає на фінансові результати. Біологічна складова представлена поточними і довгостроковими активами, які по-різному приймають участь у процесі виробництва, а отже, доходи і витрати від їх вирощування та утримання належать до різних видів діяльності. Ці аспекти сільськогосподарського виробництва покладені в основу розробки методики звіту про фінансові результати сільськогосподарського підприємства.

Дієвість звіту про фінансові результати забезпечує обліково-аналітична інформація, що відображає планові показники доходів і витрат звітного періоду відповідно до стратегії накопичення прибутку та їх фактичне виконання.

11. Наукові підходи до складу власного капіталу, прав власності та контролю над ним слід розглядати у залежності від розвитку економічних процесів та, зокрема, рівня усупільнення засобів виробництва і технологічної організації суспільного виробництва. За теорії підприємства (фірми) склад власного капіталу формується під впливом економічних вимог усіх соціальних груп учасників бізнесу і характеризує джерела створення чистих активів. В умовах постіндустріального суспільства обґрунтування і визначення власного капіталу у фінансовій звітності відбувається у контексті розвитку суб'єктів господарювання соціального спрямування.

12. Зміщення акцентів управління в умовах поглиблення галузевої конкуренції потребує систематизації додаткової специфічної інформації, що характеризує особливості формування, нарощення та використання капіталу галузі та його структуру. Особливі аспекти сільськогосподарських земельних ресурсів як засобу виробництва, просторового базису, базового природного ресурсу, що становить не лише національне багатство країни, але і безцінний планетарний ресурс – фізичний капітал слід позиціонувати як біологічний актив, що генерує економічні вигоди та потребує відповідного балансового узагальнення і обліково-аналітичного забезпечення з метою збереження його природних характеристик та контролю зі сторони держави за раціональним використанням.

13. Специфіка капіталу аграрної галузі економіки та підходів до управління мотивують інституціональне забезпечення галузевої підсистеми фінансової звітності. Така

підсистема має узгоджуватись із загальними принципами функціонування МСФЗ й П(С)БО щодо специфіки збереження і нарощування капіталу у сільському господарстві з метою ефективного управління економічними процесами на макро- і мікрорівнях відповідно до основних економічних теорій розвитку суспільства та сталого розвитку. Методологію фінансової звітності мають визначати суб'єкти галузевого методологічного впливу: Міністерство аграрної політики та Методична рада з бухгалтерського обліку при Міністерстві аграрної політики за узгодженням із Міністерством фінансів України та Методологічною радою з бухгалтерського обліку.

14. Дієвість, результативність і якість фінансової звітності аграрних підприємств забезпечується впровадженням аналітичної моделі управління капіталом, яка спрямована на виконання двох взаємопов'язаних функцій: удосконалення стратегічного планування і контролю, покращення оперативного управління. Це дозволить кардинально змінити пріоритети і структуру звітної інформації у напрямку жорсткої залежності від обраної стратегії економічного, соціального і екологічного розвитку, яка, у свою чергу, підпорядковується основній економічній теорії соціально-економічного облаштування суспільства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії та наукові доповіді:

1. Кучеренко Т. Є. Фінансова звітність у системі аграрного менеджменту: Монографія / Т. Є. Кучеренко. – Умань: Видавець "Сочінський". – 2009. – 296 с. (16,28 друк. арк.), (рецензія: Малік М.Й. *Фінансова звітність у прийнятті управлінських рішень в аграрній сфері* // *Економіка АПК*. – 2010. – № 6. – С. 173 – 174).

2. Кучеренко Т. Є. Сучасна концепція Звіту про фінансовий стан // Фінансово-економічні аспекти стабільного розвитку аграрної економіки України : колективна монографія / Т. Є. Кучеренко; під ред. М.Я. Дем'яненка, М.Й. Маліка. – Умань : СПД Сочінський, 2009. – С. 103 – 112. (0,6 друк. арк.).

3. Кучеренко Т. Є. Економічні передумови розвитку фінансової звітності в процесі залучення інвестицій агроформуваннями // Сучасні аспекти розвитку економіки: колективна монографія / Т. Є. Кучеренко; під ред. О.О. Непочатенко, П.К. Бечка. – Умань : Видавець "Сочінський", 2010. – С. 220 – 230. (0,56 друк. арк.).

4. Кучеренко Т. Є. Концепція інституціонального забезпечення фінансової звітності аграрного сектору економіки України : [наукова доповідь] / П. Т. Саблук, Т. Є. Кучеренко. – К. : ННЦ "ІАЕ", 2010. – 44 с. (Обсяг авторської частини 2,37 друк. арк., С. 3 – 27; 30 – 39; 41 – 43. Обґрунтована потреба інституціонального забезпечення фінансової звітності аграрного сектору економіки шляхом створення цілісної системи теоретичного, методологічного, нормативно-правового її розвитку).

Статті у наукових фахових виданнях:

5. Кучеренко Т. Є. Проблеми обліку та аналізу доходів та витрат від звичайної діяльності підприємства / Т. Є. Кучеренко, М. С. Коваленко // Збірник наукових праць Уманського державного аграрного університету. – Умань, 2002. – Вип. 55. – Ч. 2. – С. 196 – 204. (0,5 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,3 друк. арк. Розкрито методику та проблеми обліку доходів та витрат звичайної діяльності сільськогосподарських підприємств).

6. Кучеренко Т. Є. Удосконалення методики звіту про власний капітал / Т. Є. Кучеренко, О. Г. Шайко // *Економіка АПК*. – 2005. – № 5. – С. 67 – 71. (0,4 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,2 друк. арк. Розкрито методичні підходи облікового забезпечення звіту про власний капітал та його удосконалення).

7. Кучеренко Т. Є. Рух коштів у процесі інвестиційної діяльності підприємства / Т. Є. Кучеренко, О. Г. Шайко // Збірник наукових праць Уманського державного аграрного

університету. – Умань, 2006. – Вип. 62. – Ч. 2. – С. 43 – 49. (0,4 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,2 друк. арк. Розкрито методiku складання звіту про рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності).

8. Кучеренко Т. Є. Визнання доходу при використанні коштів цільового фінансування / Т. Є. Кучеренко, О. Г. Шайко // 36. наук. праць Луганського НАУ. – Луганськ : Вид-во ЛНАУ, 2006. – № 62 (85). – С. 341 – 344. (0,3 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,2 друк. арк. Розкрито особливості обліку коштів цільового фінансування у сільськогосподарських підприємствах).

9. Кучеренко Т. Є. Рух грошових коштів від операційної діяльності / Т. Є. Кучеренко, О. Г. Шайко // Економіка АПК. – 2006. – № 6. – С. 64 – 70. (0,3 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,2 друк. арк. Розкрито методiku руху грошових коштів внаслідок операційної діяльності у звіті про рух грошових коштів).

10. Кучеренко Т. Формування статей матеріальних витрат фінансового звіту малих підприємств / Т. Є. Кучеренко, О. Г. Шайко // Економіка АПК. – 2006. – № 12. – С. 85 – 92. (0,5 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,4 друк. арк. Розкрито склад матеріальних витрат та особливості їх відображення у звіті про фінансові результати малих підприємств).

11. Кучеренко Т. Удосконалення методики складання Звіту про власний капітал / Т. Кучеренко, О. Шайко, В. Мервенецька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 11. – С. 9 – 15. (0,5 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,3 друк. арк. Визначено шляхи удосконалення методики складання звіту про власний капітал).

12. Кучеренко Т. Відображення операційної діяльності у Звіті про рух грошових коштів / Т. Кучеренко, О. Шайко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 12. – С. 3 – 8. (0,5 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,3 друк. арк. Розкрито особливості заповнення звіту про рух грошових коштів у результаті операційної діяльності).

13. Кучеренко Т. Формування звіту про фінансові результати суб'єктами малого підприємництва / Т. Кучеренко, О. Шайко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 1. – С. 21 – 26. (0,6 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,5 друк. арк. Розкрито методичні підходи до складання звіту про фінансові результати малими підприємствами).

14. Кучеренко Т. Формування інформації про основні засоби у Примітках до річної фінансової звітності / Т. Кучеренко, О. Шайко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 6. – С. 38 – 41. (0,4 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,2 друк. арк. Розкрито проблеми формування інформації щодо основних засобів у примітках до річної фінансової звітності).

15. Кучеренко Т. Відображення біологічних активів у фінансовій звітності сільськогосподарських підприємств / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 7. – С. 46 – 49. (0,4 друк. арк.).

16. Кучеренко Т. Особливості формування фінансових результатів сільськогосподарськими підприємствами у Звіті про фінансові результати / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 10. – С. 33 – 35. (0,3 друк. арк.).

17. Кучеренко Т. Є. Методологія формування фінансових результатів у сучасних умовах / Т. Є. Кучеренко // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 11 – 12. – С. 163 – 166. (0,5 друк. арк.).

18. Кучеренко Т. Формування показника чистого прибутку у Звіті про фінансові результати / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 2. – С. 36 – 38. (0,4 друк. арк.).

19. Кучеренко Т. Формування показника чистого прибутку у Звіті про фінансові результати / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 4. – С. 37 – 40. (0,46 друк. арк.).

20. Кучеренко Т. Класифікація господарської звітності : генезис і проблеми сучасності / Т. Кучеренко // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – Тернопіль : Економічна думка. – 2008. – С. 98 – 109. (0,85 друк. арк.).

21. Кучеренко Т. Сучасна парадигма фінансових результатів і особливості їх формування в сільськогосподарських підприємствах / Т. Кучеренко // Збірник наукових праць Уманського державного аграрного університету. – Умань, 2008. – Вип. 67. – Ч. 2 : Економіка. – С. 41 – 47. (0,4 друк. арк.).

22. Кучеренко Т. Фінансова звітність як складова економічних наук / Тамара Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 9. – С. 21 – 29. (1,0 друк. арк.).

23. Кучеренко Т. Принцип історичної (фактичної) собівартості у фінансовій звітності / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 10. – С. 14 – 18. (0,4 друк. арк.).

24. Кучеренко Т. Є. Принцип нарахування та відповідності доходів і витрат у фінансовій звітності / Т. Є. Кучеренко // Облік і фінанси АПК. – 2008. – № 4. – С. 86 – 91. (0,5 друк. арк.).

25. Кучеренко Т. Є. Принцип єдиного грошового вимірника у фінансовій звітності / Т. Є. Кучеренко // Вісник Криворізького економічного інституту КНЕУ. – 2008. – № 4 (16). – С. 125 – 128. (0,3 друк. арк.).

26. Кучеренко Т. Баланс в контексті з ресурсною концепцією капіталу / Т. Кучеренко // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2009. – № 1. – С. 148 – 159. (1,0 друк. арк.).

27. Кучеренко Т. Є. Особливості прояву принципу повного висвітлення у фінансовій звітності / Т. Є. Кучеренко // Збірник наукових праць Уманського державного аграрного університету. – Умань, 2009. – Вип. 70. – Ч. 2 : Економіка. – С. 193 – 200. (0,4 друк. арк.).

28. Кучеренко Т. Принцип обачності у фінансовій звітності / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 2. – С. 8 – 13. (0,5 друк. арк.).

29. Кучеренко Т. Регламентування облікової політики фінансової звітності / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 5. – С. 24 – 34. (1,0 друк. арк.).

30. Кучеренко Т. Генезис функції і концепцій фінансової звітності в системі управління / Т. Кучеренко // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – Тернопіль : Економічна думка – 2009. – № 3. – С. 94 – 104. (0,9 друк. арк.).

31. Кучеренко Т. Теоретичне обґрунтування фінансових результатів в контексті моделі балансу / Т. Кучеренко // Вісник ХНАУ. – 2009. – № 13. – С. 230 – 237. (0,4 друк. арк.).

32. Кучеренко Т. Є. Принцип превалювання сутності над формою / Т. Є. Кучеренко // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2010. – № 1. – С. 80 – 90. (0,7 друк. арк.).

33. Кучеренко Т. Є. Теорія капіталу та його обліково-аналітичне забезпечення у Звіті про власний капітал / Т. Є. Кучеренко // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. – Умань, 2010. – Вип. 73. – Ч. 2 : Економіка. – С. 113 – 123. (0,7 друк. арк.).

Статті в інших наукових виданнях:

34. Кучеренко Т. Є. Складання фінансової звітності сільськогосподарськими підприємствами / Т. Є. Кучеренко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2001. – № 9. – С. 12 – 18. (0,35 друк. арк.).

35. Кучеренко Т. Є. Деякі особливості складання балансу / Т. Є. Кучеренко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2003. – № 5. – С. 29 – 31. (0,2 друк. арк.).

36. Кучеренко Т. Є. Особливості визнання та обліку доходів, отриманих сільськогосподарськими товаровиробниками за рахунок коштів цільового фінансування / Т. Є. Кучеренко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2003. – № 23. – С. 10 – 12. (0,2 друк. арк.).

37. Кучеренко Т. Бухгалтерська звітність / Т. Кучеренко, О. Шайко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2003. – № 21. – С. 10 – 13. (0,4 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,2 друк. арк. Розкрито склад фінансової звітності та зміст окремих її форм).

38. Кучеренко Т. Організація бухгалтерської звітності сільськогосподарських та інших підприємств / Т. Кучеренко, О. Шайко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2003. – № 22. – С. 11 – 17. (0,4 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,2 друк. арк. Розкрито зміст підготовчої роботи перед складання річного звіту).

39. Кучеренко Т. Баланс підприємства / Т. Кучеренко, О. Шайко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2004. – № 1. – С. 6 – 14. (0,5 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,3 друк. арк. Розкрито зміст, значення балансу та методичні підходи до формування статей першого розділу активу).

40. Кучеренко Т. Баланс підприємства / Т. Кучеренко, О. Шайко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2004. – № 2. – С. 14 – 20. (0,5 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,3 друк. арк. Розкрито методичні підходи до заповнення другого і третього розділів активу балансу).

41. Кучеренко Т. Баланс підприємства / Т. Кучеренко, О. Шайко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2004. – № 3. – С. 2 – 8. (0,5 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,3 друк. арк. Розглянуті методичні підходи до визначення, визнання, оцінки і функції власного капіталу).

42. Кучеренко Т. Баланс підприємства / Т. Кучеренко, О. Шайко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2004. – № 4. – С. 2 – 7. (0,4 друк. арк.). (Обсяг авторської частини – 0,2 друк. арк. Розкрито методичні підходи до заповнення статей пасиву балансу).

43. Кучеренко Т. Звіт про фінансові результати / Т. Кучеренко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2004. – № 7. – С. 2 – 8. (0,3 друк. арк.).

44. Кучеренко Т. Звіт про фінансові результати / Т. Кучеренко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2004. – № 8. – С. 2 – 8. (0,3 друк. арк.).

45. Кучеренко Т. Облікова політика фінансової звітності в національних стандартах / Т. Кучеренко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2009. – № 8. – С. 21 – 29. (0,7 друк. арк.).

46. Кучеренко Т. Облікова політика фінансової звітності в національних стандартах / Т. Кучеренко // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2009. – № 9. – С. 16 – 25. (0,7 друк. арк.).

Матеріали наукових конференцій:

47. Кучеренко Т. Є. Проблеми формування фінансових результатів при запровадженні П(С)БО 30 „Біологічні активи” / Т. Є. Кучеренко // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України : стан та перспективи. II міжнародна наук. – практич. конф.: 36. тез та виступів. – К. : ННЦ ІАЕ. – 2006. – С. 52 – 53. (0,1 друк. арк.).

48. Кучеренко Т. Є. Структура пасиву балансу та його удосконалення / Т. Є. Кучеренко // Матеріали всеукраїнської науково-практичної конференції молодих учених. – Умань, 2008. – Ч. 2. – С. 148 – 151. (0,14 друк. арк.).

49. Кучеренко Т. Є. Концепція пасиву балансу / Т. Є. Кучеренко // Формування конкурентноздатності підприємств АПК : Матеріали міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 75-річчю з дня народження д.е.н., проф. Рабштини В.М. – Полтава : Довкілля-К. – 2008. – С. 85 – 88. (0,14 друк. арк.).

50. Кучеренко Т. Є. Особливості формування чистого прибутку / Т. Є. Кучеренко // Невідкладні заходи із завершення реформування АПК і зростання його ефективності шляхом трансферу інновацій : Збірник тез доповідей Всеукраїнської науково-практичної конференції 22 травня 2008 року. Частина 2. – Тернопіль: ТІ АПВ УААН, 2008. – С. 117 – 120. (0,2 друк. арк.).

51. Кучеренко Т. Є. Принцип превалювання сутності над формою / Т. Є. Кучеренко // Облік і контроль на підприємствах АПК : стан та перспективи розвитку. – Ч.

1. – Матеріали ІІ Міжнар. наук.-практ. конф. 10 – 11 жовт. 2008 р. – К. : КНЕУ, 2008. – С. 98 – 100. (0,13 друк. арк.).

52. Кучеренко Т. Є. Об'єкт і предмет фінансової звітності в умовах дії МСФЗ / Т. Є. Кучеренко // Економічна політика України в умовах євро інтеграції : Матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції (18 – 19 вересня 2008 р.). – Кривий Ріг: Криворізький економічний інститут ДВНЗ „КНЕУ ім. В.Гетьмана”, – 2008. – С. 170 – 172. (0,1 друк. арк.).

53. Кучеренко Т. Є. Сучасна парадигма балансу / Т. Є. Кучеренко // Удосконалення управління ресурсами підприємств АПК в умовах глобалізації економіки : Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (Полтава, 26 – 27 листопада 2008 року). – Полтава : ПД ПДАА, 2008. – С. 153 – 155. (0,11 друк. арк.).

54. Кучеренко Т. Є. Методичні основи пасиву балансу / Т. Є. Кучеренко // Проблеми економічного розвитку України на шляху до інтеграції у європейський простір : Тези доповідей Всеукраїнської науково-практичної конференції „Проблеми економічного розвитку України на шляху до інтеграції у європейський простір” 26 – 27 листопада 2008 р. – м. Луганськ : Вид-во СНУ ім. В.Даля, 2008. – С. 129 – 133. (0,27 друк. арк.).

55. Кучеренко Т. Є. Концепція облікової політики фінансової звітності / Т. Є. Кучеренко // Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції "Ринкові трансформації та економічний механізм підвищення ефективності підприємств аграрного сектора", 8 – 9 жовтня 2009 р. – Харків: ХНАУ ім. В.В. Докучаєва, 2009. – С. 178 – 180. (0,19 друк. арк.).

56. Кучеренко Т. Є. Теоретичне обґрунтування пасиву балансу в контексті моделі балансу / Т. Є. Кучеренко // Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки України. V Міжнар. наук.-практ. конф. ННЦ "ІАЕ" 24 – 25 квітня 2009 р., круглий стіл в НУБіП 15 травня 2009 р.: зб. тез та виступів. – К. : ННЦ ІАЕ, 2009. – С. 105 – 109. (0,19 друк. арк.).

57. Кучеренко Т. Є. Проблеми взаємоузгодження фінансових результатів у формах фінансової звітності / Т. Є. Кучеренко // Матеріали І Всеукраїнської заочної науково-практичної конференції "Актуальні питання сучасної економіки". – Ч. III. – Умань : Видавець "Сочінський", 2010. – С. 100 – 102. (0,16 друк. арк.).

58. Кучеренко Т. Є. Моделі управління капіталом сільськогосподарських підприємств / Т. Є. Кучеренко // Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції "Аспекти стабільного розвитку економіки в умовах ринкових відносин", 20 – 21 травня 2010 р. – Умань : Видавець "Сочінський", 2010. – С. 187 – 189. (0,14 друк. арк.).

Підручники:

59. Кучеренко Т. Є. Звітність підприємств : Підручник / Т. Є. Кучеренко, В. С. Уланчук, О. Г. Шайко. – К. : Знання. – 2008. – 492 с. (31 друк. арк.). (Обсяг авторської частини 11 друк. арк., С. 13 – 213. Розкрито методичні підходи до складання балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів та їх облікове забезпечення).

АНОТАЦІЯ

Кучеренко Т.Є. Фінансова звітність у системі управління сільськогосподарським виробництвом. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Національний науковий центр “Інститут аграрної економіки” Національної академії аграрних наук, Київ, 2011.

Дослідження присвячені науковому обґрунтуванню фінансової звітності під впливом сучасних економічних теорій облаштування суспільства, Концепції сталого розвитку, теорії капіталу та її практичній реалізації, що дозволить оцінити місію, стратегію і цілі

сільськогосподарського підприємства, аграрної галузі щодо спроможності нарощувати власний капітал для виконання зобов'язань перед власниками і учасниками бізнесу.

У роботі розглядаються теоретико-методологічні засади розбудови фінансової звітності сільськогосподарських підприємств, її визначальність і підсистемність у системі бухгалтерського обліку, конкретизовано предмет, об'єкт вивчення, критерії формування принципів фінансової звітної, їх ієрархію, особливості облікової політики.

Визначено пріоритетні напрямки методології і методики облікового забезпечення основних форм фінансової звітності сільськогосподарських підприємств під впливом теорії капіталу, глобалізації світового економічного простору, Концепції сталого розвитку суспільства.

Розроблено концепцію інституціонального забезпечення фінансової звітності аграрного сектору економіки України, сучасні моделі управління капіталом аграрних підприємств, визначено заходи по реалізації методологічних і методичних завдань концепції та очікувані результати від її запровадження.

Ключові слова: публічна бухгалтерська звітність, фінансова звітність, контрольовані активи, звіт про фінансовий стан, звіт про фінансові результати, звіт про власний капітал, облікова політика, концепція інституціонального забезпечення фінансової звітності аграрного сектору економіки, управління капіталом.

АННОТАЦИЯ

Кучеренко Т.Е. Финансовая отчетность в системе управления сельскохозяйственным производством. – Рукопись.

Диссертация на получение научной степени доктора экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Национальный научный центр “Институт аграрной экономики” Национальной академии аграрных наук, Киев, 2011.

Исследованы теоретические основы публичной бухгалтерской отчетности, ее содержание, функции, качественные признаки, методы оценки и использования в системе управления сельскохозяйственным производством. Глобализация мировых экономических процессов наряду с обострением конкуренции финансового капитала способствует его дифференциации за отраслевыми признаками, что позволило определить качественно новые подходы к определению, признанию специфических объектов финансовой отчетности, которые характеризуют отраслевые особенности сохранения и прироста собственного капитала предприятия.

Разработаны методологические аспекты сущности и подсистемности финансовой отчетности в системе бухгалтерского учета и научных знаний, ее предмет, объект изучения, принципы формирования отчетной информации под воздействием ресурсной концепции управления капиталом. Определено, что структура и содержание финансовой отчетности подчинены доминирующей парадигме социально-экономического обустройства общества, определяются уровнем развития рыночной экономической среды, требованиями основных поставщиков капитала.

Правильность применения принципов финансовой отчетности следует рассматривать в контексте миссии, стратегии и целей компании, которая позволит оценить их фактическое выполнение и потенциальную возможность наращивать собственный капитал для выполнения обязательств перед владельцами и участниками бизнеса.

Обоснованы макро- и микро факторы, которые определяют принципы финансовой отчетности и их содержание.

Определены приоритетные направления методологии и методики учетного обеспечения основных форм финансовой отчетности сельскохозяйственных предприятий с учетом глобализации мирового экономического пространства в контексте устойчивого развития общества. Соблюдение принципа превалирования экономического содержания

требует отображения в отчете о финансовом состоянии всех контролируемых ресурсов, которые генерируют экономические выгоды предприятия и составляют корпоративный капитал: балансовые активы, внебалансовые активы, неидентифицированные нематериальные активы.

Уникальность сельскохозяйственного производства и его социальная значимость определяются основной его деятельностью – биологической составной и сельскохозяйственной продукцией, справедливая стоимость которых на дату отчетности формирует рыночную стоимость предприятия и одновременно влияет на финансовые результаты. Биологическая составная представлена текущими и долгосрочными активами, которые по разному принимают участие в процессе производства, а поэтому доходы и затраты на их производство и содержание относятся к разным видам хозяйственной деятельности. Эти аспекты сельскохозяйственной деятельности положены в основу формирования методики отчета о финансовых результатах сельскохозяйственного предприятия.

Для предоставления полной и достоверной информации об изменениях в составе собственного капитала целесообразно составлять отчет (ф. № 4), исходя из приоритета отдельных видов собственного капитала в формировании стоимости фирмы, рыночной цены акционерного капитала с учетом отраслевой специфики создания и увеличения капитала.

Изменение акцентов управления в условиях углубления отраслевой специализации требует систематизации дополнительной специфической информации, которая характеризует особенности формирования и наращивания капитала отрасли, а также его структуру. Особенности сельскохозяйственных земельных ресурсов как средства производства, базовых природных ресурсов, составляющих не только национальное богатство, но и бесценный планетарный ресурс – физический капитал необходимо отражать как биологический актив, приносящий экономические выгоды, требующий соответствующего балансового обобщения и учетно-аналитического обеспечения для сохранения его природных характеристик и контроля со стороны государства за рациональным использованием.

Исходя из результатов исследования разработана концепция институционального обеспечения финансовой отчетности аграрного сектора экономики для управления на макро- и микроуровне. Законодательное и методологическое обеспечение финансовой отчетности в системе учетно-аналитического механизма на макроуровне составляет руководящую систему регламентации и управления отраслью.

Управляемая система представляется субъектами хозяйствования, которые согласно действующего законодательства формируют финансовую отчетность для нужд управления внешними и внутренними пользователями. Функцией управляемой системы является информационно-учетное обеспечение финансовой отчетности в соответствии с принципами, методами и процедурами, которые определены законодательными и нормативно правовыми актами.

Доведено, что действенность функции управления и ответственность управленческого менеджмента за принятие управленческих решений относительно выполнения намеченной стратегии сохранения и наращивания первично инвестированного капитала в контексте учетной и аналитической систем управления позволит кардинально изменить приоритеты и структуру отчетной информации сельскохозяйственных предприятий в направлении жесткой зависимости ее от избранной стратегии, экономических, социальных и экологических показателей их деятельности.

Ключевые слова: публичная бухгалтерская отчетность, финансовая отчетность, контролируемые активы, отчет о финансовом состоянии, отчет о финансовых результатах, отчет о собственном капитале, концепция институционального обеспечения финансовой отчетности аграрного сектора экономики, управление капиталом.

ANNOTATION

Kucherenko T.I. Financial reporting in the system of management of the agricultural production. – Manuscript.

Dissertation on the doctor degree receipt of economic sciences after specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit. National Scientific Center “Institute of agrarian economy”, Kyiv, 2010.

Historical aspects of retrospective public accounting reporting, its maintenance, functions, high-quality signs, methods of estimation and use for the management necessities are probed.

The theoretical and methodological financial reporting principles as scientific knowledge systems, its object, object of study, forming principles of current information under resource conception act of capital management are developed.

Methodology priority directions and basic financial reporting forms registration providing method of agricultural enterprises with outer economic space globalization in the steady development society context are certain.

Theory development directions and accounting reporting practices in the management system of the corporate capital are set.

The public accounting reporting institute creation conception of the agrarian sector for the necessities of management on macro- and microlevel is grounded and developed.

Key words: accounting reporting, financial reporting, controlled resources, balance sheet, report on financial results, report on property assets, institute of public accounting control, management of capital.

Підписано до друку 21.03.2011 р.
Формат 60х90/16. Папір офсетний.
Ум. друк. арк. 1,9. Наклад 100 прим.
Замовлення № 7110

Видавничо-поліграфічний центр «Візаві»
(Видавець «Сочінський»)
20300, м. Умань, вул. Тищика, 18/19
Свідоцтво: серія ДК №2521 від 08.06.2006 р.
тел.: (04744) 4-64-88, 4-67-77
e-mail: vizavi08@mail.ru