

**Джерела та література:**

1. Академія ринку : маркетинг / А. Дайан, Ф. Букерель, Р. Ланкар та інш.; [пер. з фр.]. – М. : Економіка, 1993. – 572 с.
2. Ланбен Ж.-Ж. Стратегічний маркетинг. Європейська перспектива / Ж.-Ж. Ланбен; [пер. з фр.]. – СПб. : Наука, 1996.
3. Маркетинг : учеб. / А. Н. Романов, Ю. Ю. Корлюгов, С. А. Красильников и др.; под ред. А. Н. Романова. – М. : Банки и биржи; ЮНИТИ, 1995. – 560 с.
4. Новицький В. Е. Зовнішньоекономічна діяльність і міжнародний маркетинг / В. Е. Новицький. – К., 1994.
5. Савельев Е. В. Загальна концепція маркетингу : навч. посіб. / Е. В. Савельев. – Тернопіль : ТІНГ, 1992.
6. Циганкова Т. М. Сучасна парадигма міжнародного маркетингу : дис. ... д-ра. екон. наук / Т. М. Циганкова. – К., 2004. – С. 155.

**Майданевич П.Н., Мартынова Н.С.****УДК 657****НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ЗЕМЕЛЬНЫХ РЕСУРСОВ  
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ УКРАИНЫ**

**Введение.** Развитие рыночной экономики в Украине, формирование новых хозяйственных производственных структур на основе разных форм собственности, расширение международных экономических связей, диктуют необходимость совершенствования бухгалтерского учета. Особенно это касается учета земельных ресурсов, так как существующая система учета земли не дает возможности предоставлять пользователям точной и достоверной информации о наличии, состоянии, качестве и стоимости земельных угодий.

**Анализ последних исследований.** Вопросам учета земельных ресурсов учеными-экономистами и практиками уделяется достаточно внимания. Среди них можно выделить работы В.Я. Плаксиенка [1], С. Голова [2], Лузана Ю.Я. и Жука В.М. [3] и др.

**Цель исследования.** Определить направления совершенствования учета земельных ресурсов на сельскохозяйственных предприятиях Украины.

**Изложение основного материала.** Земля - наше главное сокровище, и от того как на сколько правильно и рационально она используется и защищена законом, некоторым образом зависит последующее развитие нашей экономики [3].

Сегодня в Украине распространенной является частная собственность на землю которая была внедрена Законом Украины "О формах собственности на землю" в 1992 году. Земельный кодекс Украины определяет особенности права частной собственности на землю. Наиболее численной группой субъектов права частной собственности на землю являются граждане. Согласно Земельному кодексу Украины в 1992 года только граждане Украины могли быть частными владельцами земельных участков. В настоящее время и иностранные граждане, и лица без гражданства в ряде определенных законом случаев могут тоже быть владельцами земель в Украине. Поэтому в настоящее время особенно остро стоит вопрос необходимости отражения в бухгалтерском учете земельных участков, в частности сельскохозяйственного назначения. Основной причиной актуализации этого вопроса является обсуждение возможности купли - продажи сельскохозяйственных угодий, что автоматически переводит их в статус объекта бухгалтерского учета.

Потребность в ведении аналитического учета земельных участков сельскохозяйственными предприятиями очевидна, поскольку данные аналитического учета являются основой в сложной системе использования земли предприятиями, которая сводится к наличию взаимосвязи ряда процедур: аналитический учет земли и ее улучшений, денежная оценка стоимости, постановка на баланс, бухгалтерский учет использования и изменения стоимости [1].

Необходимость организации ведения аналитического учета земельных участков предприятиям АПК предопределена, в первую очередь, потребностью в наличии четкой и развернутой информации для проведения их оценки.

Информационной базой для экспертной денежной оценки земельных участков могут быть:

- документы, которые подтверждают права, обязательства и ограничение относительно использования земельного участка;
- материалы о физических характеристиках земельного участка, качестве почв, характере и состоянии земельных улучшений, их использования, согласно законодательству;
- сведения о месте расположения земельного участка, естественные, социально-экономические, историко-культурные, градостроительные условия его использования, экологическое состояние и состояние развития рынка недвижимости в районе расположения земельного участка;
- информация о ценах продажи (аренды) подобных объектов, уровень их доходности, время экспозиции объектов этого типа на рынке;
- данные о расходах на земельные улучшения и операционные расходы, которые сложились на рынке, а также о доходах и расходах производства и реализации сельскохозяйственной и лесохозяйственной продукции;

- проекты землеустройства, схемы планирования территорий, и планы земельно-хозяйственного уклада, согласно которым предусматривается изменение существующего использования земельного участка, который может повлиять на стоимость объекта оценки;

- другие данные, которые влияют на стоимость объекта оценки [18].

Но существует ряд проблем, которые препятствуют отражению в системе бухгалтерского учета операций с сельскохозяйственными угодьями. Так международный стандарт финансовой отчетности 41 «Сельское хозяйство» определяет, что действие стандарта не распространяется на земельные участки, на которых с биологическими активами происходят процессы трансформации. Следовательно, из состава биологических активов исключены земельные угодья, а это противоречит действительности и не соответствует основным положениям физической экономики. Неурегулированным остается вопрос признания земельных ресурсов активами [16].

Для отражения сельскохозяйственных угодий в бухгалтерском учете в основу оценки земельных ресурсов предлагается положить рентный доход, определенный в зависимости от качества, местоположения, экологической и экономической оценки земель, что позволит отражать эти объекты в бухгалтерском учете.

В практической деятельности сельскохозяйственные предприятия для осуществления своей деятельности используют арендованные сельскохозяйственные земли. Так как земли сельскохозяйственного назначения до настоящего времени не имеют реальной денежной оценки для их бухгалтерского учета, агроформирования используют забалансовый счет 01 «Арендованные необоротные активы».

На этом счете учитываются активы в виде основных средств, нематериальных активов и других необоротных активов, которые получены предприятием на основании договоров операционной аренды (лизинга) и учитываются на балансе арендодателя.

Учет полученных в аренду активов осуществляется по видам активов.

Принятые в оперативную аренду основные средства и нематериальные активы зачисляются на счет по балансовой (остаточной) и первоначальной стоимости арендодателя, которая отмечается в договоре операционной аренды.

Увеличение остатка счета 01 «Арендованные необоротные активы» происходит при принятии на учет основных средств, нематериальных активов, и других необоротных активов, полученных в оперативную аренду, уменьшение, – при их возвращении арендодателю в случаях перенесения задолженности перед арендодателем за арендованные необоротные активы на баланс. Аналитический учет арендованных необоротных активов ведется по видам активов.

Это не эффективно, вся земля сельскохозяйственного назначения которая арендуется не может учитываться на одном счете, должно быть отличие между учетом собственной земли предприятия от привлеченной, и какой формы собственности арендодатель который дает в аренду земельный участок.

Поэтому на наш взгляд все земельные ресурсы сельскохозяйственных и других предприятий необходимо учитывать на специальном забалансовом счете 010, котрому дать название «Собственные и привлечены земли предприятия». Учет земель на этом счете нужно вести на субсчетах по принадлежности земель, а в середине субсчетов – по видам земель. Для этого можно применить счета II и III порядка. В этом случае забалансовый счет 010 «Собственные и привлеченные земли предприятия» может иметь следующую структуру (табл. 1).

**Таблица 1.** Структура при балансовом счете 010 «Собственные и привлеченные земли»

Забалансовый счет	Счета I порядка	Счета II порядка		
010 «Собственные и привлечены земли предприятия»	0101 «Земли, которые арендованы у частных владельцев»	0101.1 – Пашня		
		0101.2 – Пастбища		
		0101.3 – Сенокосы		
		0101.4 – Многолетние насаждения		
		0101.5 – Другие угодья		
	0102 «Земли, которые арендованы у государства (коммунальной собственности)»	0103 «Земли, которые находятся в собственности предприятия»	0102.1 – Пашня	
0102.2 – Пастбища				
0102.3 – Сенокосы				
0102.4 – Леса				
0102.5 – Водоемы				
0102.6 – Земли несельскохозяйственного назначения				
0103.1 – Пашня	0103.2 – Пастбища	0103.3 – Сенокосы		
			0103.4 – Многолетние насаждения	0103.5 – Другие угодья

По нашему мнению, с помощью более детализированный аналитический учет с использованием счета II и III порядка, поможет усовершенствовать учет земельных участков, которые сдаются в аренду или арендуются. Более детально будут раскрыты операции с землей, и это позволит повысить контроль за земельными участками, находящимися в пользовании.

Требуется усовершенствование и учет капитальных расходов на улучшение земель. Эти расходы согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета предприятий и организаций, которая утверждена Министерством финансов Украины, отражают на специальном субсчете 102 «

Капитальные расходы на улучшение земель» к синтетическому счету 10 «Основные средства», а капитальные инвестиции на улучшение земель – на счете 15 «Капитальные инвестиции», субсчет 152 «Приобретения (изготовление) основных средств».

На субсчете 102 "Капитальные затраты на улучшение земель" учитываются капитальные расходы на улучшение земель. К ним относятся расходы неинвентарного характера (не связанные со строительством сооружений) на культурно-технические мероприятия по поверхностному улучшению земель для сельскохозяйственного использования, которые проводятся за счет капитальных вложений (планирование земельных участков, раскорчевку площадей, под пашню, очистку полей от камней и валунов, срезку, расчистку кустарников, очистки водоемов, и другое).

На субсчете 152 "Приобретение (изготовление) основных средств" ведется учет расходов на приобретение или изготовление собственными силами объектов основных средств (кроме объектов строительства и основного стада).

Поэтому мы считаем, что на субсчете 102 «Капитальные расходы на улучшение земель» с целью углубления контроля за этими видами капитальных вложений необходимо открыть счета III порядка, то есть:

- 102.1 – Расходы на осушение почв
- 102.2 – Расходы на искусственное орошение
- 102.3 – Террасирование поверхности почвы
- 102.4 – Гипсование
- 102.5 – Известкование
- 102.6 – Другие капитальные расходы на улучшение земель

Это поможет более детально следить за расходами на улучшение земель, на какие мелиоративные действия более тратится средств и насколько это эффективно.

**Выводы.** По нашему мнению с помощью более раскрытого при балансовом счете II и III порядка на забалансовом счете 010, помогут усовершенствовать учет земельных участков, и более детально будут раскрыты операции с землей, а открытие счетов III порядка в субсчете 102 поможет осуществлять углубленный контроль детально за капитальными вложениями.

#### Источники и литература:

1. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України : підруч. для с.-г. вузів / за ред. В. Я. Плаксієнко. – Дніпропетровськ, 2005. – 490 с.
2. Голов С. Учет аренды / С. Голов // Бухгалтерский учет и аудит. – 2000. – № 5.
3. Облік основних засобів в ринкових умовах : навч. посіб. / за ред.: Ю. Я. Лузана, В. М. Жука. – К. : Юр-Агро-Веста, 2007. – 256 с.

**Падерин А.В.**

**УДК 338.48**

## ЭКОНОМИКО-ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНИЯ ТУРИСТИЧЕСКОЙ ОТРАСЛЬЮ

Постановка проблемы. Увеличение поступлений в бюджет от туристической отрасли является общемировой тенденцией. Поэтому страны, обладающие туристическими и рекреационными возможностями, обращают внимание на туризм как основной источник налоговых поступлений. Однако, для обеспечения наполнения бюджета необходимо эффективное управление туристической отраслью. Решить эту задачу можно, если правильно определиться с экономико-правовыми основами.

**Анализ публикаций** [1-13] по проблеме управления туристической отраслью представлен Законом Украины «О туризме» в редакциях от 1995 и 2003 годов, программами развития туризма, а также стратегией развития туризма. Кроме перечисленного, представляет интерес целый ряд подзаконных актов, в которых речь идет о направлениях и мерах по улучшению ситуации в туристической сфере. Документом, в котором заложены основополагающие экономико-правовые условия работы туристической отрасли, является закон «О туризме». Программы развития туризма уделяют внимание проблемам в туристической отрасли и путям их решения. Стратегия развития туризма предполагает определение направлений его развития, решение проблемы поиска соответствующих ресурсов. Все вышеперечисленные документы являются взаимосвязанными и призваны обеспечить эффективность управления туристической отраслью. Однако, анализ вышеперечисленных правовых актов за период 1995-2008 годы показывает, что все эти документы решают одни и те же проблемы. Причём никаких новых путей решения не предлагается. Чтобы это понять, рассмотрим эти документы подробнее. В 1995 году был принят Закон о туризме [2]. В 1997 г. появляется программа по развитию туризма до 2005 года, где говорится о создании условий для превращения туристической отрасли в высокорентабельную и необходимости в связи с этим принятия законных и подзаконных актов. В программе идет речь о необходимости усовершенствования организационной структуры отрасли; осуществления информационной поддержки посредством проведения информационно-рекламной деятельности; стимулирования туристической деятельности посредством её