

**СЕКЦІЯ 3.
СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ,
АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ**

Тетяна БІНЧАРОВСЬКА

аспірант

Тернопільський національний економічний університет

**ЗЕМЛІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ
ЯК ОБ'ЄКТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Облік земель – це система заходів щодо реєстрації інформації про надходження, поліпшення та вибуття земельних ресурсів.

Метою бухгалтерського обліку земельних ділянок є надання відомостей про земельні ресурси, необхідних для зовнішніх користувачів з метою задоволення запитів інвесторів щодо стану інвестиційної привабливості сільськогосподарських підприємств та кредиторів з приводу землі, як об'єкта застави та запитів внутрішніх користувачів серед яких дирекція, акціонери, менеджери та ін. для прийняття ефективних управлінських рішень.

Унікальність земельних ресурсів як економічної категорії зумовлює специфіку побудови системи обліку землі, яка включає в себе накопичення, систематизацію, обробку та аналіз економічної інформації про кількісні, якісні, грошові та правові дані земельних ресурсів у державі.

У обліковій системі при розгляді земельних ресурсів розглядається не вся земля так як вона не має встановлених меж, а об'єктом обліку є земельна ділянка. На думку Присяжнюк С.В. та Новодворської В.В. при побудові системи обліку земельних ділянок слід враховувати певні специфічні особливості, які притаманні тільки для даного об'єкту обліку [1, с. 220]. До таких особливостей можна віднести: об'єктом обліку є не сама земля, а окремі земельні ділянки; амортизація не нараховується на вартість земельних ділянок, а лише на капітальні витрати на поліпшення землі; земля, як об'єкт основних засобів не підлягає ліквідації; первісна вартість земельної ділянки може бути збільшена тільки у разі її дооцінки; капітальні витрати на поліпшення земель не відносяться на збільшення первісної вартості об'єкта, а відображаються як окремий об'єкт основних засобів.

Територіальна обмеженість, постійність просторового розміщення, незамінність, здатність до відтворення родючості є основними відмінностями, котрі відрізняють землю від інших основних засобів. Земля є основним елементом, що забезпечує існування людства, оскільки виступає незамінним просторовим базисом. Особливо важливу роль земля відіграє у сільському господарстві, де є основним засобом виробництва і предметом праці, адже загально визнано, що для сільського господарства земля є предметом, на який спрямована праця (обробіток, сівба, догляд за посівами), і водночас засобом, який людина ставить між собою і об'єктом виробництва (рослини, тварини) тощо [2, с. 5].

Проблемою на сьогоднішній день залишається дуже низький рівень бухгалтерського обліку операцій із земельними ресурсами, а в деяких сільськогосподарських підприємствах відсутність такого обліку взагалі. Причиною цього є відсутність доступної методики бухгалтерського обліку земель, відсутність рекомендацій із питань відображення земельних ресурсів у звітності, орендовані земельні ділянки відображаються на позабалансових рахунках, чого більшість підприємств не робить та ін.

Кірейцев Г.Г., з приводу обліку земель зазначає: «Землі сільськогосподарського призначення – це основний біологічний актив в системі аграрної економіки, можливості котрого використано в Україні недостатньо» [3, с.207]. Земля є важливою частиною природних ресурсів, основним засобом виробництва в сільському господарстві, а також просторовою базою для розміщення підприємств усіх галузей народного господарства. У Конституції України (ст. 14), Земельному кодексі України (ст. 1), Цивільному кодексі

України (ст. 373) говориться, що земля є основним національним багатством і перебуває під особливою охороною держави [4; 5; 6]. Відповідно до ст. 1 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та п. 3 П(С)БО–1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» земельні ділянки є активами підприємства та обліковуються в складі основних засобів. Земельним ділянкам притаманні всі властивості активу підприємства. Земля є ресурсом, який контролюється підприємством в результаті минулих подій, використання якого, як очікується, призведе до економічних вигод у майбутньому.

Інформація про наявність, використання, поліпшення, реалізацію земель знаходить своє відображення в оперативному, управлінському, статистичному обліку. Дані оперативного обліку використовують для повсякденного керівництва виробництвом та частково узагальнюють у вигляді оперативної звітності. Основним завданням управлінського обліку є забезпечення всіх рівнів управління достовірною інформацією про стан земельних ресурсів, їх цільове використання, здійснення контролю за правильністю списання на затрати виробництва мінеральних та органічних добрив, формування в реєстрах аналітичного обліку інформації в кількісному, якісному та грошовому вимірниках з метою визначення ефективності використання земельного потенціалу. У статистичному обліку акумулюється інформація про площі земель, їх розподіл за власниками, землекористувачами, угіддями та видами економічної діяльності.

В залежності від статусу, у якому перебуває земельна ділянка на підприємстві, так вона відображається у бухгалтерському обліку. Земельна ділянка по-перше може належати підприємству на правах власності, у статусі необоротного активу, по-друге, може відображатись як інвестиційна нерухомість, по-третє, використовуватись підприємством на правах оренди і по-четверте, утримуватись для продажу у групі вибуття.

Якщо земельна ділянка є власністю підприємства, після внесення її у статутний капітал вона буде відображена у статусі необоротного активу (основного засобу). Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

Інвестиційною нерухомістю визнаються земельні ділянки, які перебувають на правах власності або орендовані на умовах фінансової оренди і утримуються з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу. Інвестиційна нерухомість визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому від її використання економічні вигоди у вигляді орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, та її первісна вартість може бути достовірно визначена.

А от якщо земельна ділянка утримується для продажу використовується термін “необоротний актив”, проте вона статусу “основного засобу” не має, та припиняє визнаватися у складі необоротних активів.

Література

1. Присяжнюк С.В., Новодворська В.В., Любар О.О. Земельні ресурси як об'єкт бухгалтерського обліку / С.В. Присяжнюк, В.В. Новодворська, О.О. Любар // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. - 2012. - №1 (56). - С. 219-223.
2. Саблук П.Т. Розвиток земельних відносин в Україні / П.Т. Саблук. - Київ: ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2006. - 396с., с. 5–6
3. Кірейцев Г.Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: монографія / Г.Г. Кірейцев. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 236 с., с.207
4. Конституція України [Електронний ресурс]. – 1996. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>.
5. Земельний кодекс України [Електронний ресурс]. – 2002. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2768-14>.
6. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс]. – 2003. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.