

В.С. ЛИТВИНЕНКО*, аспірант,
Національний університет біоресурсів і природокористування України

Земельні відносини і трансакційні витрати сільськогосподарських підприємств: обліковий аспект

& Питання, які розглядаються:

- Досліджені основні підходи щодо визначення впливу інституціонального середовища на земельні відносини у сільському господарстві та рівень трансакційних витрат сільськогосподарських підприємств.
- Обґрунтована необхідність обліку, контролю та аналізу трансакційних витрат сільськогосподарського підприємства.

Ключові слова: сільське господарство, земельні відносини, трансакційні витрати, трансакція, бухгалтерський облік.

& Вопросы, которые рассматриваются:

- Исследованы основные подходы к определению влияния институциональной среды на земельные отношения в сельском хозяйстве и уровень трансакционных издержек сельскохозяйственных предприятий.
- Обоснована необходимость учета, контроля и анализа трансакционных издержек сельскохозяйственного предприятия.

Ключевые слова: сельское хозяйство, земельные отношения, трансакционные издержки, трансакция, бухгалтерский учет.

& Issues that are examined:

- The basic approaches to influence definition institutional on ground relations in agriculture and level transaction costs of the agricultural enterprises are investigated environments.
- Necessity of the accounting, the control and the analysis transaction costs of the agricultural enterprise is proved.

Keywords: agriculture, ground relations, transaction costs, transaction, accounting.

Постановка проблеми та аналіз основних досліджень і публікацій. Однією із найбільш дискусійних тем, які обговорюються у колі науковців і експертів та в суспільстві загалом, є реформування земельних відносин в Україні. Гостро стоїть проблема розподілу та специфікації прав власності на землю, адже це впливає на ефективність діяльності сільськогосподарських підприємств, у першу чергу на рівень трансакційних витрат.

Питанню реформування земельних відносин приділяється значна увага в державних нормативних актах, зокрема, у Програмі економічних реформ на 2010-2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава», розробленій Комітетом з економічних реформ при Президентіві України [1].

Програмою передбачено створення та функціонування прозорого ринку землі сільськогосподарського призначення на основі єдиної системи земельного кадастру.

Для удосконалення земельних відносин автори програми реформ пропонують наступні заходи:

– створення передумов для функціонування ринку землі, зокрема шляхом проведення інвентаризації земельних ресурсів, завершення видачі державних актів на право власності на землю, виділення меж земельних ділянок в натурі (на місцевості);

– удосконалення методичних підходів до грошової оцінки земель різних категорій з метою визначення їх реальної ринкової вартості;

– створення електронного загальнодержавного кадастру землі й відповідної земельно-інформаційної бази даних;

– створення дієвої інфраструктури ринку землі;

– розробка механізмів регулювання ринку землі та ефективного обороту земель сільськогосподарського призначення;

– спрощення механізму виділення земельних ділянок під будівництво [1].

Альтернативною думкою щодо розвитку земельних відносин в Україні є продовження мораторію на приватизацію земель сільськогосподарського призначення та перебування відповідних земельних угідь у державній або комунальній власності.

* Науковий керівник – доктор економічних наук, професор Г.Г. Кірейцев

Облік і аудит

У вирішенні питання щодо співвідношення приватної і державної власності на землю, на нашу думку, потрібно виходити із того, чи створені інститути, які забезпечать ефективне використання земельних ресурсів в інтересах суспільства.

Тобто, мова йде про необхідність формування достатнього інституціонального середовища, яке має включати як формальні інститути (створені відповідно до нормативно-правових актів), так і неформальні інститути (враховують звичаї, традиції та правила поведінки, які притаманні даному суспільству).

З метою створення формальних інститутів ринку землі, автори програми економічних реформ пропонують ухвалити ряд законопроектів:

- Проект Закону України «Про ринок земель»;
- Проект Закону України «Про державний земельний кадастр»;
- Проект Закону України «Про засади сталого розвитку сільських територій»;
- Проект Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про державну підтримку сільського господарства в Україні»;
- Проект Закону України «Про товарну біржу» (нова редакція);
- Проект Закону України «Про деривативи і строкові контракти» (щодо ф'ючерсних контрактів та опціонів, базовим активом яких є окремі види зернових та олійних культур) [1].

Потрібно окремо наголосити на важливості такого елемента інституційної структури як традиції, звичаї та правила поведінки в суспільстві, які координують дії між індивідами, сприяють передачі досвіду, спонукають до праці і в кінцевому підсумку підвищують його продуктивність. Традиції та звичаї значно повільніше піддаються змінам, ніж норми встановлені законодавчими актами, але суттєво впливають на ефективність діяльності суб'єктів господарювання, у першу чергу впливають на рівень трансакційних витрат.

Не можна забувати і про те, що в сільській місцевості України проживає близько 32 % населення. Згідно із концепцією багатофункціональності сільського господарства, його результат - виробництво не лише продовольства, сировини для харчової та переробної промисловості, а останнім часом – енергетичної сировини, але і ряд важливих суспільних благ, на які також зростає попит в сучасному світі. До таких благ (зовнішніх ефектів, що виникають у зв'язку із сільськогосподарським виробництвом), на думку О.М. Бородіної та І.В. Прокопи, належать:

- продовольча безпека країни;
- вплив на навколишнє середовище;
- підтримка життєдіяльності населення на сільських територіях через використання їхніх природних ресурсів для економічної діяльності, що надає засоби для задоволення фізичних, духовних і соціальних потреб;
- відтворення та розвиток селянства як носія національної ідентичності, хліборобської культури і духовності [2, с. 27].

Не зважаючи на нагальну необхідність реформування земельних відносин в Україні, сільськогосподарські товаровиробники змушені працювати у діючому інституціональному середовищі, якість якого суттєво впливає на рівень трансакційних витрат сільськогосподарських підприємств, тому розглянемо це питання більш детально.

Дослідженню інститутів і трансакційних витрат присвячені наукові праці таких вчених як Р. Коуз (Coase R.H.), Д. Норт (North, Douglass C.), Д. Уолліс (Wallis, John J.), К. Ерроу (Arrow, Kenneth J.), О. Вільямсон (Williamson, Oliver E.), П. Мілгром (Milgrom, Paul R.), Р. Капелюшніков, В. Кокорев, А. Шастітко, І. Булеев, Г. Кірейцев, С. Архієреєв та інші.

Метою статті є виявлення основних підходів щодо визначення впливу інституціонального середовища на земельні відносини у сільському господарстві та рівень трансакційних витрат сільськогосподарських підприємств, а також аналіз взаємозв'язків між ними з метою оптимізації розміру трансакційних витрат та розробки методики їх бухгалтерського відображення.

Виклад основного матеріалу. За визначенням Д. Норта, інститути – це «правила гри» в суспільстві, або, висловлюючись більш формально, створені людиною обмежувальні рамки, які організують взаємовідносини між людьми. Вони задають структуру спонукальних мотивів людської взаємодії – будь то в політиці, соціальній сфері чи економіці. Інституційні зміни визначають те, як суспільства розвиваються у часі, і таким чином є ключем до розуміння історичних змін. Інститути зменшують невизначеність, структуруючи повсякденне життя [3, с. 17].

На характеристики економічних результатів відчутно впливають якості існуючих інститутів, що підтверджується дослідженнями, згідно з якими країни з більш високою якістю інститутів були в більш вигідному становищі, ніж країни з вищою якістю макроекономічної політики і великим запасом людського капіталу, але низькою якістю інститутів [4, с. 88].

Зазначені вище положення повною мірою стосуються і сільського господарства України, оскільки воно характеризується недосконалістю і нестабільністю законодавчої бази, невизначеністю і незахищеністю прав власності (особливо прав на землю), великою часткою тіньової економіки. Такий режим функціонування сільськогосподарських підприємств призводить до зростання рівня трансакційних витрат, що негативно позначається на конкурентоспроможності сільськогосподарської продукції. А відтак виникає потреба обліку, контролю та аналізу трансакційних витрат з метою покращення інформаційного забезпечення управління витратами підприємства.

Таким чином, можна стверджувати, що підвищення ефективності функціонування економіки при високій якості інститутів досягається,

насамперед, за рахунок економії на трансакційних витратах.

На думку К. Ерроу, у цінній системі трансакційні витрати вбивають клин між цінами продавців та цінами покупців і тим самим призводять до втрат, завдаючи з точки зору традиційної економічної теорії шкоди громадському добробуту [4, с. 88].

З цього приводу слід зауважити, що трансакційні витрати не можна сприймати виключно негативно. Трансакційні витрати є необхідною складовою успішної діяльності підприємства. Нехтування інформацією про трансакційні витрати призводить до необґрунтованих управлінських рішень і як наслідок – до зростання ризиків та погіршення фінансового стану підприємства.

Завдання полягає в тому, щоб при оптимальному рівні трансакційних витрат отримати максимально можливий результат. Для цього потрібно обчислювати, оцінювати та аналізувати рівень і напрями використання трансакційних витрат. Однак, на сучасному етапі отримати достовірну інформацію про трансакційні витрати, особливо на рівні підприємства, надзвичайно складно.

Найважливіші характеристики трансакцій вітчизняний дослідник трансакційних витрат С.І. Архієреєв називає атрибутами трансакцій – це фактори, які характеризують особливості здійснення трансакцій. До основних із них відносить наступні:

- специфічність активів;
- частота здійснення трансакцій;
- величина трансакції;
- складність вимірювання результатів угод;
- взаємозв'язок із іншими трансакціями;
- потенційний опортунізм;
- ступінь інституціонального регулювання трансакцій [5, с. 486-490].

Кожен атрибут трансакцій впливає на рівень трансакційних витрат при їх здійсненні. Зокрема значна специфічність активу призводить до зростання трансакційних витрат, адже потребує специфічних умов для здійснення трансакції. У сільському господарстві задіяні такі специфічні активи як біологічні активи. Операції із землею мають також риси притаманні трансакціям із специфічними активами.

Варто відзначити, що недосконале інституціональне середовище може призводити до виникнення негативних зовнішніх ефектів (екстерналій) для інших суб'єктів господарювання та населення. Екстерналії – це будь-які дії господарських суб'єктів, які впливають на інших господарських суб'єктів чи осіб, але не регулюються цінним механізмом.

Діяльність сільськогосподарських підприємств часто породжує ряд негативних екстерналій (шум від сільськогосподарських машин і механізмів, неприємний запах від тваринницьких комплексів, обмеження доступу до ставків, лісів та проїздів, забруднення територій хімічними речовинами (мінеральними добривами, засобами захисту рослин і тварин), виникнення яких може спричинити накладання стягнень на сільськогосподарське

підприємство, а тому їх потрібно враховувати при прийнятті управлінських рішень.

Недосконалим є інституційне середовище і щодо трансакцій із земельними угіддями, що призводить до зростання невизначеності у діяльності сільськогосподарських підприємств. Саме невизначеність є однією із ключових особливостей ринку, яка заважає учасникам обміну приймати раціональні рішення і веде до зростання трансакційних витрат.

Теоретиками економічної науки обґрунтовано вплив трансакційних витрат на економічні процеси і розроблені методи їх аналізу, однак для цього потрібні достовірні дані про рівень трансакційних витрат у сільськогосподарському підприємстві. Вирішення цього завдання має взяти на себе бухгалтерська наука.

Система бухгалтерського обліку на сьогоднішній день не містить відокремленої інформації про трансакційні витрати і тим більше не групує їх за необхідними для економічного аналізу класифікаційними ознаками. Дані про витрати накопичуються та узагальнюються за існуючими ознаками і виділити з них трансакційні витрати майже неможливо.

Можливість відокремленого відображення в обліку трансакційних витрат не передбачена у діючому законодавстві України, проте, воно дає усі підстави регламентувати такий варіант обліку у наказі про облікову політику сільськогосподарського підприємства, у тому числі використовуючи методики управлінського обліку.

Облік трансакційних витрат сільськогосподарського підприємства, на нашу думку, доцільно вести на наступних рахунках:

- представницькі витрати;
- витрати захисту прав власності;
- винагороди за професійні послуги;
- витрати на пошук інформації;
- організаційні трансакційні витрати;
- витрати на проведення розрахунків;
- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі;
- витрати на рекламу та дослідження ринку;
- втрати від опортуністичної поведінки;
- інші трансакційні витрати.

Для відображення трансакційних витрат в обліку не потрібно створювати спеціальні форми первинних документів, проте доцільною є побудова узагальнюючих бухгалтерських реєстрів для накопичення інформації для потреб управління. Крім того облік трансакційних витрат може бути організований за центрами відповідальності та використовувати для внутрішніх потреб нефінансову інформацію.

Раціональна організація обліку трансакційних витрат має бути доповнена чіткою системою їх контролю та аналізу, оскільки трансакційні витрати становлять значну частину витрат сільськогосподарського підприємства та мають тенденцію до зростання.

Висновки. Таким чином, ефективна діяльність сільськогосподарського підприємства залежить від якості та оперативності інформації про всі аспекти його діяльності, а тому організація обліку і контролю трансакційних витрат є важливим завданням для бухгалтерської служби кожного підприємства.

4 Список використаних джерел

1. Програма економічних реформ на 2010-2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава», розроблена Комітетом з економічних реформ при Президентові України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FIN_AL_2.pdf.

2. Теорія, політика та практика сільського розвитку / за ред. д-ра екон. наук, чл.-кор. НАНУ О.М. Бородіної, д-ра екон. наук, чл.-кор. УААН

І.В. Прокопи. - К.: НАН України; Ін-т екон. та прогнозув, 2010. – 376 с.: табл., рис.

3. Норт Дуглас Інституту, институциональные изменения и функционирование экономики / Дуглас Норт; пер. с англ. А.Н. Нестеренко; предисл. и науч. ред. Б.З. Мильнера. - М.: Фонд экономической книги «Начала», 1997. - 180 с. - (Современная институционально-эволюционная теория).

4. Ткач А.А. Нова інституціональна економічна теорія: Навчальний посібник / А.А. Ткач. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 304 с.

5. Институциональная архитектура и динамика экономических преобразований / [Т.И. Артемава, С.И. Архиреев, А.А. Гриценко, Е.А. Гриценко и др.]; под ред. д-ра екон. наук А.А. Гриценко. – Х.: Форт, 2008. – 928 с.

УДК 657:631

Р.Ф. БРУХАНСЬКИЙ, к.е.н., доцент,
Тернопільський національний економічний університет

Адаптація облікової системи сільськогосподарського підприємства до вимог стратегічного менеджменту

& Питання, що розглядаються:

- Досліджено стан і проблеми обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України.
- Уточнено параметри формування інформації для потреб стратегічного управління, диференційовано елементи інформаційного масиву.

Ключові слова: облікова інформація, стратегічний менеджмент, сфери інформаційного середовища бізнесу.

& Вопросы, которые рассматриваются:

- Исследованы состояние и проблемы учетно-информационного обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий Украины.
- Уточнены параметры формирования информации для потребностей стратегического управления, дифференцированы элементы информационного массива.

Ключевые слова: учетная информация, стратегический менеджмент, сферы информационной среды бизнеса.

& Issues that are examined:

- The state and problems of the registration-informative providing of strategic management of agricultural enterprises of Ukraine are investigational.
- The parameters of forming of information are specified for the necessities of strategic management, informative array cells are differentiated.

Keywords: accounting information, strategic management, spheres of informative environment of business.

Постановка проблеми. Стратегічним пріоритетом діяльності сучасних сільськогосподарських підприємств України доцільно вважати забезпечення стабільності функціонування з метою довгострокового «виживання» на ринку, передбачення і попередження загроз бізнесу з метою уникнення ризику банкрутства, створення сприятливої ситуації з

дотриманням потенційних параметрів успіху для гарантування перспектив розвитку підприємств. Досвід діяльності сільськогосподарських підприємств провідних країн світу пропонує у якості інструменту досягнення вказаних цілей – концепцію стратегічного менеджменту, яка потребує відповідного обліково-інформаційного супроводу.