

пов'язаних із виконанням державних замовлень.

Страховання урожаю вимагатиме встановлення стабільних цін. До того ж, щоб забезпечити доход, потрібно купувати страхові поліси. Страхувальнику треба забезпечити придбання у НАТВС поліси страхування урожаю на рівні 50, 65 і 75%, вибираючи авансом рівень компенсації, яку б йому могли сплатити за кожен центнер за умови, коли рівень урожаю нижче страхового.

Програма планових доходів, принципова перевага якої полягає в стабільності прибутків, може замінити одночасно дві програми: страхування урожаю ' покриття (збитку) витрат. Згідно з програмою планових доходів фермерам мишануватиметься різниця у випадку позитивного результату, який досяга- і йметься порівняно з державними доходами і доходами фермерів, які вони іможуть одержати від реалізації урожаю, або надати цю різницю під заставу.

Функціонування страхової системи АПК неможливе без створення єдиної мережі інформаційно-комунікаційного середовища (ЄМІКС). ЄМІКС дасть імогу організувати страховий захист підприємств АПК за новою технологією пикористовуючи систему електронної телекомунікації у Сільськогосподарському страховому пулі. ЄМІКС, як складова механізму захисту страхової системи АПК, сприятиме формуванню нових відносин, що ґрунтуються на принципах: довіри між учасниками страхування, на сумлінній конкуренції і.ірахових посередників та сприянні у підготовці кваліфікованих кадрів і розвитку науково-дослідницької бази щодо покращення сільськогосподарського страхування та розвитку страхової системи.

#### *Література*

1. Навроцький С.А. Соціально-економічні аспекти страхування в АПК : Моногр. / С. А. Навроцький. – Суми : Довкілля, 2004. – 315 с.
2. Навроцький С.А. Пріоритетні напрямки розвитку страхового захисту у сільському господарстві в умовах економічної нестабільності / С.А. Навроцький // Финансовые услуги. – 2014. – №2(104). – С. – 22-25.
3. Навроцький С.А. Формування перспективної моделі страхового захисту сільського господарства України / С.А. Навроцький // Науковий вісник Мукачівського державного університету. Серія «Економіка»: зб. наук. п / Ред. кол.: Лендал М.А. (гол. ред.) та ін. – Мукачево: Вид-во «Карпатська вежа», 2014. – Випуск 1 (1) – 181 с.

**Тетяна ОДИНАК**

Тернопільський національний економічний університет

## **ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Становлення ринкових відносин в аграрному секторі економіки України передбачає формування цивілізованого ринку сільськогосподарських земель. Проте в нашій державі діє мораторій на продаж земель сільськогосподарського

призначення, через який в Україні відсутній ринок земельних ресурсів. Виходячи з цього, аграрні формування для ведення бізнесу не мають іншого виходу, ніж брати земельні ділянки сільськогосподарського призначення в оренду у селян, які з певних причин не в змозі самотійно їх обробляти.

Унікальність земельних ресурсів як економічної категорії обумовлює специфіку побудови їх обліку, який являє собою систему накопичення, систематизації, обробки та аналізу економічної інформації кількісного, якісного та правового характеру у натуральних та грошових вимірниках.

Проблеми бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення у своїх працях намагаються вирішити Ю. С. Бездушна, О. В. Вороновська, Н. О. Голуб, В. М. Жук, І. В. Замула, Н. М. Малюга, В. М. Метелиця, С. М. Остапчук, С.В. Руденко В. М. Хомка. Сьогодні відсутність видимих зрушень в даній сфері вимагає продовження наукових досліджень.

Облік земель – це послідовна система заходів щодо реєстрації інформації про землю кількісного, якісного та правового характеру.

Метою бухгалтерського обліку земельних ресурсів є отримання даних про землю, необхідних для зовнішніх та внутрішніх користувачів для прийняття управлінських рішень, спрямованих на забезпечення раціонального та ефективного використання земель.

При розгляді земельних ресурсів в обліковій системі розуміють не всю земельну площу, а лише конкретний об'єкт – земельну ділянку, яка має встановлені межі та певне місце розташування.

Виходячи з мети на думку В. М. Жука, завдання бухгалтерського обліку земельних ділянок можуть бути такими:

- забезпечення документального оформлення і своєчасного відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з надходження, трансформації, продажу земельних угідь, а також інших операцій із землею;

- створення умов та інформаційної бази для систематичного контролю за збереженням і поліпшенням якісних властивостей ґрунту, ефективністю використання земельних ділянок підприємства;

- контроль своєчасності і повноти відображення в облікових регістрах усіх господарських операцій, пов'язаних з наявністю і якістю земельних ділянок, а також щорічними вкладеннями в капітальне поліпшення земель;

- забезпечення об'єктивною інформацією для заповнення форм бухгалтерської звітності;

- контроль правильності сплати земельного податку і відображення цього в обліку [1, с. 118]

В бухгалтерському обліку земля визнається об'єктом основних засобів, і відповідно, активом. Визначення порядку обліку земельних ділянок залежить від способу користування та володіння. На правах володіння бухгалтерський облік земельних ділянок регламентується П(С)БО 7 «Основні засоби», де землю класифіковано на два відокремлених елементи: земельні ділянки та капітальні витрати на поліпшення земель. Земельні ділянки, передані суб'єктам господарської діяльності у власність, у тому числі й за договорами купівлі-

продажу, включаються в бухгалтерському обліку підприємств до складу основних засобів.

Земельні ділянки як активи проходять три основні цикли свого існування на підприємстві: надходження земельних ділянок, експлуатація, вибуття землі зі складу активів підприємства. Згідно з п. 7 П(С)БО 7 усі придбані основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю [2]. Це стосується і земельних ділянок.

При цьому необхідно враховувати вимоги Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», згідно з яким активи відображаються в балансі в тому разі, якщо вони контролюються підприємством у результаті минулих подій, та їх використання, як очікується, спричинить отримання економічних вигод у майбутньому. Щодо земельної ділянки ця умова повною мірою справджуватиметься лише тоді, коли така ділянка належить підприємству на підставі відповідного документа, який посвідчує право власності на земельну ділянку, і її вартість може бути достовірно визначено. Оскільки земельні ділянки не є об'єктом для нарахування амортизації, їх вартість з часом не змінюється (крім випадків переоцінювання).

У Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств для обліку й узагальнення інформації про наявність і рух земель відведено субрахунок 101 „Земельні ділянки” у складі рахунка 10 „Основні засоби”.

При побудові системи обліку земельних ділянок слід враховувати певні специфічні особливості, які притаманні тільки для даного об'єкту обліку. До таких особливостей слід віднести:

- об'єктом обліку є не сама земля, а окремі земельні ділянки;
- земельні ділянки для потреб бухгалтерського обліку класифікуються як один із видів основних засобів;
- у відповідності до П(С)БО 7 на вартість земельних ділянок амортизація не нараховується; - земля, як об'єкт основних засобів не підлягає ліквідації;
- первісна вартість земельної ділянки може бути збільшена тільки у разі її дооцінки;
- капітальні витрати, що пов'язані із поліпшенням земель (меліорація, осушування, іригація та інші) не відносяться на збільшення первісної вартості об'єкта, а визначаються як окремий об'єкт основних засобів на субрахунку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель» і є об'єктом амортизації.

Отже, земельні ділянки є специфічним об'єктом бухгалтерського обліку та мають ознаки, що вирізняють їх від решти основних засобів. До таких ознак можна віднести її вартість, яка не підлягає амортизації через що в будь-якому випадку може приносити економічну вигоду. Однак система обліку земельних ресурсів в умовах сьогодення не є досконалою, тому що має ряд недоліків які пов'язані із відсутністю первинних форм документів для відображення земельних ділянок в системі подвійного запису, обмеженим колом операцій з земельними угіддями сільськогосподарського призначення, та потребують вирішення у майбутньому.

### *Література*

1. Жук В.М. Обліково-аналітичне забезпечення земельних відносин / В.М. Жук // Агроінком. – 2011. – № 7–9. – С. 116–121.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27 квітня 2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?artid=366774&catid=363499>.

**Віктор ОСТРОВЕРХОВ**

Тернопільський національний економічний університет

## **РОЗВИТОК АГРОПРОДОВОЛЬЧОГО РИНКУ УКРАЇНИ У КОНТЕКСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОДОВОЛЬЧОЇ БЕЗПЕКИ ДЕРЖАВИ**

Продовольча безпека завжди посідає провідне місце у загальній національній безпеці кожної країни, оскільки є передумовою і обов'язковою умовою соціальної та економічної стабільності держави. Надійне забезпечення країни продовольством має стратегічне значення, оскільки від нього залежить не лише продовольча, але й національна безпека.

Продовольча безпека – офіційно прийняте у міжнародній практиці поняття, що використовується для характеристики стану продовольчого ринку країни або групи країн, а також світового ринку. Експерти Продовольчої та сільськогосподарської організації об'єднаних націй (ФАО) пропонують продовольчу безпеку розглядати як забезпечення гарантованого доступу всіх жителів планети, країни, регіону до продовольства у будь-який час і обсягах, необхідних для забезпечення активного й здорового способу життя [1].

З економічної точки зору, продовольча безпека держави – це такий стан економіки, при якому всім і кожному гарантується забезпечення доступу до продуктів харчування, питної води та інших продуктів в якості, асортименті і обсягах, достатніх для фізичного та соціального розвитку особистості, забезпечення здоров'я і відтворення населення країни. Система національної продовольчої безпеки базується на таких основних принципах: самозабезпеченість, незалежність, доступність, якість.

У забезпеченні продовольчої безпеки держави велику роль відіграє агропродовольчий ринок. Характерною особливістю агропродовольчого ринку є нееластичний попит на сільгосппродукцію і продукти харчування. Така реакція впливає на дію закону, відповідно до якого споживачі скорочують придбання агропродовольчих товарів при зростанні цін на них, і навпаки, купують їх більше при зниженні цін. Крім того, попит на ці товари дуже тісно прив'язаний до фізіологічних науково обґрунтованих норм харчування населення та інших чинників.

Дослідженнями встановлено, що ресурсна насиченість національного агропродовольчого ринку в останнє десятиріччя значно зменшилась, скоротилися загальні фонди споживання продовольчих товарів, що разом з