

виконання на практиці. Цікаво відзначити, що фахівець, який є знавцем концепції lean обліку може працювати як найманим працівником на підприємстві, так і бути зовнішнім консультантом, тому що:

- він незалежний і може здійснювати достовірні оцінки і професійні судження;

- він не сприймається співробітниками як «один із них», до його професійної думки дослухаються як до думки експерта в питаннях організації lean обліку;

- репутація і подальша кар'єра знавця концепції lean обліку повністю визначається успіхом реалізованих ним проектів щодо організації lean обліку, що пояснює його високий рівень мотивації.

Спеціалісти, які володіють знаннями lean обліку, можуть працевлаштовуватися як на умовах часткової, так і повної зайнятості. Для здійснення оцінки результатів їх діяльності встановлюється «нижня і верхня межа економії», що означає – за рік роботи спеціаліст такої категорії, який працює на умовах повної зайнятості, повинен забезпечити підприємству економію витрат від 500 тис. до 1 млн. дол. Якщо економія витрат не досягне нижньої межі, це означає невідповідність кваліфікації фахівця, перевищення верхньої межі економії витрат є мало ймовірним.

Таким чином, зниження витрат – це не основна ціль lean обліку, а основний спосіб досягнення мети цієї концепції – збільшення прибутку, удосконалення фінансово-господарської діяльності і підвищення конкурентоспроможності.

УДК 657.631.1:339.94

Кошова Н. В.

студентка

*Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів і
природокористування України «Ніжинський агротехнічний інститут»
м. Ніжин, України*

ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ЗЕМЕЛЬНИХ ВІДНОСИН У СУЧАСНИХ УМОВАХ ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ

Розвиток земельних відносин кожної держави ґрунтується на притаманних їм особливостях розвитку, земельно-ресурсному потенціалі. Земельний фонд нашої держави становить 5,7% території усієї Європи та складає 60,3 млн га. У загальній структурі земельних ресурсів землі сільськогосподарського призначення займають 70,9% (42,8 млн га). Маючи у своєму володінні такий масштабний і цінний за своїми якісними характеристиками земельний фонд, Україна, за різними оцінками науковців, при умові дотримання оптимальної структури землекористування та відповідного рівня землеробства, потенційно здатна забезпечити продовольством 250-320 млн осіб. Розкриття такого

потенціалу сільськогосподарських земель дозволить Україні зайняти вагоме місце у міжнародному поділі праці та міжнародних відносинах. У такому аспекті важливим і необхідним стає інформаційне забезпечення земельних відносин в умовах інтеграційних процесів. Нині можна відмітити гостру потребу в інформації про стан і використання земельних ділянок в Україні [1].

Різні аспекти обліку сільськогосподарських земель розглядаються у працях В.М. Жука, Н.І. Загребельної, І.В. Замули, О.В. Ільчак, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного.

Бухгалтерський облік земельних ділянок регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [4] і П(С)БО 7 «Основні засоби» [3]. Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» земельні ділянки, що знаходяться у власності підприємств, визнаються активом і, таким чином, стають об'єктами бухгалтерського обліку, зараховуючись до складу основних засобів на підставі Державного акта на право приватної власності на землю. Тобто активом і об'єктом бухгалтерського обліку сьогодні визнаються тільки земельні ділянки, які належать підприємствам. Проте в сільському господарстві склалась така ситуація, що земельні ділянки знаходяться у власності фізичних осіб у формі паїв, а використовують землю на правах оренди сільськогосподарські підприємства. Фізичні особи не ведуть бухгалтерський облік, а підприємства не мають підстав для включення цих ділянок до складу активів. На практиці облік орендованих земельних ділянок або взагалі не ведеться, або ведеться у дуже спрощеному вигляді, не розкриваючи всієї інформації про земельні ділянки та землекористування. Таким чином, велика частина земель сільськогосподарського призначення залишається поза увагою бухгалтерського обліку.

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, знижує ефективність управління земельними відносинами, погіршує умови соціального захисту селян – власників земельних ділянок та земельних часток (паїв) [5, с. 369].

Оцінка землі знаходить своє відображення в бухгалтерському обліку не лише при безпосередньому здійсненні цивільно-правових угод, пов'язаних із земельними ділянками в ринковому середовищі, а й під час обрахунку податку на землю, при визначенні загальної вартості об'єкта нерухомості – будівлі з земельною ділянкою, при обчисленні втрат і збитків у разі встановлення сервітутів, у разі формування інвестиційної політики та реорганізації сільськогосподарського підприємства, у випадку економічного обґрунтування ефективного і раціонального використання земельних ділянок, при страхуванні об'єктів нерухомості, додатковій емісії акцій, на випадок проведення процедури банкрутства та ліквідації підприємства. Саме тому грошова оцінка

має стати підсумковим етапом комплексу техніко-економічних заходів щодо оцінки засобів підприємства, який дасть змогу з достатнім ступенем вірогідності встановити ціну землі певної якості.

Значення коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення, що застосовується кумулятивно залежно від дати проведення нормативно грошової оцінки земель, за 2017 рік становить 1,0. У січні 2017 року Державне агентство земельних ресурсів України оприлюднило розмір нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь у середньому по Україні та в розрізі регіонів, що на 20% більше, ніж у 2015 році. Так, середній розмір грошової оцінки ріллі та перелогів становив 30927,77 грн/га.

Проте існуюча система оцінювання сільськогосподарських земель України, на нашу думку, є недосконалою, характеризується багатьма недоліками. Перш за все, відсутня об'єктивна інформація про сучасний якісний стан цих земель: коефіцієнта норми рентабельності, середньорічної урожайності зернових культур. Це призводить до помилок при формуванні ціни на них та втрати бюджетам та населенням реальних доходів. По-друге, недосконалою є нормативна база щодо оцінки земель. Останнім часом землевпорядники роблять спроби підготувати нові закони та інші нормативні документи, проте нехтують при цьому думкою фахівців-грунтознавців. Отже, ринкової ціни на землю в Україні не існує, як і не існує самого ринку. У країнах з ринковою економікою ціни на землю коливаються від 5 до 70 тис. дол. за га.

Підставою для відображення господарських операцій з землею в аналітичному та синтетичного обліку є первинні документи, які складаються на підставі юридичної документації (наприклад, договорів оренди; договорів про відчуження земельних ділянок: купівлі-продажу, міни, дарування тощо; актів на право користування та право володіння; державних актів на право приватної власності на землю; актів про придбання ділянок при проведенні земельних торгів; рішення). Аналіз існуючого стану документального відображення операцій з землею в сільськогосподарських підприємствах свідчить про відсутність належного первинного обліку, що спричинено як відсутністю нормативного забезпечення та спеціалізованих типових форм первинних документів з обліку землі, так і порушенням облікової дисципліни бухгалтерськими службами.

Для належної організації обліку і контролю орендованих земель доцільно розробити реєстр обліку орендованих земельних ділянок у розрізі їх орендодавців з відміткою відповідних договорів на право оренди, за термінами їх дії з зазначенням кадастрової оцінки кожної земельної ділянки та розміру орендної плати.

Податковий кодекс України передбачає необхідність нарахування амортизації на витрати на капітальні поліпшення землі, не пов'язані з будівництвом, а саме: на осушення, збагачення та інші подібні капітальні поліпшення землі. Облік балансової вартості капітального поліпшення землі як

окремого об'єкта основних засобів ведеться у складі основних засобів групи 2 з максимально допустимим строком корисного використання – 15 років [2].

Норми Податкового кодексу установлюють для капітального поліпшення землі особливі правила, згідно з якими в разі вибуття землі як окремого об'єкта власності (у результаті продажу чи іншого відчуження) балансова вартість капітального поліпшення землі як окремого об'єкта основних засобів відноситься до складу витрат за результатами податкового періоду, на який припав такий продаж. Вибуття вартості капітального поліпшення землі з податкових розрахунків прив'язане до вибуття від платника податків землі як окремого об'єкта власності.

Отже, існуюча система обліку земельних ділянок не відповідає вимогам сучасності. Сформувалася гостра потреба в розробці методичних і практичних рекомендацій щодо обліку земельних ділянок сільськогосподарського призначення, які б ураховували інноваційний процес у землекористуванні та ступінь становлення ринкових відносин. А для належної організації обліку і контролю орендованих земель для органічного виробництва доцільно розробити реєстр обліку орендованих земельних ділянок у розрізі їх орендодавців з відміткою відповідних договорів на право оренди, за термінами їх дії з зазначенням кадастрової оцінки кожної земельної ділянки та розміру орендної плати. Актуальним є розрахунок реальної ринкової вартості земель сільськогосподарського призначення України.

Список використаних інформаційних джерел

1. Ільчак О.В. Облікові аспекти земельних відносин в умовах інтеграційних процесів / О.В. Ільчак // БІЗНЕСІНФОРМ. – 2014. - № 8. – С. 223-228.
2. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Положення (стандарты) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=293533
4. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
5. Трачова Д. М. Облік і оцінка земельних ділянок сільськогосподарського призначення / Д. М. Трачова // Вісник Таврійського державного агротехнологічного університету. – 2011. – № 3. – С. 368 – 374.