

Ключевые слова: *финансовые инвестиции, долгосрочные финансовые инвестиции, контроль, совместное предприятие, оценка.*

Annotation

This article covers the essence of financial investments. The ways of improving accounting for financial investments have been researched and suggested. Harmonization of accounting for financial investments have been especially emphasized. Some IFRS's changes of accounting for financial investments have been researched.

Key words: *financial investments, long-term financial investments, control of an investee, joint venture, value.*

УДК 332.22:63

**Машкова Т.В.,
аспірант,**

**Національний університет біоресурсів
та природокористування України**

РЕАЛІЗАЦІЯ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ПРАВ ВЛАСНОСТІ НА ЗЕМЕЛЬНІ ЧАСТКИ (ПАЇ) У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

Постановка проблеми. Особливість сучасного стану аграрної сфери України полягає у превалюванні сектора господарств населення, який охоплює дрібнобізнесові та практично натуральні й майже немеханізовані господарства, що є ознакою доіндустріального розвитку сільського господарства. Як свідчить практика, це фермерські господарства, приватні підприємства та інші недержавні підприємства (крім господарських товариств і кооперативів), частка яких у 2011 році в структурі агроформувань у Київській області становила 85,9% [20]. Повноваження стосовно землі є обмеженими, а обмеження зумовлені саме необхідністю забезпечення умов збереження й підвищення родючості. Тому постає необхідність відшкодування вкладень у землю при переході її до іншого землекористувача, що потребує відокремленого обліку й ідентифікації цих витрат.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Переваги концентрації сільськогосподарського виробництва обґрунтували класики теорії кооперації О. В. Чаянов та М. І. Туган-Барановський. Наприклад, М. І. Туган-Барановський писав, «що поділ великих маєтків між численними дрібними виробниками сам по собі, незалежно від будь-яких інших умов, має тенденцію знижувати продуктивність» [21, с. 229]. Облік земель сільськогосподарського призначення є об'єктом досліджень Кірейцева Г. Г. [14; 15] Кучеренко Т. Є. [17].

Сучасні українські економісти-аграрії А. М. Андрущенко, В. В. Гончаренко, Ф. В. Горбонос, Г. А. Горленко, О. М. Демченко, В. В. Зіновчук, В. К. Збарський, М. Й. Малік [1; 3; 4; 5; 6; 10; 12; 18] теж вбачають у кооперативному русі позитивні тенденції розвитку аграрної економіки. Наприклад, на думку В. К. Збарського, «колективне володіння забезпечує працюючому на землі більшу частку вигоди, ніж приватне, а його праця є більш енергійною, ніж праця найманого робітника, який цілком не має особистої вигоди у справі» [10]. Саме кооперація дає можливість за рахунок зниження трансакційних витрат збалансувати інтереси різних учасників і суспільства.

Проте, сьогодні відсутнє чітке юридичне формулювання поняття «оренда земель сільськогосподарського призначення», що призводить до заборгованості з орендної плати. Також залишається актуальним питання розроблення методичного забезпечення для відображення в обліку показників оренди земель сільськогосподарського призначення.

Постановка завдання. Завданням статті є дослідження питання відображення в обліку показників оренди землі. Це дасть змогу своєчасно приймати управлінські рішення щодо підтримання якісного стану земель.

Виклад основного матеріалу дослідження. Розмір господарства тісно пов'язаний з концентрацією виробництва. У високорозвинутих країнах законодавством заборонено подрібнення сільськогосподарської землі нижче відповідної межі. Застереження щодо подрібнення фермерських господарств передбачено в законодавстві більшості країн ЄС. Так, згідно з конституцією Італії розміри мінімально рентабельної земельної ділянки визначено 50 або 100 га. Якщо провести порівняння, то в Київській області середній розмір земельного паю дорівнює 5,3 га. Тенденцією в розвитку сільського

господарства, наприклад у США, є різке збільшення кількості великих товарних ферм. Концентрація виробництва є об'єктивним процесом, законом економічного життя.

Науковці Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» обґрунтували раціональні розміри фермерських господарств основних спеціалізацій. Так, оптимальним розміром господарства зернового і зерно-буяківничого напрямів спеціалізації визначено 300-400 га. Встановлено також, що при розмірі фермерського господарства 55 га сільськогосподарських угідь тваринництво у них буде збитковим.

Для нашої країни залишається традиційний і випробуваний у світі шлях до економічного прогресу – через концентрацію капіталу. Концентрація капіталу може здійснюватися шляхом об'єднання підприємств, тобто злиття, приєднання, через викуп та інші форми, шляхом реорганізації існуючих господарських формувань (рис. 1)

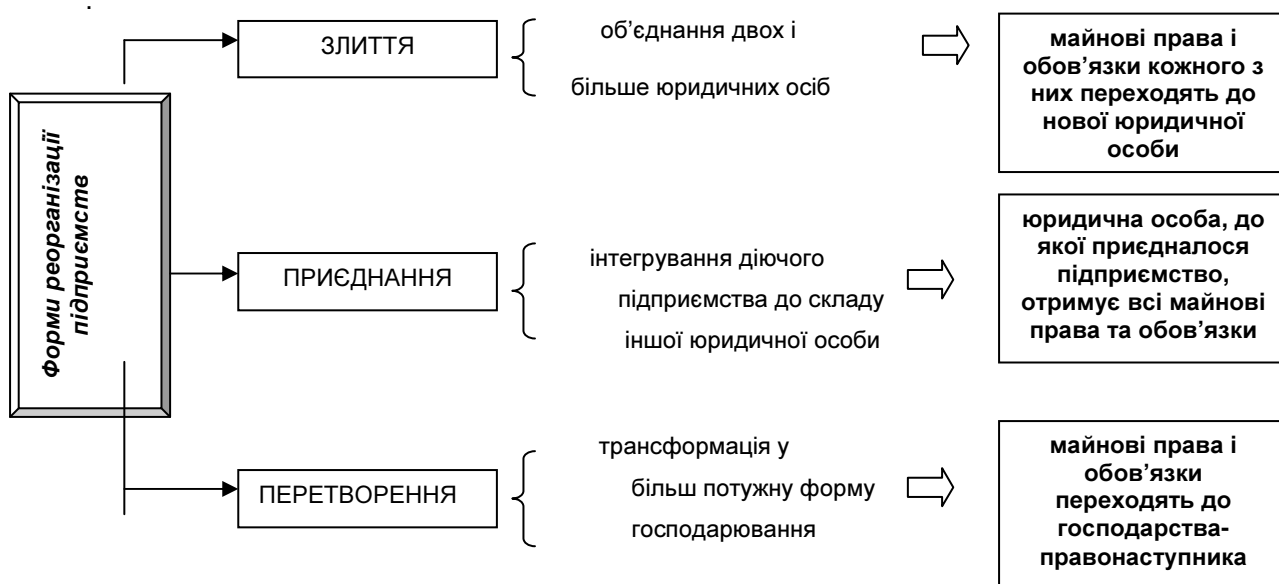


Рис. 1. Шляхи реструктуризації підприємств з метою концентрації капіталу

Джерело : розроблено автором

Поділяємо позицію В. П. Немчука [19] щодо необхідності на законодавчому рівні врахування галузевих особливостей корпорації саме в аграрній сфері, що, відповідно, може бути основою вдосконалення методики інформаційного забезпечення реалізації інтересів власників у системі бухгалтерського обліку.

Земельний кодекс України [11] чітко визначає, що земля є основним національним багатством, яке перебуває під особливою охороною держави (ст. 1). Відсутність коштів, уособлення процесів землеволодіння і землекористування (у Київській області станом на 2011 р. близько 90% приватних земель орендувалося [20], здебільшого це короткострокова оренда), послаблення державного контролю за раціональним використанням земель призвели до того, що значно збільшилися площі деградованих земель. Більшість нових орендарів землі, які не проживають у селах і не займаються безпосередньо сільським господарством, намагаються одержати врожай без внесення добрив. У разі недержання запланованого обсягу продукції ділянки землі взагалі залишають не обробленими.

Щодо землі як об'єкта власності є необхідним розглядати реалізацію власності саме стосовно окремих прав. Нами зроблено спробу проаналізувати особливості специфікації та реалізації прав власності на землю, як ресурс сільськогосподарського виробництва, і відповідно на організацію фінансового обліку земельних відносин. Вважаємо за доцільне розглянути існуючі концепції земельних відносин у контексті аналізу економічної сутності реалізації відносин власності.

У табл. 1. наведено розподіл прав суб'єктів власності згідно із ст. 14 Конституції України [16] та Цивільного і Земельного кодексів України [11; 22], які передбачають право приватної власності на землю (земельні паї) та їх передачу в оренду.

У Земельному кодексі України [11] пріоритетною формою власності визначено приватну власність на землю фізичних осіб і громадян – власників земельних паїв, які залучені до приватних підприємств.

Особливість сфери сільськогосподарського виробництва полягає в тому, що основним ресурсом виробництва є земля, яка завдяки родючості активно впливає на виробничий процес, стаючи при цьому найважливішим матеріальним фактором. Згідно з висловлюванням К. Маркса, «... земля є саме тим елементом, на якому повинно здійснюватись виробництво ..., вона входить до процесу виробництва в якості однієї з умов виробництва ..., земля слугує фактором виробництва відомої споживчої вартості,

відомого матеріального продукту, наприклад, пшениці». Як матеріальна основа розвитку аграрної сфери, неоціненне багатство, земля, представлена сільськогосподарськими угіддями, є глобальним фактором виробництва, базою для органічного поєднання решти виробничих ресурсів.

Таблиця 1

Розподіл прав власності на земельні паї (згідно із ст. 14 Конституції України та Цивільного і Земельного кодексів України)

Повноваження	Суб'єкти права власності			
	Громадяни (фізичні особи)	Юридичні особи	Держава (органи державної влади)	Територіальні громади (органи місцевого самоврядування)
Право володіння	+			
Право користування		+		
Право розпорядження	+	+		
Право на прибуток (дохід)	+	+	+	+
Право на захист	+	+		
Право суверена	-			
Право на перехід речі у спадщину або за заповітом	+			
Право на безстроковість	+			
Право на заборону шкідливого використання	+		+	+
Право на відповідальність	-			
Право на залишковий характер	+			

Джерело : систематизовано автором за даними [11; 16; 22]

Щодо землі, як об'єкта власності, в суспільстві тривають дискусії. Основним питанням, що не знаходить однозначної відповіді, є право приватної власності на землю. На противагу курсу аграрних реформ на формування ринку землі деякі науковці вважають таку орієнтацію помилковою.

Власник або співвласники майна можуть передати свої майнові паї як у вигляді необоротних та оборотних активів, так і фінансових активів (грошових коштів, цінних паперів), до статутного або пайового фонду будь-якого сільськогосподарського підприємства, у тому числі й правонаступника КСП. Таким чином, вони стають власниками або співвласниками корпорації, чи членами кооперативу. Кількість осіб, які використовують свої майнові паї за таким варіантом, у 2011 р. в Київській області становила 4,3 % від загальної кількості осіб, які одержали майнові паї. Кореспонденція рахунків з відображення внесення майнових паїв до статутного капіталу нового агроформування відображена в табл. 2. За умови внесення майнового паю та трудової участі в сільськогосподарському виробничому кооперативі, особа стає членом кооперативу. У бухгалтерському обліку кооперативу пайовий капітал має бути відображено по рахунку 41 «Пайовий капітал». В результаті обстеження виявлено неточності у відображенні в обліку пайового капіталу, що є типовими. В результаті такого перерозподілу за власниками в структурі сільськогосподарських угідь в Київській області в 2011 році переважали господарській товариства (42%) та фермерські господарства (29%) (рис. 2).

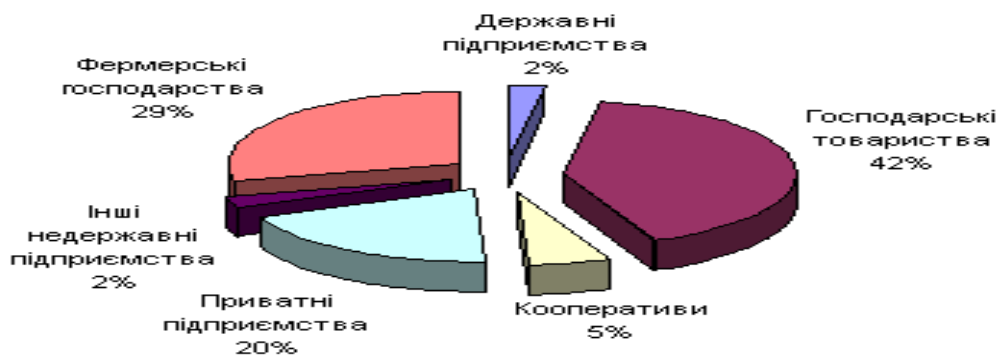


Рис. 2. Структура сільськогосподарських угідь у Київській області за землекористувачами, 2011 р.

Джерело : розроблено автором за даними [20]

Так, поширеною є помилкове відображення капіталу кооперативу по рахунку 40 «Статутний капітал». Капітал кооперативу складається з «Неподільного фонду» рахунок 411, на якому необхідно обліковувати вступні внески (в розмірі, визначеному статутом) у кореспонденції з рахунками грошових коштів, та «Пайового капіталу» рахунок 412, де відображають майнові внески до пайового капіталу в кореспонденції з дебетом відповідних рахунків (табл. 2). На нашу думку, це суперечить чинному законодавству та економічній сутності у формі права користування зокрема землею.

Таблиця 2

Відображення в обліку внесків до статутного та пайового капіталів

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
Облік внесків до статутного капіталу			
1	Відображено заборгованість учасників товариства по внесках до статутного капіталу	46	40
2	Відображено погашення заборгованості по внесках до статутного капіталу:		
	необоротними активами	10, 11, 12	46
	матеріальними цінностями	20, 22	46
Облік внесків до пайового капіталу			
1	Формування неподільного фонду грошовими коштами	30, 31	411
2	Відображено погашення заборгованості по внесках до пайового капіталу:		
	необоротними активами	10, 11, 12	412
	матеріальними цінностями	20, 22	412
	грошовими коштами	30, 31	412

Джерело : розроблено автором за матеріалами [13]

Іншим шляхом використання будь-якого майнового паю є продаж згідно з договором купівлі-продажу, який передбачає передачу прав власності (табл. 3).

Таблиця 3

Облік розрахунків за договором купівлі-продажу майнових паїв у частині оборотних коштів

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
Нараховано довгострокову заборгованість за угодою купівлі-продажу майнових паїв у частині оборотних коштів	20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»	55 «Інші довгострокові зобов'язання»
Нараховано щорічних платежів	55 «Інші довгострокові зобов'язання»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Нараховано плату за користування (товарний кредит)	23.1 «Виробництво», 91 «Загально-виробничі витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Утримано податок з доходів фізичних осіб	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	641 «Розрахунки за податками»

Джерело : розроблено автором за матеріалами [13]

Кількості таких договорів законодавством не встановлено, такі угоди не реєструються.

Окремо може бути зазначений відсоток від вартості майна, який має сплатити підприємство власнику (співвласникам) за відстрочення кінцевого терміну розрахунку. При паюванні майнові паї виділялись як у частині основних засобів, так і в частині обігових коштів (оборотних засобів), що в подальшому спричинило певні ускладнення, тому що в оренду такі засоби не передаються. Отже, викуп майнових паїв у частині обігових коштів є обґрунтованим. Умови викупу – це розстрочка платежу, але в більшості випадків ні відсотки з товарного кредиту, ні орендну плату не враховують.

Іншим варіантом є обмін майнового паю на інше майно, для чого складається договір міни. Цей вид використання майнового паю застосовується при обміні господарством- правонаступником майнових паїв із власником або співвласниками поступово на вироблену продукцію чи послуги.

Щодо передачі власником або співвласниками майна у подарунок, то це безоплатна передача у власність майна іншій особі. В цьому разі сторонам слід укласти договір дарування, який не передбачає відповідну компенсацію за безоплатно передане майно, до якого додається акт приймання-передачі або накладна.

У спадщину майно передається як за заповітом (за наявності заздалегідь написаного заповіту), так і без заповіту (майновий пай переходить до близьких родичів померлого). Якщо в цей час майно перебуває у статутному (пайовому) капіталі агроформування, то спадкоємець або стає учасником (членом) підприємства або виходить з підприємства. Якщо ж майновий пай знаходиться в оренді, то переукладається договір оренди зі спадкоємцем – новим власником майнового паю.

Негативним моментом цього процесу є недостатня інформованість власників щодо потенційної варіативності реалізації ними прав, а також невідпрацьованість методик адекватного відображення в бухгалтерському обліку господарюючих суб'єктів цих процесів. На підставі узагальнення результатів анкетного обстеження, проведеного в Київській області, зроблено висновок, що деякі колишні працівники КСП (65% респондентів), які отримали земельний пай, не знають, що вони є власниками і майнового паю.

Паювання дало можливість колишнім членам КСП реалізувати свої повноваження на майнові паї за власним вибором, що передбачено чинним законодавством (рис. 3).

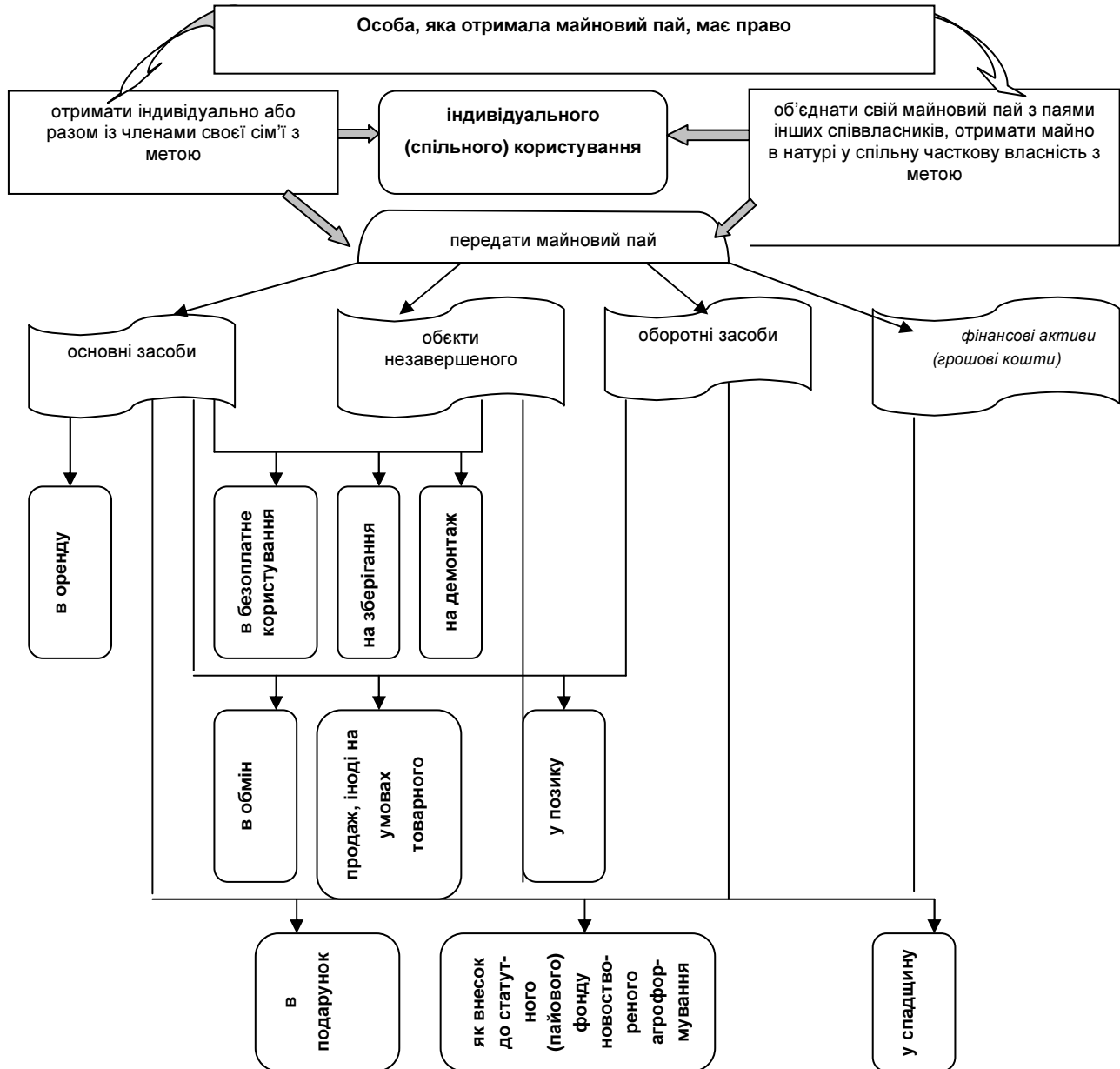


Рис. 3. Варіанти реалізації повноважень власників майнових паїв

Джерело : розроблено автором за матеріалами [2]

В Україні розроблено та прийнято законодавчі акти стосовно впровадження екологічних програм у виробничу діяльність господарств, такі як Земельний кодекс України [11], Закон України «Про державний контроль за використанням та охороною земель» [7], Закон України «Про екологічний аудит» [9]. Так, з точки зору програм національного використання земельних ресурсів має бути передбачено проведення моніторингу діяльності підприємств. Моніторинг є системою регулярних спостережень у просторі та часі, що дає інформацію про стан навколишнього природного середовища

з метою оцінки попереднього, теперішнього та прогнозу майбутніх його параметрів, які мають важливе значення для людини. Основним інструментом моніторингової діяльності у сфері земельних ресурсів є, на наш погляд, «Екологічний паспорт поля». Однак поки що такий документ не розроблено. В ньому мають бути відображені аналіз стану водних ресурсів, повітряного басейну та інформація щодо земельних ресурсів: площа, яку займає підприємство під будівлі та споруди основного й допоміжного виробництва; складування відходів виробництва з урахуванням їх характеристик; показники рекультивації порушених земель; дані хімічного та фізичного стану ґрунту; дані санітарно-гігієнічного стану за категоріями забрудненості, показники внесення добрив під сільськогосподарські культури.

Із загальної площі ріллі площа еродованих земель зросла на 10,7% в середньому по області. Також з погіршенням водно-фізичних якостей ґрунту суттєво змінюються і його хімічні параметри, а саме вміст гумусу і мікроелементів (азоту, фосфору, калію). Техногенні впливи на ґрунт і ерозійні процеси спричиняють зниження вмісту гумусу, що, у свою чергу, визначає механічну водонепроникність, а також зниження рухомих форм азоту, фосфору та калію в ґрунті.

Технологічний регламент використання сільськогосподарських угідь правомірно розглядати як необхідний регулятор земельних відносин у нових умовах господарювання підприємств. На нашу думку, повноваження власників стосовно різних об'єктів повинні мати неоднаковий рівень реалізації. З точки зору національних стратегічних інтересів необхідно обмежити правомочності, зокрема право розпорядження саме стосовно такого об'єкта власності як земля. Необхідним є запровадження державного контролю цільового характеру використання земельних ресурсів і відповідальності власників за збереження їх якості. Відповідно вважаємо за доцільне запровадження в межах екологічного аудиту ведення «Екологічного паспорта поля».

Висновки з проведеного дослідження. На прикладі Київської області можна зробити висновок, що в аграрному секторі України переважають тенденції деконцентрації, у шість разів збільшилась кількість сільськогосподарських підприємств (замість 498 великих сільськогосподарських підприємств утворено 3138 нових, переважно дрібних господарств). У багатьох країнах світу питома вага приватної власності невпинно скорочується, тобто переважає колективна організаційна форма з персоніфікованою власністю. Проте Україна запозичує досвід, який давно вже втратив значення в економічно розвинених країнах.

Земельне законодавство має забезпечити узгодження інтересів суб'єктів господарювання і суспільства. У цьому зв'язку безсумнівним є те, що повноваження стосовно землі є обмеженими, а обмеження зумовлені саме необхідністю забезпечення умов збереження й підвищення родючості. Відповідно, на нашу думку, виваженою є позиція щодо необхідності відшкодування вкладень у землю при переході її до іншого землекористувача, що потребує відокремленого обліку й ідентифікації цих витрат.

Результати дослідження дають підставу стверджувати, що до принципово важливих нереалізованих складових аграрної політики належить забезпечення дієвого контролю за раціональним використанням сільськогосподарських угідь, сприяння збереженню і підвищенню родючості, незалежно від того, хто є їх власником і користувачем. Крім того, необхідно розробити програму щодо збереження і підвищення родючості землі.

Проблемам обліку землі та земельних відносин сучасні науковці приділяють достатньо уваги. Дискутуються питання щодо грошової оцінки землі, відображення витрат, пов'язаних з поліпшенням земельних угідь, але в обліковій практиці земля та земельні відносини практично не знаходять відображення. Це зумовлено тим, що форми землекористування, які були притаманні адміністративно-командній системі, не потребували бухгалтерського обліку і, відповідно, не знаходили відображення в балансі підприємств, саме тому, що земля не була власністю господарюючих суб'єктів. Облік землі здійснювали державні служби в державній земельній книзі. Цей облік забезпечував технологічною інформацією та здійснювався в натуральному виразі. Діюча система обліку землі в умовах наявності різних власників, їх руху, а також залучення землі до об'єктів купівлі-продажу зумовлює необхідність відпрацювання системи обліку власної землі громадян і суб'єктів господарювання. Умовою цивілізованого землекористування є розробка системи обліку відносин власності з приводу земельних відносин з метою реалізації контролю та охорони прав власників землі та контролю її використання. Проблемними є питання узгодження обліку землі та земельних відносин власниками землі – суб'єктами підприємницької діяльності, юридичними особами та землі, що знаходиться у приватній власності без створення юридичної особи. Вимоги щодо оцінки й обліку земельних ресурсів мають бути однаковими.

Удосконалення регулювання земельних відносин зумовлює необхідність кардинального поліпшення інформаційної бази щодо земельних ресурсів, стовідсоткового забезпечення громадян та юридичних осіб необхідними правостановлюючими документами на землю. У процесі проведення реформи цю базу втрачено. На території області, району, селищної, сільської ради немає відповідних землепорядних, планово-картографічних, ґрунтових, землеоцінних, екологічних матеріалів. 3 червня 2003 року прийнято Закон України «Про державний контроль за використанням та охороною земель» [8], згідно з яким здійснення державного контролю покладено на Держкомзем України, в його складі створено Державну інспекцію з контролю за використанням і охороною земель зі статусом урядового органу.

За такими ознаками, як продуктивність і ефективність, модель аграрної економіки України істотно поступається розвиненим країнам. Певною мірою, на нашу думку, це пояснюється низьким рівнем концентрації виробництва, що безпосередньо пов'язано з рівнем концентрації капіталу.

Бібліографічний список

1. Андрущенко А. М. Ефект діяльності сільськогосподарської виробничої кооперації в умовах становлення сільського виробництва / А. М. Андрущенко // Економіка АПК. – 2004. – №8. – С. 48-52.
2. Гайдуцький П. І. Бухгалтерське та податкове забезпечення майнових і земельних відносин у новостворених сільськогосподарських підприємствах [посібник] / П. І. Гайдуцький, П. Т. Саблук. – К. : ІАЕ., 2002. – 408 с.
3. Гончаренко В. В. Теоретико-методологічні підходи до відродження національного кооперативного руху / В. В. Гончаренко // Вісник Полт. держ. с.-г. і-ту. – 2001. – №5-6. – С. 10-16.
4. Горбонос Ф. В. Кооператив як форма прояву відносин / Ф. В. Горбонос // Економіка АПК. – 2004. – №9. – С. 26-32.
5. Горленко В. Поняття кооперативу в Україні / В. Горленко // Підприємство, господарство, право. – 2004. – №6. – С. 11-13.
6. Демченко О. М. Майбутнє за сільськогосподарською кооперацією / О. М. Демченко // Вісник Полт. держ. с.-г. і-ту. – 2001. – №5-6. – С. 69-70.
7. Закон України «Про державний контроль за використанням та охороною земель» від 19.06.03. № 963-IV / Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
8. Закон України «Про державну програму приватизації» від 18.05.00, № 1723-III / Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
9. Закон України «Про екологічний аудит» від 24.06.04, №1862-IV / Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
10. Збарський В. Інтереси, власність, господарювання / В. Збарський // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2003. – №5. – С. 21-23.
11. Земельний кодекс України від 25.10.01., №2768-III. / Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
12. Зіновчук В. В. Сільськогосподарська кооперація в сучасному агробізнесі: досвід розвинутих країн і перспективи України / В. В. Зіновчук // Вісник Полт. держ. с.-г. і-ту. – 2001. – №5-6. – С. 6-10.
13. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.99, №291 / Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
14. Кирейцев Г. Г. Функции учёта в механизме управления сельскохозяйственным производством / Г. Г. Кирейцев. – К. : УСХА, 1992. – 240 с.
15. Кирейцев Г. Г. Умови розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України / Г. Г. Кирейцев // Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи : зб. тез та виступів II Міжнародної наук.-практ. конф. – К. : ННЦ ІАЕ, 2006. – С. 9-18.
16. Конституція України від 28.06.96. – №254к/96-ВР / Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.
17. Кучеренко Т. Відображення біологічних активів у фінансовій звітності сільськогосподарських підприємств / Т. Кучеренко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – №6. – С. 15-21.
18. Малік М. Й. Регулювання майнових відносин у реформованих підприємствах / М. Й. Малік // Економіка АПК. – 2001. – №3. – С. 16-20.
19. Немчук В. П. Особливості організації управління великими аграрними формуваннями в умовах ринку / В. П. Немчук // Розвиток аграрної економічної науки в Україні та її завдання в умовах освоєння ринкової системи господарювання : матеріали Восьмих річних зборів Всеукраїнського конгр. вчен. економістів-аграрників, 20-21 черв. 2006 р. [Редкол. : П. Т. Саблук та ін.]. – ННЦ «ІАЕ». – Київ. – 2006. – С. 229-233.
20. Статистичний щорічник Київської області за 2011 рік [Текст] / Держкомстат України. Київське обласне управління статистики; Під заг. керівн. Н. П. Моторної. – Київ : К. : Август Трейд, 2012. – 560 с.
21. Туган-Барановский М. И. Как нам обустроить крестьянскую жизнь. Сборник письменных свидетельств за 130 лет / М. И. Туган-Барановский. – Пенза, 1997. – 229 с.
22. Цивільний кодекс України від 16.01.03, №435-IV / Офіційний сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>.

Анотація

Висвітлено сучасний стан обліку прав власності на земельні частки (паї) і сільськогосподарських підприємств. Обґрунтовано проведення обліку прав власності з метою

фіксування й отримання інформації про якісний стан ґрунтів, адже тільки повноправний власник зацікавлений в підтриманні показників якісного стану земель.

Ключові слова: земельна частка (пай), право власності на землю, контроль за раціональним використанням сільськогосподарських угідь.

Аннотація

Отражено современное состояние учета прав собственности на земельные доли (паи) и сельскохозяйственных предприятий. Обосновано проведение учета прав собственности с целью фиксации и получения информации о качественном состоянии почв, ведь только полноправный владелец заинтересован в поддержании показателей качественного состояния земель.

Ключевые слова: земельная доля (пай), право собственности на землю, контроль за рациональным использованием сельскохозяйственных угодий.

Annotation

The current state of registration of ownership rights for land shares and agricultural enterprises is reflected. The necessity of property rights registration in order to define and obtain information on the qualitative state of soils is proved due to the fact that only the rightful owner is interested in maintaining the quality of land.

Key words: land share, land ownership, control over the rational use of agricultural land.

УДК 657.47

**Максименко І.Я.,
асистент кафедри обліку та аудиту,
Запорізький національний технічний університет**

ВНУТРІШНІЙ АУДИТ: ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ РОБОТИ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРИБУТКОВОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Постановка проблеми. Діяльність підприємств в сучасних умовах, яка пов'язана з деякою законодавчою невизначеністю відносно майбутнього та перспектив їх подальшого розвитку, супроводжується різноманітними ризиками. Перед керівниками підприємств постають задачі прогнозування, оцінки ризиків та створення ефективної системи управління. Дедалі спостерігається зростання ролі внутрішнього аудиту, правильне застосування якого може підвищити ефективність діяльності компанії. В цих умовах актуальною стає проблема розкриття поняття внутрішнього аудиту та визначення його ролі в управлінні господарською діяльністю підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема впровадження системи внутрішнього аудиту розглянута у наукових працях багатьох вчених, серед яких такі, як Гушко С. В. [1], Немченко В. П. [5], Пантелєєв В. П. [6], Рудницький В. С. [7], Усач Б. Ф. [8] та ін. Відзначаючи вагомий результати наукових розробок перелічених авторів, слід зазначити, що низка теоретико-методичних питань щодо визначення внутрішнього аудиту та його значимості в управлінні дотепер потребує на подальше вивчення.

Постановка завдання. Метою статі є розкриття змісту внутрішнього аудиту, розгляд його видів, з'ясування відмінностей від зовнішнього, а також визначення напрямів вдосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Потреба у створенні внутрішнього аудиту в Україні виникає на великих підприємствах з різними видами діяльності, зі складною розгалуженою структурою і великою кількістю територіально віддалених філій, дочірніх підпорядкованих підприємств. Робота фахівців внутрішнього аудиту в цьому напрямі полягає, насамперед, в уніфікації і стандартизації облікових процесів для правильного формування зведеної чи консолідованої зовнішньої і, перш за все, внутрішньої звітності [1].

Внутрішній аудит представляє собою вид незалежної діяльності, який проводиться на окремому підприємстві з метою встановлення фактичного стану справ суб'єкта господарювання і пошуку ефективних рішень існуючих проблем. Зазначимо, що внутрішній аудит, ні в якому разі, не слід сприймати як альтернативу зовнішньому, оскільки він має суттєві відмінні риси (табл. 1).

Якщо порівняти внутрішній і зовнішній аудит, то виявиться, що відрізняються вони не лише суб'єктами. Так, зовнішній аудит є незалежним, в той час як внутрішній - підконтрольний власнику підприємства. А тому і користувачі інформації будуть різними [6]. Якщо власників підприємства та