

вершенствования учета и управления собственным капиталом предприятий.

Выводы. Таким образом для совершенствования учета и управления собственным капиталом рекомендуется:

1. Амортизационный фонд как собственный источник финансирования учитывать в составе собственного капитала на неиспользуемом хозяйствующими субъектами счете 49 «Амортизационный фонд», либо в структуре счета 49 «Страховые резервы».
2. Для сохранности денежных средств в составе амортизационного фонда необходимо сформировать специальный депозитный счет банке и учитывать данные суммы в структуре счета 31 «Счета в банке», субсчет 315 «Суммы амортизационного фонда на депозитном счете в банке».
3. Формирование амортизационного фонда производить путем отчислений из прибыли по установленному амортизационной политикой предприятия проценту.

Источники и литература

1. Бланк И. А. Управление формированием капитала. - К.: «Ника-Центр», 2000. – 512 с.
2. Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» от 17.04.97
3. Ефимова О. В. Анализ собственного капитала// Бухгалтерский учёт. – 1999. - № 1.- с. 95-101.
4. Парушина Н. В. Анализ собственного и привлечённого капитала// Бухгалтерский учёт. – 2002. - № 3.- с. 72 – 78.
5. Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» от 17.04.97
6. Справжній бухоблж. - Х.: Фактор, 2005. – 1072 с.

Федосеев С.К., Данила Т.С.

ОСОБЕННОСТИ ОТРАЖЕНИЯ АРЕНДНЫХ ОПЕРАЦИЙ ЗЕМЛИ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Постановка проблемы. Понятие арендной платы и регулирования арендных отношений не является таким простым, как может показаться на первый взгляд. Имущество, которое используется сельскохозяйственным предприятием часто не имеет четкого юридического статуса. Отражение данных сумм в формах финансовой отчетности имеет огромное значение для объективной организации бухгалтерского учета на предприятии.

Цель статьи. Изучить отражение арендных операции в формах финансовой отчетности в сельскохозяйственных предприятиях.

Анализ публикаций. На современном этапе развитие арендных земельных отношений является важным показателем экономического и социального развития сельской местности. Этой проблеме посвящен ряд научных работ таких известных ученых, как Д.И.Бабминдра, О.М.Онищенко, М.М. Федоров, А.Д.Юрченко, В.Г.Андрійчук, М.Й.Малик, В.В.Юрчишин и других.

Изложение основного материала. Как свидетельствует история, аренда земли берет свое начало со времен зарождения частной собственности на землю. Постепенно расширяясь по всему миру, она не могла не пройти мимо Украины, где получила широкое развитие во второй половине 18 века. В Украине, как и в других странах в аренду сдавались не только частные, но и государственные земли, земли банков и других землепользователей. Постепенно формировалась система критериев, по которым отбирались земли для аренды. По этому вопросу заслуживают внимания исследования Анфимова А.М., который классифицирует земли, которые сдаются в аренду по таким признакам: категории земельных собственников, качество земель, их размещение, удобство обработки, срок аренды, состав арендодателей, размер земель и т.д. К началу 20 века кроме аренды широкое распространение получила и субаренда, т.е. передача арендованной земли другим временным пользователям. В земельно-арендных отношениях важным является вопрос о форме арендной платы за землю: денежная, сделанная, смешанная и необозначенная. В 1930 г. аренда земельных ресурсов была запрещена по причине завершения коллективизации. Вся общенародная земля, которая находилась в распоряжении колхозов передавалась им в бессрочное пользование, т.е. навсегда. Возрождение аренды земли в современной Украине является не только шагом построения цивилизованных земельных отношений в селе, но и преодоления идеологического неприятия властью этого вопроса.

По состоянию на 2007г. Площадь земель, переданных в аренду собственниками земельных паев составила 16,9 млн. га. Общая сумма выплат по аренде земельных участков составила на 2007 г. 2,3 млрд. грн. Эти данные несут огромное экономическое и социальное значение.

Арендные отношения по земле регулируются Земельным кодексом, Гражданским кодексом, Законом об аренде земли, Законом о плате за землю, Законом Украины об аренде государственного и коммунального имущества и прочими нормативно-правовыми актами.

Право аренды – это право владения и пользования земельным участком, которое предоставляется арендатору за определенную плату. Земельный участок передается арендатору на срочной платной основе для осуществления предпринимательской и другой деятельности. Субъектами земельно-правовых отношений при передаче земельных участков в аренду выступают арендаторы и арендодатели. Арендодателями земельных ресурсов являются их собственники или уполномоченные ими лица. Арендаторами земельных

участков выступают юридические или физические лица, которым на основании договора аренды принадлежит право владения и пользования земельным участком. Порядок заключения договора аренды предусмотрен Земельным, Хозяйственным и Гражданским кодексами. Право на аренду земельного участка возникает только после государственной регистрации заключенного договора аренды. Арендная плата – это платеж, который арендатор вносит арендодателю за пользование земельным участком. Размер, форма и сроки внесения арендной платы за землю устанавливаются в договоре аренды.

Порядок отражения арендных операций в учете и отчетности арендатора и арендодателя определяется МСБУ 17 «Аренда». Первоначально данный стандарт был издан в марте 1982 г. При изменении формата МСБУ 17 в 1994 г. Его содержание существенно не изменилось. С изменениями вступил в силу с 1 января 1999 г. Также применяют П(С)БУ 14 «Аренда», который вступил в силу с 1 октября 2000г. С целью бухгалтерского учета аренду разделяют на финансовую и на операционную. К финансовой относят аренду, по которой арендатору передаются все риски и вознаграждения, связанные с правом собственности на актив. К операционной относят все другие виды аренды. При составлении финансовой отчетности арендованные активы и обязательства по финансовой аренде отражаются в балансе ф.№1 отдельными статьями. При этом часть задолженности, которая должна быть погашена на протяжении одного года будет приведена в составе текущих обязательств по стр.610, а остальная задолженность включается в состав «Долгосрочные обязательства» по стр.470. Если платежи производятся в конце года, то для расчета используется таблица настоящей стоимости аннуитета, т.е. справедливой стоимости.

На каждую дату баланса ф.№1 арендатор должен раскрывать такую информацию по аренде:

- остаточную стоимость каждого класса активов (в нашем примере – например по классу земельные ресурсы);
- согласование общей суммы минимальных арендных платежей с их дисконтированной стоимости отдельно по периодам;
- непредвиденные арендные платежи, включенные в состав расходов отчетного периода;
- информацию о значительных арендных соглашениях.

Отметим, что арендатор отражает в бухгалтерском учете и отчетности объект, полученный в аренду одновременно как актив и как обязательство по наименьшей на начало срока аренды оценке. Разница между суммой минимальных арендных платежей и стоимостью объекта аренды является расходами арендатора и отражается в отчетности и учете только в сумме, относящейся к отчетному периоду. Распределение расходов между отчетными периодами в течение срока аренды осуществляется с применением арендной ставки процента на остаток обязательств на начало отчетного периода. Если в договоре аренды не указана процентная ставка, то для определения настоящей стоимости суммы минимальных арендных платежей используют распределенные суммы расходов по аренде на весь срок аренды. Затраты арендатора по улучшению объекта аренды, а именно земельных ресурсов отражают по капитальным инвестициям, если ожидают получение экономических выгод.

В примечаниях к финансовой отчетности ф.№5 арендатор приводит следующую информацию:

- первоначальную стоимость арендованных активов по гр.16 в таблице «Основные средства»;
- общую сумму минимальных арендных платежей и их настоящую стоимость на дату баланса ф. №1;
- непредусмотренную арендную плату;
- сумму будущих минимальных арендных платежей по стр.750 в таблице «Обеспечение»;
- краткие данные относительно действующих арендных соглашений.

Приведем корреспонденцию счетов по отражению арендных операций:

	Дт	Кт
1. Получен в финансовую аренду объект основных средств.	152 «Приобретение основных средств»	531 «Обязательства по аренде»
2. Введен в эксплуатацию полученный в финансовую аренду объект основных средств	10 «Основные средства»	152 «Приобретение основных средств»
3. Часть задолженности арендатора, которая приходится на следующие 12 мес. с даты баланса, включается в состав текущих обязательств	531 «Обязательства по финансовой аренде»	61 «Текущая задолженность»
4. Понесены затраты на улучшение объекта финансовой аренды.	152 «Приобретение ОС» 10 «Основные средства»	Счета 63,66,31 52 «Приобретение ОС»
5. Отражена задолженность арендатора за объект аренды, которая должна быть погашена.	531 «Обязательства по финансовой аренде»	61 «Текущая задолженность»
6. Начислен процент, подлежащий к оплате	952 «Прочие финрасходы»	684 «Расчеты по процентам»
7. Перечислено арендодателю в погашение задолженности: - за объект аренды; - процент.	61 «Текущая задолж» 684 «Расчеты по %»	31 «Счета в банке» 31 «Счета в банке»
8. Объект аренды возвращен арендодателю по условиям арендного соглашения.	131 «Износ основных средств»	10 «Основные средства»
9. Объект аренды по условиям арендного соглашения становится собственностью арендатора.	10 «Основные средства» (аналитический счет «Соб. объекты»)	10 «Основные средства» (аналитический счет «Арендаосновных средств»)

ОСОБЕННОСТИ ОТРАЖЕНИЯ АРЕНДНЫХ ОПЕРАЦИЙ ЗЕМЛИ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Отметим, что данные по арендованным землям указываются также в форме статистической отчетности - ф.50 с.х. «Основные экономические показатели». Недостатком отражения арендных операций земли в ф.50 с.х. является отсутствие графы для отражения земельных ресурсов, переданных предприятием в аренду.

Выводы и предложения. В заключении отметим, что современные земельные отношения свидетельствуют о возрастании популярности аренды по сравнению с приобретением земли в собственность особенно сельскохозяйственного назначения. К сожалению, современное законодательство не может в полной мере обеспечить передачу земельных ресурсов в аренду, ограничивая списками возможных арендаторов. Ст.6 Закона Украины «Об аренде земли» предусматривает, что арендатором земельных участков могут быть юридические и физические лица, последние должны иметь необходимую квалификацию или опыт работы в сельском хозяйстве. Совсем непонятно, что подразумевается под этими двумя понятиями. Не определен и максимальный размер участка, который может быть принят в аренду. Не предусмотрены меры по защите земли от недобросовестных пользователей, в связи с чем возникает угроза истощения многих сельскохозяйственных земель. Отметим и сложность учета объектов аренды, которая заключается, прежде всего, в определении вида аренды: операционной или финансовой. Документирование учета арендных операций требует усовершенствования, прежде всего на этапе первичного учета путем внедрения специализированных форм, что обеспечит последующие отражение операций в синтетическом и аналитическом учете, финансовой отчетности объективно, качественно и своевременно.

Источники и литература

1. Голов С. Учет аренды. // Бухгалтерский учет и аудит, 2000г.-№8
2. Закон Украины «Об аренде земли» от 06.10.98г. №161-ХІV с изменениями и дополнениями.
3. Закон Украины «Об охране земель» от 19.06.03г. № 962-IV с изменениями и дополнениями.
4. Кірейцева О.В. Розвиток земельно-орендних відносин в Україні. //Економіка АПК, 2000. - №2
5. П(С)БУ 14 «Аренда» // Бухгалтерский учет и аудит, 2000г. - №8

Филиппова А.В.**УЧЕТ ЗАТРАТ ПРЕДПРИЯТИЯ В ЦЕЛЯХ ЭФФЕКТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ**

I. Введение. Любое коммерческое предприятие стремится принимать такие решения, которые обеспечивали бы ему получение максимально возможной прибыли, которая, как правило, зависит от цены продукции и затрат на ее производство и реализацию.

В условиях административной экономики учет затрат на производство продукции для предприятия формировал систему показателей, оцениваемых на вышестоящих уровнях, поэтому, суммы этих затрат часто намеренно занижались. В настоящее время использовать методы учета затрат, установившиеся при административной экономике, нецелесообразно, поэтому следует обратить особое внимание на разработки зарубежных ученых в этом направлении, а также формировать собственную методическую базу.

II. Постановка проблемы. В зарубежной экономической литературе проблемам учета затрат, их классификации и оценки уделено значительное внимание, в частности, в трудах Хорнгрена Ч.Т. [5], Фостера Дж. [5], Шеремета А.Д. [6], Друри К. [3] Сделан, в частности, акцент на особой роли затрат в формировании финансовых результатов работы предприятия, их планировании и прогнозировании, измерении различных видов рисков предприятия. Особенно важным, на наш взгляд, нужно считать то, что зарубежные экономисты рассматривают как реально понесенные предприятием затраты, так и те, которые предприятие могло бы понести в альтернативной ситуации. К сожалению, в Украине еще не настолько развита методическая база формирования и оценки затрат в целях управленческого учета на предприятиях. Наиболее известны публикации по этим вопросам таких авторов, как Бутынец Ф.Ф. [1], Голов С.Ф. [2], Лень В.С. В то же время, теоретическая и методологическая база формирования затрат предприятия в управленческом учете в Украине еще сформирована недостаточно, в частности, слабо рассмотрены возможности оценки альтернативных затрат на предприятии, вопросы их прогнозирования и планирования в условиях рынка.

В связи с этим, целью публикации является формирование состава затрат в целях повышения эффективности управления предприятием.

III. Результаты исследования. Цена продукции на рынке есть следствие взаимодействия спроса и предложения. Под воздействием законов рыночного ценообразования в условиях свободной конкуренции цена продукции не может быть выше или ниже по желанию производителя или покупателя, она выравнивается автоматически. Другое дело – затраты, формирующие себестоимость продукции. Они могут возрастать или снижаться в зависимости от объема потребляемых трудовых и материальных ресурсов, уровня техники, организации производства и других факторов. Следовательно, производитель располагает множеством рычагов снижения затрат, которые он может привести в действие при умелом руководстве.

В экономической литературе и нормативных документах часто применяются такие термины, как «издержки», «затраты», «расходы». В своей основе все эти понятия означают одно и то же – затраты предприятия, связанные с выполнением определенных операций. Так, в словаре русского языка С.И. Ожегова для обозначения этих терминов приводятся следующие определения: «...издержки – израсходованная на что-нибудь сумма, затраты»; «...затрата – то, что истрачено, израсходовано»; «... расход - 1) затрата, издержки;