

The article studies the problems of formation of the organizational-economic mechanism of wetlands ecosystem services management. A management mechanism of the wetlands ecosystem services on the principles of sustainable development is developed. The methodological approaches to improving fundamentals evaluation of the wetlands ecosystem services by building an integrated assessment of ecosystem services as the crucial foundations of wetland ecosystems are formed.

Keywords: *wetland ecosystem services, mechanisms of management of wetland ecosystem services, management strategy of the wetlands ecosystem services, integrated assessment of ecosystem services of wetlands.*

Дата надходження до редакції: 01.10.2013 р.

Рецензент: д.е.н., професор Михайлова Л.І.

УДК 631.162:349.412.2

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ЯКОСТІ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Т. В. Машкова, аспірантка, Національний університет біоресурсів і природокористування України

Розглядаються необхідність відображення в обліку операцій із земельними ділянками, організація бухгалтерського обліку земель, документальне оформлення їх руху та відображення в обліку витрат на їх поліпшення.

Ключові слова: земельні ресурси, сільськогосподарські підприємства, облік.

Постановка проблеми. Унікальність земельних ресурсів зумовлює специфіку побудови системи обліку якості земель, яка передбачає накопичення, систематизацію, обробку та аналіз економічної інформації про кількісні, якісні, грошові та правові дані земельних ресурсів у державі. Отже, виникає потреба в розробці методичних основ системи обліку земельних ресурсів, серед яких вдосконалення нормативно-правової бази, методології бухгалтерського обліку якості земель та документування операцій з обліку землі [1].

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Проблема відображення в обліку якості сільськогосподарських земель відображена в працях багатьох вітчизняних учених – економістів, серед яких варто виділити Голуба Н.О., Гузаря Б.С., Дерія В. А., Другака В.М., Жука В.М., Малюгу Н.М., Мельничука Б.В., Кірецева Г.Г., Пасемника О.Г., Саблука П.Т., Сисак Е.О., Ярмолицького В.К. Незважаючи на великі наукові напрацювання, дане питання й досі залишається невирішеним і потребує доповнень з врахуванням нових обставин господарювання.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження порядку організації бухгалтерського обліку якості земельних ділянок в сільськогосподарських підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. В аграрній сфері земельні ресурси є основним господарським засобом, тому важливим завданням є розкриття змісту якості землі як об'єкта бухгалтерського обліку. „Облік якості земель – це ціла система заходів щодо реєстрації інформації про землю якісного та правового характеру” [9].

Метою бухгалтерського обліку якості земельних ресурсів є отримання даних про землю, необхідних для внутрішніх користувачів для при-

йняття управлінських рішень, спрямованих на забезпечення раціонального та ефективного використання земель.

До ключових завдань бухгалтерського обліку якості земельних ресурсів можна віднести: створення належної інформаційної бази щодо відображення фізичного стану земельної ділянки, ведення агротехнічних записів стану та змін по окремих земельних ділянках у межах сівозмін для систематичного контролю за збереженням якісних характеристик та ефективним використанням земельних ресурсів в сільськогосподарських підприємствах; визначення об'єктивної грошової оцінки землі (історичної, фактичної, справедливої); чітке документальне оформлення та своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з прийманням на баланс, передачею та використанням земельних ресурсів; відображення та контроль за наявністю та рухом коштів, призначених для цільового фінансування витрат щодо покращення землі; накопичення відповідної інформації про власні та залучені земельні ресурси сільськогосподарських підприємств та правильне відображення їх при складанні відповідної бухгалтерської звітності;

Якість земельних ресурсів в бухгалтерському обліку можна розглядати з різних позицій, що зумовлюється не тільки її багатофункціональністю, а й великою кількістю методологічних підходів. В літературних джерелах можна зустріти характеристику якості землі як матеріального активу, складової цілісного об'єкту нерухомості, операційної та інвестиційної нерухомості, товару.

Відповідно до ст. 1 Закону „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та п. 3 П(С)БО–1 „Загальні вимоги до фінансової звітності” земельним ділянкам притаманні властивості

активу підприємства. Якість землі є ресурсом, який контролюється підприємством, використання якого, як очікується, призведе до економічних вигод у майбутньому. А відповідно до розробленої Методики грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів якість землі може бути виражене різними оцінками, включаючи можливі врожаї.

Оскільки всі активи, у відповідності до діючої системи обліку, прийнято поділяти на необоротні та оборотні і витрати майбутніх періодів, виникає потреба в точному визначенні належності якості землі до конкретного виду активів. За визначенням, яке надано в п. 4 П(С)БО–2 „Баланс”, оборотними активами є грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації або споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Отже, земельні ресурси в складі активів зараховуються до довгострокових (необоротних) активів, а саме – до основних засобів підприємств – матеріальних активів, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, передавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік). Такий підхід передбачено як у національних, так і у міжнародних стандартах бухгалтерського обліку.

Поняття „якість земельної ділянки” розкривається в ст. 79 Земельного Кодексу та в Законі України „Про оцінку земель”, відповідно до яких якість земельної ділянки – це агрохімічна, біологічна та механічна характеристика частини земної поверхні з встановленими межами, певним місцем розташування та визначеними щодо неї правами. Трохи ширше поняття про якість земельної

ділянки дає Національний стандарт № 2 „Оцінка нерухомого майна”, в якому земельна ділянка під час проведення оцінки розглядається як частина земної поверхні і (або) простір над та під нею висотою і глибиною, що необхідні для здійснення земельних поліпшень. Отже, виходячи з вищесказаного, об'єктом обліку є окремі якісні характеристики земельних ділянок, які можуть розглядатися не тільки як частина земної поверхні, а й як об'єкт для здійснення будь-яких поліпшень.

Окремі питання обліку орендованих земельних ресурсів розроблено в МСБО–17 „Оренда”, відповідно до якого порядок відображення якості земельних ділянок, що знаходяться в оренді, залежить від виду оренди – фінансової або операційної. А згідно з п. 55 МСБО–41 „Сільське господарство”, підприємство має обліковувати сільськогосподарські земельні ділянки за правилами МСБО–16 „Основні засоби” або МСБО–40 „Інвестиційна нерухомість”, залежно від того, який із стандартів найбільш прийнятний за конкретних обставин.

Отже, якість землі як на національному, так і на міжнародному рівнях має ознаки довгострокових ресурсів – активів підприємства – та визнається складовою основних засобів. Категорія „якість земельних ресурсів” є досить складною, а тому потребує групування за певними ознаками, що дозволило б систематизувати одержану інформацію, здійснити контроль за станом земель та прискорити процес прийняття якісних управлінських рішень щодо ефективного використання земельних ресурсів у господарській діяльності.

Якість земельних ресурсів в обліково-аналітичному процесі можна класифікувати за такими рисами, як: ступінь використання у виробничій і господарській діяльності, галузева ознака (табл. 1.1), використання яких допоможе визнати ступінь впливу кожного фактору на особливості організації обліку якості земельних ресурсів.

Таблиця 1.1

Пропонована класифікація земельних ресурсів в обліково-аналітичному процесі

Класифікаційна ознака	Групування	Використання класифікації в обліково-аналітичному процесі
За рівнем якості земель	<ul style="list-style-type: none"> • Землі, що задіяні у виробництві • Законсервовані землі та землі запасу • Землі, що не задіяні у виробництві 	Дозволяє одержати аналітичну інформацію за напрямками використання земель, визначити потребу в здійсненні капітальних поліпшень, переведенні ділянок з однієї категорії угідь в іншу, провести їх переоцінку або тимчасово вилучити зі складу активів підприємства
За ознакою користування та власності	<ul style="list-style-type: none"> • Власні • У постійному користуванні • Орендовані (фінансова, операційна оренда) • Одержані за правом земельного сервітуту 	Для вибору методики ведення обліку земельних ресурсів щодо їх прийняття або списання з балансу підприємства та зарахування на позабалансові рахунки, порядку формування витрат на придбання та визначення вартості земель в системі обліку, документального оформлення прав на них
За суб'єктами прав власності	<ul style="list-style-type: none"> • Приватна власність • Комунальна власність • Державна власність 	Для визначення методологічних засад формування в бухгалтерському обліку інформації про земельні ресурси у складі основних засобів для суб'єктів господарювання – бюджетних установ та підприємств різних форм власності
За галузевою ознакою	Землі с.-г. призначення; промисловості; транспорту; зв'язку; землі водного і лісового фонду; ін.	Для побудови Робочого плану рахунків бухгалтерського обліку, організації процесу інвентаризації відповідно до кадастрового земельного обліку

Джерело: узагальнено автором.

Висновки. Запровадження в Україні приватної власності та особливості використання земель сільськогосподарськими підприємствами зумовили необхідність подальшого розвитку ефективних форм управління земельними відносинами та раціонального землекористування, що вимагає переосмислення економічної суті земельних ресурсів та включення їх до складу об'єктів системного бухгалтерського обліку з використанням грошового вимірника. Дослідження дозволили визначити низький рівень організації обліку якості земель, що пов'язане з відсутністю належного облікового забезпечення якості земельних

ресурсів, невизначеністю окремих теоретичних положень.

У подальшому поглибленого дослідження вимагає розробка раціональної системи обліку, яка передбачає використання удосконалених форм первинних документів, реєстрів аналітичного, синтетичного обліку та звітності, відповідного робочого плану рахунків, а також рекомендацій з удосконалення механізму оцінки якості земельних ресурсів у бухгалтерському обліку. Актуалізовано на сьогодні використання нефінансової інформації: наявність гумусу, наявність живого азоту та ін., їх використання і поновлення.

Список використаної літератури:

1. Голуб Н. О. Класифікація та облік витрат на поліпшення земель сільськогосподарського призначення / Н. О. Голуб // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 11-12. – С. 137-141.
2. Гузар Б. С. Удосконалення оцінки обліку та контролю використання земельних ресурсів у ринкових умовах / Б. С. Гузар // Економіка АПК. – 2009. – №6. – С. 95-103.
3. Закон України про оренду землі від 02.10.03р. № 1211-IV.
4. Коментар до Податкового кодексу. Частина II [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://freelaw.com.ua/html.php?id=taxlaw2&p=41>.
5. Кірейцев Г.Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: монографія / Г.Г. Кірейцев. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 236 с.
6. Малюга Н. М. «Земля в системі бухгалтерського обліку» / Н. М. Малюга, І. В. Замула // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – №6. – С. 15-21.
7. Пасемник О.Г. До бухгалтерського обліку і оцінки земельних ділянок / О.Г. Пасемник, Л.Р. Воляк // Всеукраїнський науково – виробничий журнал «Інноваційна економіка». -2011.- №3– С.144-146.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від 27.04.2000р. № 92.
9. Сисак Е.О. Бухгалтерський облік земельних ресурсів: міжнародний та національний досвід [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Nvuu/Ekon/2010_29_1/statii/21.htm.

Рассматриваются необходимость отражения в учете операций с земельными участками, организация бухгалтерского учета земель, документальное оформление их движения и отражения в учете расходов на их улучшение.

Ключевые слова: земельные ресурсы, сельскохозяйственные предприятия, учет.

We consider the necessity of recording land transactions, the organization of lands accounting, documenting their movement and of recording the cost of improvement.

Keywords: land, farms, accounting.

Дата надходження до редакції: 26.09.2013 р.

Рецензент: к.е.н., доцент Данько Ю.І.

УДК: 338.45.01

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ХАРЧОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ НА ПРИКЛАДІ ХЛІБОПЕКАРСЬКОЇ ГАЛУЗІ

А. В. Ничик, к.е.н.

О. В. Бокій, наук. співробітник

Інститут продовольчих ресурсів НААН України

Розглянуто стан та перспективи розвитку харчової промисловості. Висвітлено розвиток хлібопекарської галузі як системи, яка передбачає збалансоване функціонування харчової промисловості та є її базовою складовою. Проаналізовано місце і роль держави у запровадженні цінової політики та регулюванні ринку хлібопекарської галузі у розрізі харчової промисловості.

Ключові слова: харчова промисловість, хлібопекарська галузь, цінова політика.

Агропромисловий комплекс являє собою сукупність галузей економіки, діяльність яких тісно пов'язана з виробництвом, зберіганням, транспо-

ртуванням, переробкою та збутом продукції і є важливим сектором економіки України. У ньому зосереджена майже третина основних виробни-

Вісник Сумського національного аграрного університету