

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЗЕМЛІ В УКРАЇНІ ТА ЗА КОРДОНОМ



В.А. ДЕРІЙ,

кандидат економічних наук, доцент

(Тернопільська академія народного господарства)

Дерій Василь Антонович

Народився 26 червня 1959 року в Хом'яківці (нині Нагірян-кобчківського району Тернопільської області). З відзнакою закінчив Копичинський технікум бухгалтерського обліку (1977) та Українську сільськогосподарську академію (1981), аспірантуру при Київському інституті народного господарства (1990). Кандидат економічних наук (1991), доцент (1993), заступник і викладач кафедри бухгалтерського обліку і аудиту в Сільськогосподарстві Тернопільської академії народного господарства. Член ради інституту аграрного бізнесу. Автор 97 наукових і науково-методичних праць, у тому числі 2 колективних монографій, 6 вузівських підручників і посібників, а також понад ста науково-популярних статей. Читає лекції та веде практичні (семінарські) заняття з дисципліни "Контроль і ревізія" та "Аудит". Одружений, виховує дочку.

Протягом багатьох десятиліть 20 століття українська земля була загальнонародною власністю і не підлягала вартісній оцінці та відображенню у системі бухгалтерського обліку, фінансовій звітності.

У країнах із розвинутою ринковою економікою землю відносять до основного капіталу. За різними класифікаційними ознаками землю зараховують до матеріальних довготермінових активів, які не амортизуються, мають здатність відтворюватися (природна родючість) і навіть за певних умов поліпшувати таку відтворювальну здатність.

Основними завданнями обліку землі є:

- 1) проведення вартісної оцінки землі (історичної, фактичної, поточної, ринкової) і відстежування її купівлі-продажу, оренди, дарування;
- 2) відображення змін у земельних угіддях при переході з одного стану в інший;
- 3) забезпечення фіксації додаткових затрат, пов'язаних з орендою землі, поліпшенням її родючості;
- 4) відображення наявності і руху коштів, призначених для ціло-

вого фінансування витрат щодо поліпшення землі;

- 5) контроль за станом і змінами форм власності, видами земельних угідь, їх оцінкою.

У Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств, що затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291, для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних і орендованих земель відведено субрахунок 101 "Земельні ділянки", який входить до синтетичного рахунку 10 "Основні засоби". В західних країнах облік землі ведуть по-різному. Зокрема, Франція обліковує землю на рахунку другого порядку 211 "Земельні ділянки (незабудовані, забудовані, родовища корисних копалин)", який включено до рахунку першого порядку 21 "Матеріальні основні засоби".

Грошову оцінку земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів в нашій державі проведено за методикою, затвердженою постановою Кабінету Міністрів України від 23 березня

1995 р. № 213. Саме ця оцінка передусім має бути відображена на субрахунку 101 "Земельні ділянки" і у балансі підприємства. На превеликий жаль, в активі балансу немає рядка, де б відображувалась вартість землі, що належить будь-якому підприємству, особливо сільськогосподарському. Тому ми пропонуємо у баланс (ф. № 1) додатково ввести рядок 033 "Земельні ресурси".

Ринкові ціни на землю можуть істотно відрізнити від її грошової оцінки. У зв'язку з цим періодично виникатиме потреба дооцінки землі: дебет рахунку 101 "Земельні ділянки" і кредит рахунку 423 "Дооцінка активів". Якщо ж потрібно буде зменшити вартість землі, то можна використати таку ж кореспонденцію рахунків, але вже за методом "червоне сторно".

Для забезпечення ефективності обліку слід розробити типову кореспонденцію для операцій, пов'язаних із землею, і апробувати її на практиці. Розглянемо кілька прикладів кореспонденції рахунків, які відбиватимуть власну точку зору автора.

Облік земельних паїв селян — учасників сільськогосподарського

підприємства ведуть на дебеті рахунку 101 "Земельні ділянки" і кредиті рахунку 41 "Пайовий капітал". Якщо ж селянин вибуває з учасників сільськогосподарського підприємства, то складають кореспонденцію: дебет рахунку 41 "Пайовий капітал" і кредит рахунку 101 "Земельні ділянки".

Облік земельних ділянок зручно було б вести протягом 10–20 років у Книзі обліку землі, яка мала б складатись із відповідних розділів.

Капітальні затрати, пов'язані з покращенням родючості землі, відображають на дебеті рахунку 15 "Капітальні інвестиції" і кредиті рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядниками". Після проведення капітальних затрат їх додають до вартості землі: дебет рахунку 101 "Земельні ділянки" і кредит рахунку 15 "Капітальні інвестиції".

У разі офіційного проведення в Україні купівлі-продажу землі, таку господарську операцію треба було б відобразити на дебеті рахунку 972 "Собівартість реалізованих необоротних активів" та кредиті рахунку 101 "Земельні ділянки". Якщо покупець згоден купити

землю — дебет рахунку 37 "Розрахунки з різними дебіторами" і кредит рахунку 742 "Доход від реалізації необоротних активів".

Облік орендованої землі доцільно вести на позабалансовому рахунку 01 "Орендовані необоротні активи". В договорах оренди землі між орендарем і орендодавцями необхідно вказувати щорічну орендну плату в гривнях або ж у натуральних показниках кількості (центнерів) зерна, цукру, яку гарантовано щороку отримає селянин за орендовану землю, наприклад, до 1 листопада.

У західних країнах землю, придбану на ринку землі, оцінюють за собівартістю, в яку включають договірну ціну, оплату за послуги адвокатів та брокерам, вартість будівель та споруд, що знаходяться на придбаній землі, та інші витрати. Відобразимо це в кореспонденції за новим Планом рахунків:

1) придбано землю за договірною ціною, наприклад, на суму 30000 грн.): дебет рахунку 15 "Капітальні інвестиції" і кредит рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядчиками".

На суму 6000 грн. нараховано ПДВ: дебет рахунку 644 "Податковий кредит" та кредит рахунку 63;

- 2) вартість адвокатських та брокерських послуг (1800 грн.): дебет рахунку 15 "Капітальні інвестиції" та кредит рахунку 685 "Розрахунки з іншими кредиторами". Одночасно на суму 360 грн. нараховують ПДВ;
- 3) вартість будівель та споруд, що знаходяться на купленій землі, в обліку фіксуватимуть на дебеті рахунку 15 та кредиті рахунку 63 (наприклад, на суму 5000 грн.). Одночасно на суму 1000 грн. нараховують ПДВ;
- 4) оприбуткування землі проведитимуть на дебеті рахунку 10 "Основні засоби" і кредиті рахунку 15 на загальну суму 44160 грн.

Отже, упорядкування дійового обліку та контролю щодо землі в Україні з використанням багатого досвіду країн із розвинутою ринковою економікою — важлива умова успішної реалізації земельної реформи в нашій державі.

ОБЛІК РОБОТИ БІРЖОВОГО ПОСЕРЕДНИКА ТА КЛІЄНТІВ З ДЕРИВАТИВНИМИ КОНТРАКТАМИ НА БІРЖОВИХ РИНКАХ

Ю.А. РАТУШНИ,

віце-президент корпорації "Укразропробіржа"

А.В. ТИМЧЕНКО,

генеральний директор ТОВ "Віага"

При обслуговуванні деривативних контрактів на біржових ринках біржі створюють поле фінансово-розрахункових дій. Одним з найреальніших принципів такого поля є небанківська фінансова установа (НФУ) у формі довірчого товариства з додатковою відповідальністю, яка здійснює представницьку діяльність відповідно до договору, укладеного з довірцями майна щодо реалізації прав їх власників та договорів-доручень без переходу права власності.

Облік і контроль діяльності учасників регламентує:

- надходження деривативних контрактів на рахунки довірчого товариства з метою проведення фінансового та розрахункового обслуговування;
- надходження коштів за деривативними контрактами (відкриті позиції біржових посередників);
- погашення зобов'язань за деривативними контрактами (закриті позиції);