

Магістр 1 року навчання
факультету обліку і аудиту ХНЕУ

ЗЕМЕЛЬНІ РЕСУРСИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇХ ОБЛІКУ

Анотація. Розглянуто класифікацію земель за характером використання, особливості оренди земельних ділянок на сільськогосподарських підприємствах, їх відображення в бухгалтерському обліку. Подано види прав на землю та запропоновано введення широкого обліку операцій із землею.

Аннотация. Рассмотрены классификация земель по характеру использования, особенности аренды земельных участков на сельскохозяйственных предприятиях и их отображение в бухгалтерском учете. Представлены виды прав на землю и предложено введение широкого учета операций с землей.

Annotation. The paper discusses the classification of the lands by usage character, the peculiarity of land renting in agricultural organizations, their displaying in the accounting. The types of property rights to land have been presented and the introduction of wide business record of operation with the lands has been proposed.

Ключові слова: земельна ділянка, фінансова оренда, операційна оренда, сільськогосподарське підприємство, право на землю, земельні ресурси, земельний ринок.

Рациональне використання земельних ресурсів у сільському господарстві ключовим фактором ефективного господарювання, адже земля є унікальним активом, без якого неможлива діяльність не лише сільського господарства, а й усіх інших сфер. Особливого значення та актуальності в умовах формування земельного ринку набуває питання обліку земельних ресурсів, оскільки виникає необхідність отримання достовірної інформації про кількість, якість та грошову оцінку наявних земель.

Проблеми обліку та оцінки земель знаходили відображення в працях зарубіжних і вітчизняних науковців, фахівців та професорів, таких, як: Третяк А. М. [1], Драпіковський О. І., Іванова І. Б. [2] та ін. Окрім цього, опублікована велика кількість монографій, статей та дисертацій, що присвячені темі оцінки земельних ділянок та особливостям їх обліку.

Метою дослідження даної статті є визначення важливості земельного ресурсу, розгляд його класифікації та відображення орендованих земельних ділянок у бухгалтерському обліку.

Об'єктом дослідження виступає облік та оцінка земельних ділянок.

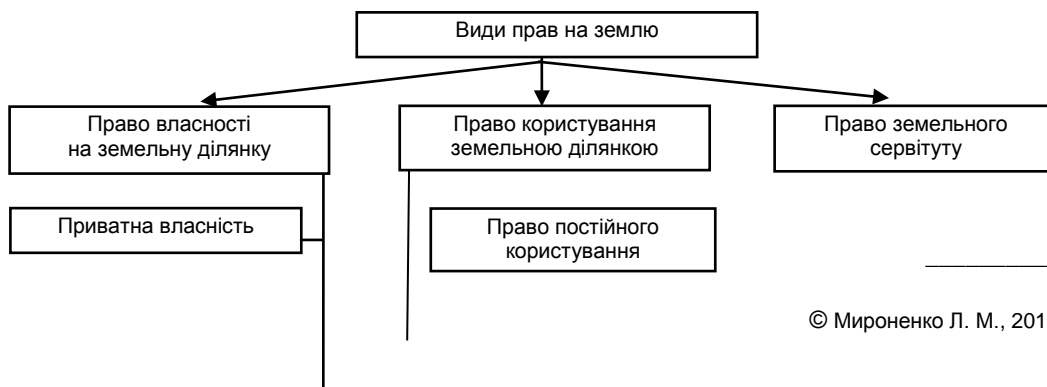
Предметом дослідження та вивчення є методи та процеси оцінки земельних ділянок, особливості обліку земель на сільськогосподарських підприємствах.

Українські землі завжди приваблювали всіх своєю невичерпністю, багатофункціональністю та родючістю. Вони завжди були та залишаються найбільш вагомим і цінним природним ресурсом. У Земельному кодексі України поняття "земля" тлумачиться як основне національне багатство, що перебуває під особливою охороною держави [3].

Усі земельні ділянки діляться за характером використання на такі категорії: рілля – це земельні угіддя, що систематично обробляються та використовуються під посіви сільськогосподарських культур; багаторічні насадження – земельні ділянки, що зайняті штучно створеними деревними, кущовими або трав'яними багаторічними насадженнями, здатними давати урожай плодово-ягідної, технічної або лікувальної продукції; перелоги – це земельні угіддя, що раніше оброблялися, а зараз, більше одного року, починаючи з осені, не використовуються під посіви сільськогосподарських культур, а також не підготовлені під пар; сіножаті – це земельні угіддя, вкриті багаторічною трав'яною рослинністю, які систематично використовуються для сінокошення; пасовища – це земельні угіддя, покриті багаторічною трав'яною рослинністю і не придатні для сінокошення, не є перелогами і систематично використовуються для випасання худоби [4]. У свою чергу, пасовища діляться на суходільні та заболочені.

Існує декілька видів права на землю, які детальніше розглянуто на рисунку. Слід зазначити, що користуватися земельною ділянкою ще не значить володіти нею, а саме право користування земельними активами – зараз найпоширеніше право у сільськогосподарських господарствах.

Заборона продажу земель не дозволяє купувати-продавати землі. За останніми даними дія мораторію припиниться у 2016 році. На сьогодні плата за оренду визначається добутком коефіцієнта індексації, який щорічно або раз на декілька років визначає Держземагенство, та грошової оцінки земельної ділянки, яка була визначена на 1 липня 1995 року.



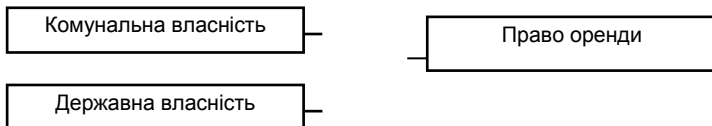


Рис. Види прав на землю, встановлені Земельним кодексом України [1]

Сьогодні в Україні співіснують два напрями грошової оцінки землі: нормативна оцінка, що ґрунтується на відмінній від ринкової бази і застосовується, насамперед, для цілей оподаткування земель різного функціонального призначення, та експертна оцінка, що базується на ринкових принципах і використовується для визначення ринкової та інших видів вартості земельних ділянок при укладанні цивільно-правових угод, у тому числі під час приватизації. Упродовж останніх років відбуваються зміни в законодавчій і нормативно-методичній базі земельнооцінної діяльності в інших країнах СНД [2]. Для земель сільськогосподарського призначення проводять нормативну грошову оцінку земель.

Найпоширенішим правом на землю, як зазначалось раніше, є право оренди землі. Право оренди земельної ділянки – це засноване на договорі строкове платне володіння і користування земельною ділянкою, необхідною орендареві для провадження підприємницької та іншої діяльності. Земельні ділянки можуть передаватися в оренду громадянам та юридичним особам України, іноземним громадянам і особам без громадянства, іноземним юридичним особам, міжнародним об'єднанням і організаціям, а також іноземним державам. Оренда земельної ділянки може бути короткостроковою – не більше 5 років та довгостроковою – не більше 50 років [1, с. 149].

Землі, що здаються в операційну оренду, а саме ця оренда поширена для сільського господарства, не відображаються в балансі, а знаходять відображення на забалансовому рахунку 01 "Орендовані необоротні активи". Операційна оренда не передбачає її списання з балансу, оскільки право власності на землю залишається у власника.

Найбільш поширені господарські операції з земельними ділянками зображено в таблиці.

Таблиця

Бухгалтерський облік операцій з операційної оренди земельних ділянок [3, с. 177]

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Оцінка земельної ділянки
		Дт	Кт	
1	Відображена вартість земельної ділянки, отриманої в операційну оренду	01		Вартість згідно з договором
2	Відображена сума орендної плати у складі витрат звітного періоду	23, 91, 92, 93	685	Сума згідно з договором
3	Відображено ПДВ за оренду	644	685	
4	Нараховано податковий кредит	641	644	
5	Перераховано орендну плату	685	311	
6	Списання земельної ділянки з балансового рахунку		01	

Для сільськогосподарських підприємств оренда є одним із перспективних шляхів розширення господарської діяльності та посилення економічної зацікавленості й відповідальності за її результати. Оренда землі передбачає контрактний договір між орендодавцем, тобто тим, хто володіє землею, та орендарем, який платить орендну плату й використовує землю [5, с. 725].

Однак існують випадки, в яких сільськогосподарські підприємства або фермерства мають у своїх активах земельні ділянки. У Плані рахунків бухгалтерського обліку для обліку та узагальнення інформації про наявність і рух власних земель відведено субрахунок 101 "Земельні ділянки" синтетичного рахунку 10 "Основні засоби". Слід також пам'ятати, що амортизація на землю не нараховується.

Нові обставини в країні та практика оренди вимагають постійного вдосконалення її регулювання, оскільки, як показує досвід, організація обліку операцій, пов'язаних із землею, має досить низький рівень. Тому вдосконалення організації обліку орендних операцій передбачає підвищення аналітичних можливостей обліку та звітності завдяки формуванню якісної інформації про орендоване майно та землю. Для забезпечення даних можна запропонувати нові форми документування орендних операцій, які дозволили зібрати в собі всі необхідні процеси оренди, починаючи з укладання договору та закінчуючи виплатою за користування землею.

Загалом "орендна операція" становить процес постановки та зняття з обліку орендних об'єктів, у даному випадку земельних ділянок. Тому доцільно запропонувати ведення широкого обліку операцій із землею. Так, можливе введення Реєстру надходження та вибуття орендованих земель, у якому необхідно відображати всі господарські операції, що стосуються оренди. Весь реєстр має складатися з карток орендодавця, кожна з яких повинна відображати інформацію про кожного орендодавця та земельної ділянки, що здається ним в оренду. Всю картку можна розбити на три розділи: теоретичний, практичний та доповнення.

Перший розділ має містити в собі всю інформацію правового оформлення угоди (підписання договору оренди), період дії договору, сторони, між якими укладено договір, отримання технічної документації. На даному етапі також необхідно визначити вартість земельної ділянки.

У другому розділі потрібно відображати всі господарські операції, починаючи з моменту віднесення земельної ділянки на за балансовий рахунок та закінчуючи списанням її з обліку.

Третій етап необхідний для відображення конкретних записів, таких, як заборгованість з виплати орендної плати, або, навпаки, переоплати, також можливе відображення перерахунку вартісної сплати на натуральну, оскільки сільськогосподарські підприємства практикують сплату за користування землею продукцією, яку вирощують.

Після закінчення строку договору Картка орендодавця має зберігатися на підприємстві не менше 5 років.

Таким чином, земля впродовж багатьох століть залишається найціннішим природним ресурсом, який неможливо замінити. Вона має задокументовані значення та класифікацію за різним характером використання. У свою чергу, право такого використання має свої особливості, одним із яких є оренда. У сучасних ринкових умовах оренда землі в сільськогосподарських підприємствах має дуже велике значення, оскільки ринок землі в Україні тільки розвивається.

Тому на даний момент існує заборона продажу земель сільськогосподарського призначення й оренда виступає своєрідним "дозволом" користування землею. Однак, незважаючи на велику кількість проведених досліджень, обґрунтованих висновків та пропозицій, земля залишається тим об'єктом, вивчення якого буде приваблювати дослідників ще багато часу.

Наук. керівн. Писарчук О. В.

Література: 1. Рекомендації з організації обліку та оцінки земель на підприємствах АПК / А. М. Третяк, В. М. Жук, Ю. М. Осадча та ін. // Облік та фінанси АПК. – 2005. – № 3. – С. 135–189. 2. Драпіковський О. І. Оцінка земельних ділянок / О. І. Драпіковський, І. Б. Іванова. – К. : ПРИНТ-ЕКСПРЕС, 2004. – 296 с. 3. Земельний кодекс України від 25 жовтня 2001 р. № 2768–III [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua. 4. Паньків З. П. Земельні ресурси [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// geoknigi. com/ book](http://geoknigi.com/book/). 5. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, Л. Г. Панченко та ін. ; за ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : Вища освіта, 2003. – 800 с.