

ОБЛІК І ОЦІНКА ЗЕМЕЛЬНИХ ДІЛЯНОК СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

Анотація. Проаналізовано методичні підходи щодо проведення обліку і оцінки земель сільськогосподарського призначення. Запропоновано напрями удосконалення методології обліку і оцінки земельних ділянок сільськогосподарського призначення.

Ключові слова: оцінка земельних ділянок сільськогосподарського призначення, інвентаризація земель сільськогосподарського призначення.

Вступ. В умовах трансформаційних перетворень перехідної економіки України земля ввійшла в орбіту ринкових відносин останньою, що досить негативно вплинуло на економіку країни в цілому. Це в першу чергу пов'язано з відсутністю дієвого механізму функціонування та регулювання земельних відносин. Українське земельне законодавство важко назвати цілісним та послідовним, зважаючи на велику кількість протиріч між окремими законодавчими та нормативними актами. Можливість неоднозначного трактування тих чи інших норм законодавства, ускладненість різноманітних процедур, значна тривалість процесу оформлення права на землю призводять до того, що інтереси інвесторів, місцевих громад і окремих громадян не забезпечуються повною мірою. Відсутність економічного інтересу у сільськогосподарських товаровиробників, та належного господарського механізму використання земель призвели до відчуження селян від землі.

Постановка проблеми. Важливим показником для обліку сільськогосподарських угідь звичайно є їхня вартість. Відсутність нових показників нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення призводить до застосування при економічному регулюванні земельних відносин в Україні застарілих показників грошової оцінки 1995-го року, що знижує ефективність державного регулювання економіки, погіршує умови соціального захисту селян – власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), знижує надходження від земельного податку, державного мита

при міні, спадкуванні та даруванні земельних ділянок згідно із законом, орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності.

Таким чином, досить важливим завданням землевпорядної, економічної та правової науки стає невідкладне розроблення підходів до проведення в Україні нової нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення.

Аналіз останніх досліджень. Останнім часом економічну природу теоретичних і методичних аспектів становлення та розвитку земельних відносин в Україні у своїх працях розкривають В. Андрійчук, М. Малік, М. М. Федоров та інші. Проблемі відображення земельних ресурсів в бухгалтерському обліку присвячено ряд наукових праць відомих діячів: П. Т. Саблука, А. М. Третяка, В. М. Трегобчука, В. Жука, С. Г. Кірейцева, Б. С. Гузара, Ю. М. Осадчої, А. І. Крупки, В. К. Ярмолицького. Слід зауважити, що в існуючих працях не приділено увагу ряду невирішених проблем, серед яких удосконалення та підвищення аналітичності й інформативності документів з обліку земель сільськогосподарського призначення і застосування оптимальних методичних підходів до процедури оцінки земель.

Мета статті. Визначення основних проблем методології обліку і оцінки земельних ділянок і надання пропозицій щодо вирішення завдання оптимізації заходів інвентаризації земельних ділянок сільськогосподарського призначення.

Виклад основного матеріалу. В умовах завершення трансформації земельних відносин на ринкових засадах, варто сконцентруватись на розробці методичних підходів щодо проведення масової оцінки земель сільськогосподарського призначення із урахуванням міжнародних стандартів оцінки майна для цілей оподаткування, а також правил оцінки сільськогосподарської нерухомості, щоб визначити для сільськогосподарських земель дійсно об'єктивну вартість [3]. Нині в сільськогосподарських підприємствах спостерігається дуже низький рівень бухгалтерського обліку операцій із земельними ресурсами, а в деяких

господарствах і відсутність такого обліку взагалі. Причина – відсутність доступної методики бухгалтерського обліку земель, немає рекомендацій із питань відображення земельних ресурсів у звітності, розроблених первинних документів для всіх видів господарських операцій із земельними ділянками на агропідприємствах.

Внесення на баланс підприємств земель сільськогосподарського призначення вимагає наявності системи чіткого та достовірного інформаційно-облікового забезпечення. Інформаційна база, що існує сьогодні, формується переважно системою бухгалтерського обліку, яка, в свою чергу, не містить спеціальних даних, потрібних для проведення оцінки земельних ділянок та подальшого відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку. Тож сьогодні для України важливого значення набуває необхідність створення такої моделі організації обліку земель, яка б відповідала сучасному стану розвитку земельних відносин та задовольняла б потребу у формуванні необхідної кількості та якості інформації.

Разом із тим, модель організації обліку земельних ділянок повинна містити можливості “інтегруватися” у зміни, що відбуваються у зв’язку із завершенням реформування аграрного сектору економіки. Зняття мораторію на купівлю-продаж землі сільськогосподарського призначення зумовить появу нових господарських операцій. Зазнають зміни процеси відображення цих операцій на рахунках бухгалтерського обліку, у первинній та аналітичній документації. Тобто, у перспективі змінюватимуться вимоги до складу показників у примітках бухгалтерської звітності щодо відображення земель сільськогосподарського призначення, з’являться нові вимоги до бухгалтерії землевласника [2].

Тож доцільним є створення єдиної методологічної бази щодо обліку земель, затвердженої на законодавчому рівні. Під методологічною базою розуміється впровадження інструкцій, положень, в яких в повній мірі буде розкрито методологію обліку земельних ділянок та відображення їх у фінансовій та податковій звітності підприємства. Також необхідно внести

зміни до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а саме до П(С)БО 7 «Основні засоби». Оновлений стандарт повинен містити чітку інформацію про особливості обліку землі, адже для аграрних підприємств земля є головним основним засобом виробництва. В положенні необхідно зазначити інформацію про методику визначення вартості, за якою земельна ділянка вноситься на баланс підприємства, особливості переоцінки, порядок надходження та вибуття земельної ділянки, а також особливості розкриття інформації про землю в фінансовій звітності.

Оскільки землі є об'єктом бухгалтерського обліку і входять до складу основних засобів, то доцільним буде проведення інвентаризації, адже саме інвентаризація дозволяє виявити фактичну наявність активу та його якісні характеристики. Відсутність необхідних теоретичних напрацювань зумовлює труднощі при проведенні інвентаризації на практиці. Це відбувається внаслідок впливу кількох причин, зокрема: недостатнього нормативного регламентування порядку здійснення інвентаризації земельних ділянок, відсутності розробленої методики та неналежного документального забезпечення інвентаризації землі.

Варто відзначити, що в основному нормативному акті, який регулює порядок здійснення інвентаризації не згадується про інвентаризацію земельних ділянок, але в пункті 3 цього документу вказується на необхідність проведення інвентаризації нерухомих об'єктів основних фондів (до їх складу можемо віднести і земельні ділянки) не менше одного разу на три роки [1].

Методичними рекомендаціями з інвентаризації передбачається необхідність перевірки при інвентаризації земельних угідь наявності установчих документів, договорів оренди, на право власності або сертифікатів та інших документів, що засвідчують право власності чи користування земельними ділянками. Тут же обумовлюється проведення інвентаризації земельних ділянок в розрізі видів сільськогосподарських угідь: рілля, пасовища, сіножаті, ліси, водойми, землі запасу тощо [4].

Але таке нормативне регулювання інвентаризації землі не в достатній мірі розкриває порядок її здійснення. При цьому залишається поза увагою необхідність перевірки при інвентаризації кількісних і вартісних показників земельних ділянок як об'єкту обліку.

Висновки та пропозиції. Найважливішим і найбільш складним моментом, який є визначальним при розробці порядку проведення інвентаризації землі виступає визначення переліку показників, які необхідно, а головне можливо перевірити під час інвентаризації. Земля виступає особливим об'єктом обліку з певними властивими тільки їй характеристиками, що вимірюються у кількісних і якісних показниках, а також має вартісну оцінку. І якщо цілком зрозумілою при проведенні інвентаризації є перевірка фактичної наявності земельних ділянок шляхом обміру їх площі та виявлення і дослідження документів, що підтверджують законність права власності чи права користування ними, то значно складнішою і не такою однозначною виглядає процедура перевірки грошової оцінки землі. Це насамперед пояснюється тим, що на вартість земельної ділянки впливає багато факторів, до яких відносяться: просторові, ринкові, правові, кількісні, якісні та економіко-технологічні. При цьому вивчення і встановлення інвентаризаційною комісією ступеня впливу більшості із зазначених факторів на вартість земельної ділянки з метою перевірки правильності її визначення виглядає неможливим і тим більше нераціональним.

Взагалі, при проведенні інвентаризації земельних ділянок в сільськогосподарських підприємствах необхідно:

- перевірити наявність і правильність оформлення документів, які підтверджують: право власності на земельні ділянки (державні акти на право власності на землю); право користування земельною ділянкою (державні акти на право постійного користування землею); законність оренди землі (договори оренди землі, земельного паю, виписки із земельно-кадастрової книги місцевих Рад народних депутатів);

- перевірити правильність облікових даних щодо площі, розташування та стану земельних ділянок;
- перевірити дотримання цільового призначення земельних ділянок;
- по можливості виявити зміни якісних характеристик земель.

Багато в чому проведення інвентаризації землі ускладнюється також відсутністю затверджених у встановленому порядку відповідних інвентаризаційних документів. Тож обов'язковою є розробка таких типових форм, які б у повній мірі відображували результати інвентаризації саме земельних ділянок, враховуючи особливості та властивості, які притаманні лише землі. Застосування такого документу дозволить вирішувати завдання внутрішньогосподарського контролю: визначити відповідність чи розходження даних бухгалтерського обліку з фактичною наявністю земельних ділянок, що використовується в сільськогосподарському виробництві, прав власності на них та цільове використання.

Удосконалення обліку земель в цьому напрямку допоможе відобразити зміни в земельних угіддях; здійснити контроль за ефективним використанням земель; скласти на основі одержаної інформації відповідну статистичну та бухгалтерську звітність. Використання наведеної інформації буде сприяти роботі не тільки бухгалтерів і фінансистів, а також діяльності агрономів, землевпорядників та інших спеціалістів по земельних ресурсах.

***Аннотация.** Проанализированы методические подходы относительно проведения учета и оценки земель сельскохозяйственного назначения. Предложены направления усовершенствования методологии бухгалтерского и оценки земельных участков сельскохозяйственного назначения.*

***Ключевые слова:** оценка земельных участков сельскохозяйственного назначения, инвентаризация земель сельскохозяйственного назначения.*

***Summary.** Methodical approaches concerning carrying out of the account and an estimation of the earths of an agricultural purpose are analysed. Directions of improvement of methodology accounting and estimations of the ground areas of an agricultural purpose Are offered.*

***Keywords:** an estimation of the ground areas of an agricultural purpose, inventory of the earths of an agricultural purpose.*

Список використаних джерел:

1. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69. // Дебет кредит. – 2000. -№ 47. – С.47-49.

2. Малюга Н., Замула І. Земля в системі бухгалтерського обліку: визнання, оцінка, методика відображення // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. -№ 6. – С.15-20.

3. Мельничук В.О. Експертна грошова оцінка земельних ділянок сільськогосподарського призначення: нові підходи до визначення ставки капіталізації // Облік і фінанси АПК. – 2007. -№ 1-2. – С. 109-113.

4. Методичні основи грошової оцінки земель в Україні: Наукове видання / Дехтяренко Ю.Ф., Лихогруд М.Г., Манцевич Ю.М., Палеха Ю.М. – К.: Профі, 2002. – 256 с.