

ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ЗЕМЕЛЬНИМИ РЕСУРСАМИ

Досліджено та проаналізовано особливості поєднання організації бухгалтерського обліку земельних ресурсів із системою державного обліку земель на різних рівнях управління. Надано пропозиції щодо поліпшення облікового забезпечення сільськогосподарських підприємств в загальній системі управління земельними ресурсами.

Постановка проблеми

У результаті земельної реформи в Україні відбулись принципові зміни у формах власності на землю, які охарактеризувались суттєвими перетвореннями у складі землевласників та користувачів. Запровадження в Україні приватної власності та особливості використання земель у виробничому процесі аграрних

підприємств зумовили необхідність подальшого розвитку ефективних форм управління земельними відносинами та раціонального землекористування, що, в свою чергу, вимагає переосмислення економічної суті земельних ресурсів та включення їх до складу об'єктів бухгалтерського обліку.

Мета дослідження полягає в поглибленні теоретико-методичних засад управління землею та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення облікового забезпечення земельних ресурсів.

Об'єкт і методика досліджень

Об'єктом дослідження є обліковий процес операцій з землею, що підлягають відображенню в бухгалтерському обліку підприємств аграрного сектору економіки. У процесі дослідження використовувалися методи аналізу, синтезу, абстрактно-логічний метод та метод теоретичного узагальнення.

Аналіз останніх досліджень

Проблема побудови належної системи управління земельними ресурсами залишається в центрі уваги багатьох вітчизняних та закордонних вчених, зокрема Д.Б. Аратського [1], І.І. Гладишева [2], В.В. Горлачука, І.М. Песчанської, В.А. Скороходова [3], О.С. Дорош, А.М. Третяка [5], О.І. Шапоренко [6]. Проте питання визначення подальших напрямів удосконалення бухгалтерського обліку земельних ресурсів у системі управління залишаються відкритими.

Результати дослідження

Управління земельними ресурсами – це процес регулювання використання земель, розвитку прав власності та охорони земель. Базисом системи управління земельними ресурсами є земельний кадастр. Державний земельний кадастр являє собою державну систему земельно-кадастрових робіт та процедуру визнання факту виникнення або припинення існування земельних ділянок як об'єктів права власності та права користування, яка містить сукупність відомостей і документів про правовий режим цих ділянок, їх вартість, кількісну та якісну характеристику, розподіл серед власників землі та землекористувачів, у тому числі орендарів, за категоріями земель [4].

Наразі державний земельний кадастр України ведеться за системою, яка складається з наступних рівнів: базового (на рівні району в розрізі адміністративно-територіальних одиниць, крім районів у містах, міст обласного значення, міст Києва і Севастополя); регіонального (на рівні Автономної Республіки Крим, області); національного (по Україні в цілому) [4]. Разом з тим, збір вихідних даних та передавання їх на базовий рівень здійснюється, починаючи із землевласників та землекористувачів – юридичних та фізичних осіб. Тому важливим є побудова належної системи бухгалтерського обліку в

первинній ланці збору та накопичення інформації про землю. Оскільки саме облік формує інформацію для зовнішніх та внутрішніх користувачів з метою прийняття рішень щодо ефективного цільового використання земель, їх економічної оцінки.

Відображення земельних ділянок як об'єкта бухгалтерського обліку вимагає використання певних прийомів формування облікової інформації, які у своїй сукупності складають метод бухгалтерського обліку. Серед прийомів, притаманних як бухгалтерському, так й кадастровому обліку можна виділити документацію, інвентаризацію, оцінку та звітність.

Документація є одним з найважливіших елементів методу бухгалтерського обліку, що забезпечує його інформаційну базу. Аналіз існуючого стану документального відображення операцій з землею в сільськогосподарських підприємствах свідчить про відсутність спеціалізованих типових форм документів з обліку землі. З метою забезпечення достовірності даних господарських операцій з земельними ресурсами нами розроблено власну систему документування земельних ресурсів сільськогосподарського призначення, що дозволить накопичувати інформацію щодо їх кількісного та вартісного відображення в бухгалтерському обліку: „Акт приймання-передачі земельної ділянки (паю)”, „Акт переведення земельних ділянок”, „Інвентарна картка обліку земельних ділянок”, „Книга обліку земель суб'єкта господарювання”, „Інвентаризаційний опис земельних угідь (паїв)”.

Запропонована форма "Акту приймання-передачі земельної ділянки (паю)" розкриватиме якісні та кількісні характеристики ділянки, надаватиме відомості щодо джерел її надходження та подальшого використання, місце розташування ділянки, відмітки про поліпшення та введення в експлуатацію на даному підприємстві, грошову вартість.

В умовах реформування підприємств та в результаті передачі земель громадянам відбуваються значні трансформаційні процеси в розрізі категорій угідь. З огляду на це пропонується запровадити в обліку "Акт переведення земельних ділянок", застосування якого надаватиме інформацію про причини зміни категорії земель, кадастрові показники, оцінку і вид земельної ділянки, її якісний стан в момент переведення та аналогічні відомості після переводу угідь з одного виду в інший.

З метою організації інвентарного обліку земельних ресурсів доцільним є використання "Інвентарної картки обліку земельних ділянок (паїв)", в якій облікова інформація групуватиметься за такими розділами: 1) відомості про придбання земельної ділянки (паю); 2) умови вибуття земельної ділянки (паю); 3) дані про поліпшення; 4) порядок переоцінки земельної ділянки (індексація вартості земель на

певну дату, дооцінка або уцінка); 5) відомості про переведення земель з одного виду угідь в інший; 6) коротка характеристика об'єкта.

Для узагальнення та систематизації даних про кількісний та якісний стан земель пропонується вести "Книгу обліку земель суб'єкта господарювання", яка дозволить розкрити кількісні та вартісні показники земельних ділянок за формами власності та користування й за категоріями угідь з врахуванням двох основних критеріїв: ділянки, що приймають участь у виробництві сільськогосподарської продукції, та ділянки, що тимчасово вилучені з виробництва.

Оскільки земельні ділянки входять до складу основних засобів, то обов'язковою процедурою є проведення інвентаризації площ земельних угідь в підприємствах. З метою деталізації даних про фактичний якісний стан та наявність земельних угідь пропонується "Інвентаризаційний опис земельних угідь (паїв)" доповнити додатковою інформацією про наявність документації на право власності та користування землею, балансову та нормативну грошову вартість, якісні характеристики та цільове використання ділянок. Такі зміни допоможуть здійснити контроль за раціональним використанням угідь, наявністю правової документації на власні та орендовані земельні ділянки та їх грошовою вартістю.

Бухгалтерська звітність – заключний етап узагальнення даних і невід'ємний елемент методу бухгалтерського обліку. Порядок розкриття у фінансовій та статистичній звітності інформації про земельні ресурси має відповідати вимогам достовірності та повноти відображення. Тому в балансі, примітках до фінансової звітності та у формі № 50-с.-г. „Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств” пропонується відображати як балансову вартість землі (залежно від способу надходження – первісну або ринкову (справедливу) вартість ділянки), так й нормативну грошову оцінку ділянок, що характеризує економічну оцінку землі.

Таким чином, з врахуванням всіх запропонованих бухгалтерських документів, обліковий процес накопичення та узагальнення інформації про використання земельних ділянок в сільськогосподарських підприємствах буде узгоджений з діючою земельно-кадастровою документацією (рис. 1).

Національний рівень	Регіональний рівень	Районний рівень (райони, міста обласного значення)	Місцевий рівень (сільські та селищні ради, села, міста районного значення)	Внутрішньогосподарський рівень (бухгалтерський облік)
Державний земельно-кадастровий баланс земельних ресурсів України	Державний земельно-кадастровий баланс земельних ресурсів регіону	Державний земельно-кадастровий баланс земельних ресурсів району	Земельно-кадастрові картки, книги первинного обліку земельних ділянок	Баланс земельних ресурсів підприємства
Індексний план (карта) адміністративно-територіальних одиниць	Індексний план (карта) регіону	Індексний план (карта) району (міста); черговий кадастровий план (внесення поточних змін просторової земельно-кадастрової інформації); картка поточних змін кадастрової інформації про земельну ділянку	Кадастровий план села (селища, міста)	Акт приймання-передачі земельної ділянки (паю) Акт переведення земельних ділянок
Реєстр земельних ділянок, що перебувають в управлінні Кабінету Міністрів України, АН України, ААН України	Реєстр земельних ділянок, що перебувають в управлінні обласних державних адміністрацій	Державна земельно-кадастрова книга обліку кількості та якості земель; Поземельна книга; реєстр юридичних осіб та громадян – суб'єктів підприємницької діяльності	Реєстр земельних ділянок юридичних осіб та Реєстр громадян	Інвентарна картка обліку земельних ділянок (паїв) Опис інвентарних карток
Зведений реєстр земельних ділянок	Зведений реєстр земельних ділянок	Книги записів (реєстрації) державних актів на право власності, користування землею та договорів оренди		Інвентаризаційний опис земельних угідь (паїв) Книга обліку земель суб'єкта господарювання
Архів земельно-кадастрової документації (за номенклатурою справ та за спеціальним переліком)	Архів земельно-кадастрової, проектної, вишукувальної землепорядної документації	Архів земельно-кадастрової, проектної, вишукувальної землепорядної документації	Внутрішні архіви землепорядної документації	Внутрішні архіви бухгалтерської та технічної документації
Державний реєстр обмежень використання землі	Реєстр державних обмежень на використання земель	Реєстр обмежень щодо використання земель		Інвентарна картка обліку земельних ділянок (паїв)
Зведений реєстр даних грошової оцінки земель	Реєстр даних грошової оцінки земель територіально-адміністративних утворень; Банк даних експертної грошової та економічної оцінки земельних ділянок	Експертна грошова оцінка земель; Нормативна грошова оцінка земель; Економічна оцінка земель; Бонітування ґрунтів	Земельні сервітути	Журнал-ордер № 13 с.-г., Баланс, примітки до фінансової звітності, ф. № 50-с.-г. „Основні економічні показники роботи сільського сподарських підприємств”

Рис. 1. Взаємозв'язок системи документування бухгалтерського обліку із земельно-кадастровою документацією [4, дослідження авторів]

Висновки

Визначені методичні підходи до формування облікового забезпечення використання земельних ресурсів сільськогосподарського призначення допоможуть: в поєднанні бухгалтерського обліку земельних ресурсів із системою державного обліку земель на внутрішньогосподарських рівнях управління; в здійсненні аналізу та контролю за правовим та цільовим використанням земель, складом угідь та їх якісними характеристиками, економічно доцільним використанням в господарській діяльності, і, як результат, створять умови для більш ефективного використання земельних ресурсів.

Перспективи подальших досліджень

Подальші дослідження слід зосередити на удосконаленні існуючої методики оцінки земельних ділянок у зв'язку із запровадженням ринку землі та розробленні методичних підходів щодо визначення резервів ефективного використання сільськогосподарських земель в аграрних формуваннях.

Література

1. *Аратский Д.Б.* Механизмы управления земельными ресурсами на региональном уровне: автореф. дис. на соискание ученой степени д-ра эконом. наук: спец. 08.00.05 / Д.Б. Аратский; Высшая школа приватизации и предпринимательства. – Москва, 1999. – 34 с.
 2. *Гладышев И.И.* Совершенствование управления земельными ресурсами в условиях формирования рынка земель сельскохозяйственного назначения : автореф. дис. на соискание ученой степени канд. эконом. наук: 08.00.05 / И.И. Гладышев; Новгородский государственный университет имени Ярослава Мудрого. – Великий Новгород, 2007. – 24 с.
 3. *Горлачук В.В.* Земельный менеджмент: навч. посіб. / В.В. Горлачук, І.М. Песчанська, В.А Скороходов. – К.: ВД „Професіонал”, 2006. – 192 с.
 4. Про удосконалення ведення державного земельного кадастру в зв'язку з його автоматизацією: наказ Держ. комітету України по земельних ресурсах від 03.09.1999 р. № 83 [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
 5. *Третяк А.М.* Управління земельними ресурсами: навч. посіб. [для підгот. фахівців із спец. "Землепорядкування та кадастр" в аграрних вищих навч. закл. 1–4 рівнів акредитації] / А.М. Третяк, О.С. Дорош. – К. : ТОВ "ЦЗРУ", 2006. – 462 с.
 6. *Шапоренко О.І.* Механізми державного управління земельними ресурсами (на прикладі деградованих і малопродуктивних земель) : автореф. дис. на здобуття вченого ступеня д-ра наук з держ. упр.: 25.00.02 / О.І. Шапоренко; Донецький держ. ун-т управління. – Донецьк, 2005. – 39 с.
-