

підприємства, а також обґрунтовується можливість визначення економічного ефекту та ефективності від використання маркетингу.

При дослідженнях також помічено, що при створенні ідеальних умов на мікрорівні управління промисловим підприємством, його динамічний розвиток можливий тільки завдяки наявності сприятливих умов у зовнішньому середовищі.

До основних заходів щодо розвитку харчової промисловості можна віднести: стабілізування цін на сировину і товари та забезпечення контролю за пропорційною зміною цін; впровадження заходів економічної підтримки вітчизняних підприємств харчової промисловості; збільшення частки самостійних малих і середніх підприємств; вдосконалення системи контролю експортно-імпортних операцій щодо руху сировини та товарів; вдосконалення державної системи контролю за якістю харчових товарів; створення інформаційно-маркетингових центрів; подальший розвиток інноваційного процесу в промисловості; посилення взаємозв'язків промислових підприємств з системою освіти і науки.

Висновки. 1. Дослідження концептуальних засад маркетингу, його видів, функцій та принципів у теорії та практиці управління підприємств харчової промисловості свідчать, що в сучасних умовах маркетинг є складовою частиною механізму господарювання усіх суб'єктів економічних відносин. Потенціал маркетингу на промислових підприємствах – це можливості та здібності підприємства здійснювати усвідомлену, цілеспрямовану та доцільну економічну діяльність шляхом вивчення, прогнозування, забезпечення і формування свого зовнішнього і внутрішнього середовища. Ефективне розкриття потенціалу маркетингу можливе у разі використання маркетингу як інструмента надання оптимальних напрямків розвитку підприємств.

2. Перспективним напрямком економічного розвитку суб'єктів національної економіки є створення нових ефективно діючих промислових підприємств. Заради покращання результативності функціонування нового підприємства, зменшення витрат та мінімізації можливих ризиків, пропонується використовувати маркетинг як обов'язкову складову процесу створення підприємства.

3. Розгляд форм застосування маркетингу доводить, що на діяльність кожного виробничого підприємства впливають об'єктивні передумови необхідності використання маркетингу, завдяки яким міра результативності використання маркетингу на підприємствах виявляється різною. Завдяки усвідомленню цієї залежності нами запропоновано механізм визначення необхідності використання маркетингу, який дає змогу визначити раціональні форми застосування маркетингу і його результативність, а також потрібну величину ресурсів підприємства на маркетингову діяльність.

Джерела та література:

1. Балыков В. Система показателей экономической эффективности / В. Балыков // АПК: экономика, управление. – 1999. – № 7. – С. 12-14.
2. Голубков Е. П. Маркетинговые исследования: теория, практика и методология / Е. П. Голубков. – М.: Финпресс, 1998. – С. 23.
3. Котлер Ф. Основы маркетинга / Ф. Котлер; [пер. с англ. под ред. Е. М. Пеньковой]. – М.: Прогресс, 1990. – 399 с.
4. Малиновский А. А. Основные понятия и определения теории систем / А. А. Малиновский // Системные исследования. Методологические проблемы. – М.: Наука, 1980. – С. 44.

Машкова Т.В.

УДК 332.2:63:657

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ЯКОСТІ ЗЕМЕЛЬ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ У СИСТЕМІ ОБЛІКУ

***Анотація.** У статті розглянуто відображення якісних параметрів земель сільськогосподарського призначення у системі бухгалтерського обліку, використання модифікованих документів первинного обліку; представлені концептуальні та функціональні аргументи, за якими їх використання має бути обов'язкове; проаналізована необхідність використання синтетичних рахунків за пропонованою схемою; представлений приклад з впровадженням такого обліку в сільськогосподарському товаристві «Інтерагроінком».*

***Ключові слова:** облік якісних параметрів землі, первинні документи обліку, синтетичні рахунки.*

***Аннотация.** В статье рассмотрено отображение качественных параметров земель сельскохозяйственного назначения в системе бухгалтерского учета, использование модифицированных документов первичного учета; представлены концептуальные и функциональные аргументы, за которыми их использование должно быть обязательным; проанализирована необходимость использования синтетических счетов за предложенной схемой; представленный пример с внедрением такого учета в сельскохозяйственном предприятии «Интерагроинвест».*

***Ключевые слова:** учет качественных параметров земли, первичные документы учета, синтетические счета.*

***Summary.** The quality of land resources as objects of accounting, first of all requires the creation of appropriate accounting policies the specific agricultural enterprises. Organization of accounting policies reveals the features of the chosen methods and techniques reflection of economic processes. The basis for the reflection of economic operations of the qualitative parameters of the earth in the analytical and synthetic accounting are primary documents, which are compiled on the basis of legal documentation.*

When developing the accounting policy of the enterprise focuses on the system of accounts, intended for accounting of land resources and operations with them. Working plan of accounts of enterprises developed on the basis of a standard plan accounts however, the use of sub-accounts of the second order in the agricultural enterprise to be insufficient for analysis, control and bookkeeping and financial statements.

Maintaining the books of quantitative and qualitative registration of lands will display natural and monetary indicators for each type of land. However, of the form of the document in the agricultural enterprises will have some difficulties, since a large part of the indicators characterizing productivity of the land, can be written only after the additional examination of the soil.

Based on groupings of land resources on the grounds of membership and the level of use in production and business activities, the unified plan subaccounts and analytical accounts, which will ensure that the collection and accumulation of information about the land plots for the rights of property, use and disposal of different categories of lands and clearly allocate land on the fact of their exploitation (involved or not involved in agricultural production).

In the article contains conceptual and functional arguments, which use modified primary documents should be mandatory; examined the need to use synthetic accounts according to the proposed scheme; is an example implementation of this accounting in agricultural society «Interagroinkom».

The role of agricultural lands, its indispensability to guarantee the food security of the country, compliance with the principle of rational use is an overarching requirement for all subjects of land relations. Therefore, both the landlord and the tenant of the land of agricultural purpose cannot be guided only by personal gain maximum income from these lands, and must follow the rules of their enhanced security, which is a part of the notion of rationality of agricultural land use. Since the most expensive resource of rural areas and the country as a whole has the earth with certain quality characteristics that depend on a combination of natural factors and the impacts of human activities, it can be argued that the earth is a living biological community, which has its mineral and organic composition. Therefore increasingly actualized the issue of improvement of appraisal of agricultural lands, the mechanism of control over their protection, management and accounting of qualitative parameters.

Keywords: *accounting qualitative parameters of the earth, primary documents of accounting, synthetic accounts.*

Роль сільськогосподарських земель, їх незамінність для забезпечення продовольством країни, дотримання принципу раціонального використання є всеосяжною вимогою для всіх суб'єктів земельних відносин. Тому і власник, і орендар земель сільськогосподарського призначення не можуть керуватися лише особистою вигодою одержання найбільшого доходу від цих земель, а мають додержуватися правил їх посиленої охорони, яка є складником поняття раціональності сільськогосподарського землекористування. Оскільки найдорожчим ресурсом сільських територій і країни в цілому є земля з певними якісними характеристиками, які залежать від сукупності природних факторів і впливу діяльності людини, можна стверджувати, що земля – це живе біологічне середовище, яке має свій мінеральний та органічний склад. Тому все більшою мірою актуалізується питання удосконалення оцінки сільськогосподарських земель, механізму контролю за їх охороною та обліку якісних параметрів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій показує, що раціоналізації обліку земель, а зокрема їх якісних характеристик присвячені праці Г.Г. Кірейцева, В.М. Жука, М.Ф. Огійчука, В.Б. Моссаковського, О.О. Канцурова та ін. Водночас зазначена проблема є актуальною, тому потребує подальших систематичних досліджень.

Метою статті є обґрунтування напрямів обліково-контрольного забезпечення управління якістю земель сільськогосподарського призначення, удосконалення обліку якісних характеристик земельних ресурсів.

Відображення якості земельних ресурсів, як об'єктів бухгалтерського обліку, насамперед вимагає належної побудови облікової політики конкретного сільськогосподарського підприємства. Організація облікової політики розкриває особливості обраних способів та прийомів відображення господарських процесів. Відповідно до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [1] та Методичних рекомендацій щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємства [2] основні положення облікової політики визначає керівництво підприємства і оформляє його у вигляді наказу. Серед основних елементів облікової політики найбільш важливими для обліку якості земельних ресурсів є: затвердження правил документообігу і технології обробки облікової інформації та складання реєстрів, аналітичного і синтетичного обліку, розробка робочого плану рахунків, організація системи внутрішньогосподарського обліку та звітності, порядок проведення інвентаризації тощо.

Підставою для відображення господарських операцій з якісними параметрами землі в аналітичному та синтетичному обліку є первинні документи, які складаються на підставі юридичної документації (наприклад, договорів оренди; договорів про відчуження земельних ділянок: купівлі-продажу, міни, дарування тощо; актів на право користування та право володіння; державних актів на право приватної власності на землю; актів про придбання ділянок при проведенні земельних торгів; рішення суду, яким було вирішено спір щодо прав власності на земельну ділянку; звітів про експертну оцінку земельних ділянок, заключень агрохімічних служб) [3]. Проте проведений аналіз існуючого стану документального відображення операцій з землею в сільськогосподарських підприємствах Київської області свідчить про відсутність належного первинного обліку, що спричинено як відсутністю нормативного забезпечення та

спеціалізованих типових форм первинних документів з обліку землі, так і порушенням облікової дисципліни бухгалтерськими службами.

Тому доцільним є введення спеціалізованого документа – „Акта приймання-передачі земельної ділянки (паю)”, який розкриватиме як характеристики самої ділянки, так і надаватиме всі відомості щодо придбання та подальшої її експлуатації (реквізити підприємства, що передає земельну ділянку, та підприємства, що її одержує; категорія земель за цільовим призначенням та вид угідь; якість ґрунтів; місцезнаходження ділянки; дані про затрати на поліпшення; інформація про того, за ким закріплено ділянку; з якого моменту вона вводиться в експлуатацію на даному підприємстві; її балансова та нормативна грошова вартість та наказ або договір, на підставі якого відбувається оприбуткування чи передача земельної ділянки), а також склад комісії, що підписує цей документ.

Для узагальнення інформації по кожній земельній ділянці відкривається „Інвентарна картка обліку основних засобів” (форма № ОЗ-6), яка є основним реєстром аналітичного обліку основних засобів. Ведення аналітичного обліку в інвентарних картках полегшує роботу щодо систематизації відомостей про стан та використання об’єктів обліку в господарській діяльності. В інвентарній картці нами виділено шість підрозділів, за якими накопичуватиметься облікова інформація: 1) відомості про придбану земельну ділянку або пай (місце розташування ділянки, її розміри, якість, вартість, кадастровий та інвентарний номер); 2) умови вибуття земельної ділянки (паю): підстава для вибуття, підтверджуюча документація, кореспонденція рахунків; 3) дані про поліпшення (вид здійснених робіт, акт виконаних робіт, сума витрат на поліпшення); 4) порядок переоцінки земельної ділянки: індексація вартості земель на певну дату, дооцінка або уцінка (наприклад, внаслідок погіршення якісних параметрів ділянки або внаслідок інфляції); 5) відомості про переведення земель з одного виду угідь в інший (причини переведення, вид угідь до та після переведення); 6) коротка характеристику об’єкта (бонітет, характеристика за агротехнічним паспортом, наявність права на сервітут тощо) [4].

Порядок відображення вибуття земельних ділянок та паїв в аналітичному обліку теж має свої особливості, що відображається в окремих первинних документах. Так, при передачі об’єкта основних засобів іншому суб’єкту господарювання (наприклад, при продажу, оренді, обміну, безкоштовній передачі, внеску до статутного капіталу іншого підприємства) заповнюють форму № ОЗ-1, № ОЗСГ-1, а в обліку земельних ресурсів – слід застосовувати пропонувану форму „Акта приймання-передачі земельної ділянки (паю)”. При вибутті земельних ділянок інвентарні картки вилучаються з картотеки та роблять відповідні відмітки в описі інвентарних карток [5].

Таким чином, враховуючи всі рекомендовані та модифіковані документи, процес узагальнення первинної, аналітичної та зведеної документації з земельними ділянками матиме наступний вигляд (рис.1).

Такий підхід до обліку земельних ресурсів дасть змогу користувачам одержати повноцінну інформацію для прийняття оперативних виробничих та управлінських рішень, проведення аналізу використання земель, виявлення тенденцій та закономірностей розвитку землеробства в конкретному господарстві за кілька років та допоможе розробити відповідні обчислення на перспективу.

При розробці облікової політики підприємства особлива увага звертається на системі рахунків, призначених для відображення в бухгалтерському обліку земельних ресурсів та операцій з ними. Робочий план рахунків розробляється підприємствами на підставі типового плану рахунків [6], проте використання субрахунків другого порядку в аграрному підприємстві буде недостатнім для здійснення аналізу, контролю та складання бухгалтерської та фінансової звітності.

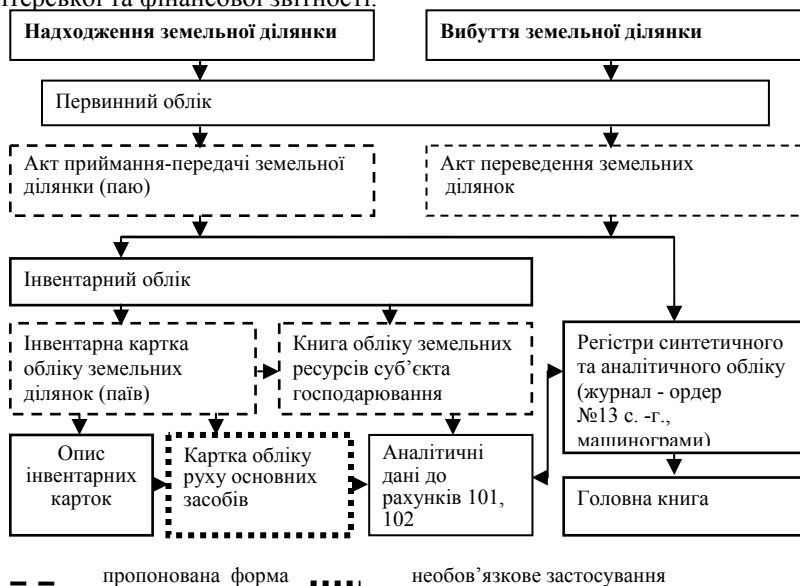


Рис. 1. Схема формування інформації про якість земельних ділянок

Так, в СТОВ «Інтерагроінвест» виходячи з групувань земельних ресурсів за ознаками належності та ступенем використання у виробничій та господарській діяльності, запропоновано уніфікований план субрахунків та аналітичних рахунків, який дозволить забезпечити збір та накопичення інформації про земельні ділянки за правами власності, користування і розпорядження, за категоріями угідь та чітко виділить землі за фактом їх експлуатації (залучаються або не залучаються до агарного виробництва), що було апробовано на даному підприємстві та дало позитивний результат.

На субрахунку 101.1 „Землі, що знаходяться у власності підприємства” відобразатимуться земельні наділи, які перебувають у власності приватних підприємств (за державними актами на право власності) та в постійному користуванні державних підприємств (за актами на право постійного користування земельними ділянками); субрахунку 101.2 - землі, що знаходяться у фінансовій оренді за вартістю, вказаній у договорах оренди; 101.3 – земельні ділянки, що передані в короткострокову операційну оренду; 101.4 – землі, що тимчасово перебувають під заставою, але беруть участь у виробничому процесі; 101.5 - землі, що тимчасово не використовуються, проте введення їх в експлуатацію планується впродовж звітнього періоду (наприклад, землі, що не обробляються через вирішення судових спорів, інші землі, які не можуть бути використані).

Аналітичний облік у розрізі представлених субрахунків пропонується здійснювати за класифікацією вмісту якісних параметрів земель:

- 101.111 – вміст азоту;
- 101.112 – вміст фосфору;
- 101.113 – вміст калію;
- 101.114 – рН ґрунту;
- 101.115 – гранулометричний склад ґрунту.

Висновки. Вдосконалення первинних документів та реєстрів синтетичного та аналітичного обліку значною мірою сприяють успішному розв’язанню поставлених проблем: отримання об’єктивних даних про стан землі як основного засобу, даних про якісні параметри земель на сільськогосподарських підприємствах як на початку, так і в кінці виробничого процесу; застосування синтетичних рахунків бухгалтерського обліку в розрізі якісних параметрів землі.

Доцільно доповнити фінансову звітність даними про якісні параметри земельних ресурсів сільськогосподарського призначення та показниками ефективності їх використання.

Джерела та література:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 22.05.97 р. № 1378-IV [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1378-15>
2. Методичні рекомендації щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємств: Постанова Кабінету Міністрів України від 23.03.1995 р. № 213 [Електронний ресурс] - Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/213-95>
3. Національний стандарт № 2 “Оцінка нерухомого майна”: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.04 р. № 1442 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1442-2004>
4. Методика оцінки потенційного відновлення родючості ґрунту в процесі сільськогосподарського використання: МПК А01 79/00.
5. Кирейцев Г.Г. Облік основних засобів у сільськогосподарських підприємствах / Г. Г. Кирейцев, Л. О. Іваніщенко. – К. : Урожай, 1987. – 176 с.
6. Гопцій Р. Земельна бухгалтерія, або облік землі та витрат на її поліпшення / Р. Гопцій // Все про бухгалтерський облік. – 2000. – № 116. – С. 16–21.