

МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА БИОЛОГИЧЕСКИХ АКТИВОВ

INTERNATIONAL AND NATIONAL ASPECTS OF ACCOUNT OF BIOLOGICAL ASSETS

E. Koval

Annotation

The Statute of FSA 41 "Agriculture" and its national analogues with weak theoretical ground in part of objects of account, their estimation and sphere of responsibility of modern conceptions of development of economy set in the article.

The comparison of substantive provisions of FSA 41 "Agriculture" and NSA 30 "Biological assets" reflect not only their methodological identity but also showed the narrowing of the national standard number of significant provisions of the International Standard. In particular: opening of processes of the state support of agricultural production; approaches from the estimation of biological assets and agricultural produce. It is set that maintenance of these standards does not answer modern conception of determination of financial results of activity and directive of European Union and decisions of Government of Ukraine in part of control of the use of genetically modified biological assets in agricultural activity.

Keywords: international and national standards, biological assets, agriculture, economy.

Коваль Елена Викторовна
К.э.н., доцент,
Винницкий национальный
аграрный университет

Аннотация

В статье установлено, что Положение МСБУ 41 "Сельское хозяйство" и его национальные аналоги (в т.ч. и П(С)БУ 30 "Биологические активы") имеют слабое теоретическое обоснование в части объектов учета, их оценки и сферы ответственности за современными концепциями развития экономики.

Сравнение основных положений МСБУ 41 "Сельское хозяйство" и П(С)БУ 30 "Биологические активы" засвидетельствовало не только их методологическую идентичность, но и выявило сужение отечественным стандартом ряда существенных положений международного стандарта. В частности: раскрытие процессов государственной поддержки сельскохозяйственного производства; подходов к оценке биологических активов и сельскохозяйственной продукции. Установлено, что содержание этих стандартов не отвечает современной концепции определения финансовых результатов деятельности и директивы ЕС и решениям Правительства Украины в части контроля за использованием генетически модифицированных биологических активов в сельскохозяйственной деятельности.

Ключевые слова:

Международные и национальные стандарты, биологические активы, сельское хозяйство, экономика.

ВВЕДЕНИЕ

Процесс экономической интеграции в мировом масштабе, интернационализация экономики, бизнесу привели к необходимости интернационализации и стандартизации учета, который является языком бизнеса.

Для формирования стандартов учета, которые были бы самыми удобными и понятными для разных стран была создана специальная организация – Комитет по Международным стандартам бухгалтерского учета, который является независимой организацией частного сектора, и имеет за цель достижение единства в принципах бухгалтерского учета, что их используют предприятия и другие организации для складывания финансовой отчетности в разные страны мира. Комитет основан в 1973 году на основании соглашения, заключенной между профессиональными бухгалтерскими организациями Австралии, Великобритании, Ирландии, Канады, Нидерландов, Гер-

мании, Мексики, Соединенных Штатов Америки, Франции и Японии. в 3 1983 году КМСБО объединяет все профессиональные бухгалтерские организации, которые входят в состав Международной федерации бухгалтеров(МФБ). По состоянию на январь 1997 года к КМСБО входят 119 полные и 6 ассоциируемые члены из 88 стран мира. В настоящее время много разных организаций привлекаются к работе комитета, кроме того, много стран, которые не являются членами КМСБО, используют Международные стандарты бухгалтерского учета [5].

Главными целями Международных стандартов являются обеспечения достоверности и своевременного представления финансовой отчетности. Использование МСБО(МСФЗ) обеспечивает:

- ◆ уменьшение риску для кредиторов и инвесторов;
- ◆ снижение расходов каждой страны на разработку собственных стандартов;

- ◆ углубление международной кооперации в сфере бухгалтерского учета;
- ◆ однозначное понимание финансовой отчетности и роста доверия к ее показателям во всем мире [4, с. 18].

На развитие системы бухгалтерского учета в каждой конкретной стране влияют такие факторы: деятельность ведущих теоретиков и профессиональных организаций; общая экономическая ситуация в стране; налоговая политика; национальные особенности; пользователи и цели, какие они перед собой ставят; юридическая среда; влияние других стран [2, с. 29].

Одной из важных предпосылок успешного развития бизнеса есть информационное взаимопонимание, потому переход национальной системы бухгалтерского учета и складывания отчетности на международные стандарты становится требованием времени.

Анализ последних исследований и публикаций

Вопросы относительно исследования и разработки мероприятий относительно ввода МСБО в учетную практику рассматривают такие ученые как Жук В.Н., Киндрацкая Л.Н., Лисина В.Ю., Максимов Л.И. и другие. Ученые избирают разные пути для раскрытия концептуальных принципов и требований относительно ведения бухгалтерского учета и складывания финансовой отчетности, систематизируя мнения западных или отечественных исследователей, ссылаясь на законодательные акты.

Целью статьи является изучение особенностей международных и национальных стандартов учета биологических активов, теоретических положений реформирования бухгалтерского учета в сельском хозяйстве Украины и странах мира.

Изложение основного материала

Процесс разработки международных стандартов является непрерывным, поскольку раньше разработанные стандарты постоянно уточняют или заменяют новыми, созданными с учетом практического опыта и соответствующих изменений в учете, выходя из современных хозяйственных потребностей.

Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности содержат единственные методологические подходы к оценке и раскрытию информации, необходимой инвесторам и кредиторам, их концептуальные положения, как правило, становятся основой для разработки той или другой страной собственных стандартов бухгалтерского учета, которые конкретизируют и дополняют соответствующие международные стандарты с учетом уровня социально-экономического развития и национальных традиций.

Работы из разработки международного стандарта, который бы установил методологические принципы бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях, начались еще в 1994 году и длились к утверждению в 2000 году МСБУ 41 "Сельское хозяйство". Необходимость разработки такого стандарта, по убеждению его разработчиков, заключалась в том, что сельскохозяйственные предприятия нуждаются привлечения внешнего капитала (в частности от банков, кредитных союзов и тому подобное) и государственных грантов, что все чаще требует предоставления финансовых отчетов. Однако до последнего времени отсутствовали единственные методологические подходы к учету, оценке и раскрытию информации о сельскохозяйственной деятельности. Это объясняется тем, что положения из бухгалтерского учета в этой сфере в разных странах разработаны соответствующими национальными органами, были несогласованными между собой и предназначены в первую очередь для решения конкретных проблем, связанных с тем видом сельскохозяйственной деятельности, который является важным именно для конкретной страны [4, с. 25].

Сейчас Украина имеет достаточно потенциал к дальнейшему развитию, она также заинтересована в переориентации экономики на высокотехнологичную. Проблемы бухгалтерского учета в действительности являются одним из важных условий проведения экономических реформ. Таким образом, в результате внедрения МСФЗ в странах переходной экономики, в частности в Украине, будет создана прозрачная и понятная для всего мира система контроля за деятельностью субъектов ведения хозяйства.

В 2003 г. Методологический совет из бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов Украины принял решение разработать и ввести национальное положение (стандарт) из регулирования бухгалтерского учета сельскохозяйственной деятельности – П(С)БУ 30 "Биологические активы". Основой этого стандарта является также МСБУ 41 "Сельское хозяйство".

Разные страны начинают переходить на международные стандарты, однако при этом возникают определенные трудности, с которыми нужно бороться, поскольку ввод международных стандартов учета дает возможность улучшать, обосновывать и эффективно вести учет, не лишая хозяйства самостоятельности в отражении особенностей его деятельности.

Более того переход учета на международные стандарты убыстряет разработку национальных стандартов, в которых должны быть раскрыты особенности методики и техники учета, но с учетом принципов, предусмотренных международными стандартами. Единственным стандартом может придерживаться определенная группа стран.

Если попробовать сравнить украинские националь-

ные стандарты с международными, то формальных отличий (количество стандартов, их названия, определения терминов и тому подобное) можно найти огромное количество. Однако за своей глубинной сутью они мало чем отличаются – а это очень важно для бухгалтера. Некоторые существенные несогласованности, которые возникли, по-видимому, в результате отличий между западным и восточным менталитетом или в результате неудачного перевода из английской, можно надеяться, со временем будет устранено.

Таким образом, исходя из того условия, что национальные стандарты не должны противоречить международным, на все временно неурегулированные вопросы можно найти ответ в международных.

Проведем сравнительный анализ МСБУ 41 "Сельское хозяйство", П(С) БУ 30 "Биологические активы" и НСБУ 6 "Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях" Республики Молдова и отметим основные отличия этих стандартов.

Все стандарты можно разделить на две группы, первая из которых – общеметодологическая и направлена на регулирование вопросов организации учета и устанавливает порядок складывания финансовой отчетности, вторая – определяет методологию учета отдельных групп активов и раскрытия соответствующей информации о них. Объектом регулирования МСБУ 41 есть биологические активы как специфический объект учета, особенность которого обусловлена его биологической природой.

Создание такого актива является результатом биологических трансформаций, которые лишь частично обуславливаются целеустремленной деятельностью предприятия. Вместе с тем сельскохозяйственные предприятия есть равноправными субъектами ведения хозяйства с другими отраслями. Вторым отличительным признаком является само содержание положений. Наиболее полно и содержательно расписан НСБУ 6 "Особенности учета на сельскохозяйственных предприятиях" Республики Молдова, который включает 31 подпункт. Значительно отличаются содержанием МСБУ 41 "Сельское хозяйство" и П(С)БУ 30 "Биологические активы".

В данных нормативных актах нет единственной мысли и относительно определения биологических активов.

В МСБУ 41 "Сельское хозяйство" отмечается что биологические активы это живые животные и растения, и никаких объяснений относительно этого больше нет. Такое неконкретное определение более характерно для учебника из природоведения, а не стандарта бухгалтерского учета, поскольку не каждое живое животное или растение является активом и соответственно объектом бухгалтерского учета.

Значительным отличием МСБУ 41 и П(С)БУ 30 по сравнению с бывшим традиционным учетом сельскохозяйственной деятельности, отмечает В.Н. Жук, есть оценка биологических активов и сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости, а не по себестоимости.

За проведенными исследованиями, ни одна из бывших стран СНГ, что ввела учет сельскохозяйственной деятельности за МСБУ 41, не решилась на такой кардинальный шаг, как полный отказ от оценки по себестоимости. В аналогичных национальных стандартах Молдовы, Литвы и других стран решено сохранить оценку по себестоимости как альтернативный вариант оценки. И дело здесь не в инерции отечественных бухгалтеров, и не в расходах на организацию управленческого учета, проблема возникает в отсутствии прозрачного рынка, оперативном доступе к информации, а, главное, отсутствию четкой методологии применения оценки активов по справедливой стоимости в наших реалиях [1, с.75].

При сравнении стандартов относительно оценки биологических активов и сельскохозяйственной продукции выплывает отличие НСБУ 6 от МСБУ 41 и П(С)БУ 30.

Общим признаком, и достаточно весомой в МСБУ 41 и НСБУ 6 есть государственная поддержка. В МСБУ 41 это звучит как "Государственные гранды", в НСБУ 6 – "Государственные субсидии на осуществление с.х. деятельности". Соответственно в данных стандартах расписаны и условия их предоставления. Из проведенного анализа, такой раздел как "Государственная поддержка" в П(С)БУ 30 отсутствует.

Страны Европейского содружества ведут постоянную борьбу с бесконтрольным проникновением на их территорию трансгенных растений, которые содержат ГМО. С начала 90-х годов действует и постоянно совершенствуется законодательство, призванное защитить здоровье граждан Евросоюза и окружающей среды, создавая при этом единственный контролируемый рынок биотехнологической продукции.

Если сегодня, основным стремлением стран Европы и Украины является контролирование рынка растений и сельскохозяйственной продукции, что содержат ГМО, то на наш взгляд нужно обязательно вести учет этих активов, выделять их в бухгалтерской отчетности.

В стандартах разных стран не отмечено ни одной информации относительно биологических активов или сельскохозяйственной продукции с ГМО. Поэтому нужно выделять ее как отдельный объект учета, чтобы иметь возможность проконтролировать качество и количество этой продукции.

Если мы говорим о справедливых ценах на рынке, о

справедливой стоимости, то мы должны получать полную информацию относительно той или другой продукции. А это возможно лишь при ведении бухгалтерского учета, который является системой измерения хозяйственных явлений и процессов, что способен создавать их числовые характеристики и быть источником информации.

Главным заданием сегодня появляется введение в П(С)БУ 30 и в методические рекомендации раздела относительно порядка учета и контроля биологических активов и сельскохозяйственной продукции с генетически модифицированными организмами (ГМО), что кстати, повторимся, не отмечено ни в одном рассмотренном стандарте стран мира. А этот вопрос есть сегодня главным в аграрном мире. Если законодательство страны не в состоянии запретить выращивание продукции с ГМО, то самым первым заданием ученых суметь адаптировать систему учета к современному производству, которое даст возможность обеспечить нужной и правдивой информацией потребителей, предприятия и аграриев при устойчивом развитии.

Украина может выйти на высокий уровень агропромышленного производства, потому первоочередным за-

данием появляется обновление методологии учета в сельском хозяйстве, что понятно, является невозможным без поддержки государства.

ВЫВОД

Критический анализ положений МСБУ 41 "Сельское хозяйство" и его аналогов в Украине П(С)БУ 30 "Биологические активы" и республике Молдова засвидетельствовал несоответствие условиям устойчивого развития подходов к идентификации объектов учета, оценки биологических активов.

Невзирая на методологическую и методическую идентичность МСБУ 41 и П(С)БУ 30, украинский стандарт бухгалтерского учета в сравнении с международным не раскрывает ряда важных положений (государственная поддержка, "справедливая" оценка, социально-экономические последствия ведения хозяйства и другие). Установлено, что содержание анализируемых стандартов не отвечает современной концепции устойчивого развития, директивам ЕС и решениям Правительства Украины в части контроля за использованием биологических активов с ГМО в сельскохозяйственной деятельности.

ЛИТЕРАТУРА

1. Жук В.Н. Концепция развития бухгалтерского учета в аграрном секторе экономики // Монография / Жук В.Н. – К.: ННЦ ИАЭ, 2009. – 648 с.
2. Киндрацкая Л.Н. Внедрение международных стандартов бухгалтерского учета в Украине // Финансы Украины. – 2000. – №1. – С. 29–35.
3. Лисина В.Ю. Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности: опыт и перспективы внедрения в странах с переходной экономикой: международная научно-практическая конференция 28 февраля – 1 марта в 2007 г., К., Укр./ Конференция ООН по торговле и развитию; Мировой банк; Агентство США из международного развития – Д: ИМА-прес., 2007.– 204с. – Д: ИМА –прес ISBN 978-966-331-159-3
4. Максимов Л.И. Учет в зарубежных странах: Конспект лекций, кафедра экологической экономики Национальный лесотехнический университет Украины. – 2009. – 152 с.
5. Международные стандарты бухгалтерского учета. Перевод Т.Шаршидзе.К.:2002, – 730 с.

© Е.В. Коваль, (ostapchukov@meta.ua), Журнал «Современная наука: Актуальные проблемы теории и практики»,



Винницкий Национальный Аграрный Университет