

В графіку необхідно передбачити календарний термін і тривалість ремонту устаткування, потреби виробництва в матеріальних і енергетичних ресурсах, джерела їх отримання і т.д.

Календарні плани-графіки в целюлозно-паперовій промисловості повинні бути основним документом оперативного управління виробництвом, законом організації виробничо-господарської діяльності підприємств і їх структурних підрозділів.

Слід мати на увазі, що цехові, змінні і бригадні оперативно-календарні графіки виробництва можна розробляти з урахуванням прийнятих планів і зобов'язань, а також виявлених в процесі виробництва додаткових можливостей і резервів підвищення ефективності виробництва. У багатьох випадках, особливо на безперервних процесах, великий ефект дає розробка і організація виконання годинного графіка виробництва. Такий графік регламентує виконання змінного завдання по годинах роботи і підвищує рівень організації його виконання. Годинні графіки виробництва на целюлозно-паперових підприємствах слід розробляти для кожного варильного казана, паперо- і картоноробної машин, содорегенераційного і парового казанів, вапнорегенераційних печей, турбогенераторів і т.д. Годинними графіками виробництва можна регламентувати такі важливі техніко-економічні показники целюлозно-паперового виробництва, як оборот варильного казана бруто і нетто, годинна продуктивність паперо- і картоноробних машин по кожному окремому виду продукції в тоннах і квадратних метрах, годинна продуктивність парових казанів і інші. Розробка годинних графіків дає можливість орієнтуватися не тільки на середньодобові або змінні навантаження виробництва, а також враховувати пікові навантаження (наприклад, зі споживання тепла або електроенергії), що неминуче виникають в целюлозно-паперовому виробництві, і з урахуванням цього наперед передбачити відповідний рівень роботи всіх структурних підрозділів підприємства.

Розробка і доведення планових завдань до виконавців — це тільки частина роботи, пов'язаної з організацією управління виробничо-господарською діяльністю підприємства і мобілізацією колективу на забезпечення високої ефективності і прибутковості його функціонування. Інша, складніша і більш трудомістка частина цієї роботи полягає в організації чіткої системи контролю за виконанням встановлених планових завдань і техніко-економічних показників. Такою системою є оперативний контроль виробничо-технічної і фінансово-господарської діяльності підприємства. При формуванні системи оптимізації матеріальних запасів, а саме такої її складової як внутрішньогосподарський контроль (в т. ч. оперативний) слід виходити з того, що головне завдання контролю полягає в тому, щоб своєчасно встановити відхилення, що виникли в ході виробництва від заданих показників, виявити причини, що зумовили ці відхилення, зібрати і передати у відповідні рівні управління більш повну інформацію про хід виконання виробничої програми, техніко-економічних показників тощо.

Література: 1. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т.2 / Редкол.: С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – Видавничий центр „Академія”, 2001. – 848 с. 2. Кантаржи Р.Р., Шайтор П.С. Оперативное планирование и контроль производственно-хозяйственной деятельности целлюлозно-бумажных предприятий – 2-е изд., перероб. – М.: Лесная промышленность, 1984. – 304 с.

## **ПРОБЛЕМИ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ ПРАВ ВЛАСНОСТІ НА ЗЕМЕЛЬНІ ЧАСТКИ (ПАЇ) У СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ**

*Т.В. Машкова, Національний університет біоресурсів та природокористування України, м. Київ, Україна*

Особливість сучасного стану аграрної сфери України полягає у превалюванні сектора господарств населення, який охоплює дрібнобізнесові та практично натуральні й майже не механізовані 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). 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.

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». Облік земель сільськогосподарського призначення є об'єктом досліджень Кірейцева Г.Г. Кучеренко Т.Є.

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 теж вбачають у кооперативному русі позитивні тенденції розвитку аграрної економіки. Наприклад, на думку В.К.Збарського, «колективне володіння забезпечує працюючому на землі більшу долю вигоди, ніж приватне, а його праця є більш енергійною, ніж праця найманого робітника, який цілком не має особистої вигоди у справі». Саме кооперація дає можливість за рахунок зниження трансакційних витрат збалансувати інтереси різних учасників і суспільства. Земельний кодекс України [4] 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, 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 неодержання 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. Іншим шляхом використання будь-якого майнового паю є продаж згідно з договором купівлі-продажу, який передбачає передачу прав власності. 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. Обмеження кількості таких договорів законодавством не встановлено, такі угоди не реєструються. На нашу думку, цей шлях використання майнових паїв є економічно обґрунтованим у частині обігових коштів та у разі відсутності грошових коштів у підприємства.

З точки зору програм раціонального 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.

Удосконалення регулювання земельних відносин зумовлює необхідність кардинального поліпшення інформаційної бази щодо земельних ресурсів, стовідсоткового забезпечення громадян та юридичних осіб необхідними правовстановлюючими документами на землю. У процесі проведення реформи цю базу втрачено. 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. 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.

Література: 1. Закон України «Про землеустрій» від 22.05.2003 №858-IV // Відомості Верховної Ради України від 05.09.2003 – 2003 р., №36, стаття 282; 2. Земельний кодекс України від 25.10.01., №2768-III. – [www.rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua) 3. Малова І.В. Опыт внедрения системы учета и анализа затрат на качество // Сб. «Трёхмерность управления. Экономика качества. Техническое урегулирование». Серия «Все о качестве. Отечественные разработки». Выпуск 34. – М.: НТК «Трек», 2005; 4. Кірейцев Г.Г. Умови розвитку бухгалтерського обліку в сільському господарстві України / Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи. II Міжнародна наук.-практ. конф.: Зб. тез та виступів. – К.: ННЦ ІАЕ, 2006. – С. 9-18. 5. Кучеренко Т. Відображення біологічних активів у фінансовій звітності сільськогосподарських підприємств / Кучеренко Т. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. - №6. – С. 15-21

## **СТРАХОВИЙ ПРОДУКТ ТА СТРАХОВА ПОСЛУГА ЯК ОБ'ЄКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ СТРАХОВИКА**

*Мельничук І.І., ХКТЕІ, м. Хмельницький, Україна*

З метою одержання прибутку страховики реалізують специфічні товари: страхові продукти та страхові послуги, які є основними об'єктами обліку страхової компанії. Однак,