

НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ

Мета статті полягає у дослідженні нормативно-правового забезпечення облікового відображення земельних ресурсів та розробці напрямів його удосконалення з урахуванням видів земельних ресурсів та їх цільового призначення. На підставі дослідження законодавчих актів, що регулюють здійснення земельних відносин в Україні, запропонована п'ятирівнева система нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку земельних ресурсів. За результатами порівняння законодавчих документів, що регулюють облікове відображення земельних ресурсів, встановлено наявність протиріч окремих положень та наявність часткової розробки методології бухгалтерського обліку даного виду активів. Обґрунтовано доцільність доповнення нормативного забезпечення бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення шляхом розробки та впровадження галузевого стандарту бухгалтерського обліку. Для врегулювання методичних аспектів облікового відображення операцій з землями несільськогосподарського призначення та прав користування ними, запропоновано розробити та затвердити на законодавчому рівні Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку земельних ресурсів з урахуванням їх видів та цільового призначення.

Ключові слова: земельні ресурси, нормативний документ, галузевий стандарт, методичні рекомендації, стандарти бухгалтерського обліку.

NECHYPORUK N.

National Academy of Statistics, Accounting and Audit, Kyiv

NORMATIVE REGULATION OF ACCOUNTING OF LAND RESOURCES

The purpose of the article is to study the regulatory and legal support for the accounting reflection of land resources and to develop directions for its improvement taking into account the types of land resources and their designated purpose. Based on the study of legislative acts regulating implementation of land relations in Ukraine, a five-level system of legal support for accounting of land resources was proposed. The first and second level of system of legal support is a set of documents, which consolidate the scope of land relations, define the general principles of legislative acts regulating of land relations, regulate the procedure for registration of rights to land and make its monetary valuation, defined the peculiarities of taxation of land relations. The third level of system of legal support is consists of national and international accounting standards that determine the organizational and methodological principles of accounting for land transactions. The fourth level of system of legal support consists of a plan of accounting, instructions and methodological recommendations. The fifth level of system of legal support is a set of internal documents of the enterprise. Based on the results of comparison of legislative documents that regulate accounting reflection of land resources, it was found that there are contradictions in certain provisions and that there is a partial development of accounting methodology for this type of assets. The expediency of supplementing the regulatory support for accounting of agricultural lands by the development and implementation of the industry standard of accounting is substantiated. For regulation of methodological aspects of accounting reflection of operations on non-agricultural lands and the rights to use them, it is proposed to develop and approve at the legislative level the Methodological recommendations on accounting of land resources, taking into account their types and purpose.

Keywords: land resources, normative document, industry standard, methodological recommendations, accounting standards.

Постановка проблеми. Проведення земельної реформи та розширення прав користування земельними ресурсами зумовлюють потребу побудови дієвої та впорядкованої системи правового регулювання їх облікового відображення. Формування налагодженого механізму управління відносинами землекористування на сучасному етапі розвитку економіки повинно базуватися на узгодженому правовому забезпеченні бухгалтерського обліку земельних ресурсів та прав користування ними. Досягнення повноти та достовірності облікової інформації про стан та ефективність використання земельних ресурсів можливе завдяки формуванню відповідної системи рахунків бухгалтерського обліку та використанню положень діючих національних стандартів бухгалтерського обліку, а також шляхом забезпечення максимальної узгодженості положень нормативних документів з обліку земельних ресурсів на різних рівнях законодавчого регулювання.

“Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю – це сукупність нормативно-правових актів найвищих гілок влади у державі (законодавчої, виконавчої та представницької), Міністерства фінансів України, інших міністерств та відомств, і, власне, кожного підприємства зокрема, які забезпечують повноцінне функціонування та динамічний розвиток бухгалтерського обліку, фінансової звітності й економічного контролю в державі” [1, с. 77].

Державну політику в сфері регулювання бухгалтерського обліку земельних ресурсів в Україні реалізують Міністерство фінансів України, міністерства та інші центральні органи виконавчої влади, що реалізують державну політику у сфері земельних відносин. В цілому сукупність нормативних документів, що регулюють земельні відносини в Україні, можна систематизувати за такими групами: регулювання механізму здійснення земельних відносин; особливості землеустрою та землекористування в країні;

нормативне забезпечення прав оренди та користування земельними ресурсами; порядок та особливості проведення оцінки земель; бухгалтерський облік операцій із земельними ресурсами та їх оподаткування; контроль за використанням землі. Разом з тим, наявність безсистемності у законодавчому забезпеченні регулювання земельних відносин та часткова розробка методології бухгалтерського обліку даного виду активів призводять до фрагментарної реалізації інформаційної функції системою бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та практичні аспекти нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку земельних ресурсів та дослідженню особливостей системи їх облікового відображення присвятили праці такі зарубіжні і вітчизняні автори: Ю.С. Бездушна, С.Г. Вегера, В.М. Жук, І.В. Замула, С.І. Здан, Я.П. Іщенко, М.Ю. Іщенко, Г.Г. Кірейцев, О.А. Кушніренко, Б.В. Мельничук, Т. Одинак, Т.П. Остапчук, С.М. Остапчук, О.Г. Сокіл та інші.

Невирішені частини загальної проблеми. Не применшуючи ролі наукових здобутків вищенаведених авторів, слід звернути увагу, що незважаючи на велику кількість публікацій недостатньо дослідженим залишається питання розробки пропозицій з удосконалення нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку земельних ресурсів за їх видами та напрямками цільового використання.

Мета статті полягає у дослідженні нормативно-правового забезпечення облікового відображення земельних ресурсів та розробці напрямів його удосконалення з урахуванням видів земельних ресурсів та їх цільового призначення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Формування інформації про стан та використання земельних ресурсів регламентується багатьма законодавчими актами, які слід відповідним чином систематизувати. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку операцій із земельними ресурсами можна представити як п'ятирівневу систему (табл. 1).

Таблиця 1

Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку земельних ресурсів	
Рівень	Перелік нормативних документів
I рівень нормативного регулювання	
Кодекси та закони	Конституція України; Земельний кодекс України; Цивільний кодекс України; Господарський кодекс України; Податковий кодекс України; Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”; Закон України “Про оцінку земель”
II рівень нормативного регулювання	
Укази і розпорядження Президента України, Постанови Кабінету міністрів України, Накази Держкомстату України	Національний стандарт № 1 “Загальні засади оцінки майна і майнових прав”; Національний стандарт № 2 “Оцінка нерухомого майна”; Постанова Кабміну України “Про експертну грошову оцінку земельних ділянок”; Порядок проведення експертної грошової оцінки земельних ділянок; Положення про порядок проведення експертної оцінки державного майна при приватизації
III рівень нормативного регулювання	
Національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, фінансової звітності	П(С)БО 7 “Основні засоби”; П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”; П(С)БО 14 “Оренда”; П(С)БО 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”; П(С)БО 32 “Інвестиційна нерухомість”; МСБО 2 “Запаси”; МСБО 16 “Основні засоби”; МСБО 17 “Оренда”; МСБО 38 “Нематеріальні активи”; МСБО 40 “Інвестиційна нерухомість”; МСФЗ 5 “Непоточні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність”; МСФЗ 16 “Оренда”
IV рівень нормативного регулювання	
План рахунків, інструкції, методичні рекомендації	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ; Інструкція з обліку основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ; Порядок аналітичного обліку земель в наукових установах, підприємствах та організаціях УААН
V рівень нормативного регулювання	
Внутрішні нормативні акти	Наказ про облікову політику; наказ про проведення інвентаризації; графік документообігу

Аналізуючи представлені в таблиці 1 рівні нормативного регулювання облікового відображення операцій з земельними ресурсами, можна стверджувати, що перший та другий рівень нормативного регулювання є сукупністю законодавчих документів, якими закріплена сфера земельних відносин, визначені загальні засади земельного права, врегульований порядок оформлення прав на землю та здійснення її грошової оцінки, встановлені особливості оподаткування земельних відносин.

Разом з тим, “серйозною проблемою включення земельних відносин у систему бухгалтерського обліку є відсутність дієвого механізму їх функціонування та регулювання. Українське земельне законодавство важко назвати цілісним і послідовним зважаючи на велику кількість протиріч між окремими законодавчими та нормативними актами” [2, с. 47]. Наявність зазначених недоліків актуалізує необхідність розробки системної та обґрунтованої методології бухгалтерського обліку земельних ресурсів залежно від їх видів та цільового використання. Деталізація основних законодавчих вимог в частині формування методології бухгалтерського обліку земельних ресурсів здійснюється на третьому, четвертому та п'ятому рівнях нормативного регулювання.

Третій рівень нормативного регулювання містить перелік національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, які визначають основні організаційні та методичні засади облікового відображення операцій з земельними ресурсами та порядку представлення інформації про їх стан у звітності підприємства. Характеристика основних національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в частині регулювання питань визнання, оцінки та облікового відображення земельних ресурсів представлена в табл. 2.

Таблиця 2

Характеристика основних національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності з питань регулювання облікового відображення операцій із земельними ресурсами

№ з/п	Нормативний документ	Характеристика
1	2	3
1	П(С)БО 7 “Основні засоби”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Земельні ділянки, які перебувають у власності підприємства та капітальні витрати на поліпшення земель обліковуються у складі основних засобів підприємства
2	П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Права користування майном (право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства) включені до числа об’єктів нематеріальних активів
3	П(С)БО 14 “Оренда”	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності. Земельні ділянки (паї), що перебувають в операційній оренді, включаються до складу позабалансових об’єктів бухгалтерського обліку та відображаються за вартістю, зазначеною в договорі оренди. Врегулює питання нарахування та сплати орендної плати за користування земельною ділянкою
4	П(С)БО 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи, утримувані для продажу та розкриття такої інформації у фінансовій звітності. Якщо земельну ділянку було придбано виключно з метою її подальшого перепродажу, то вона отримує статус нерухомості, яка утримується для продажу
5	П(С)БО 32 “Інвестиційна нерухомість”	Визнає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість та її розкриття у фінансовій звітності. Врегульовано облік інвестиційної нерухомості (власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, утримувані з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності) та операційної нерухомості (власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, утримувані з метою використання для виробництва, або постачання товарів чи надання послуг, або ж в адміністративних цілях)
6	МСБО 16 “Основні засоби”	Земля належить до окремого класу основних засобів. Земля та будівлі є окремими активами, і їх обліковують окремо, навіть якщо їх придбали разом. Земля має необмежений строк корисної експлуатації і внаслідок цього не амортизується. Справедливою вартістю землі визначають на основі ринкових свідчень за допомогою експертної оцінки. Клас капітальних витрат не виділяється

1	2	3
7	МСБО 17 “Оренда” МСФЗ 16 “Оренда”	Визначення для орендарів і орендодавців відповідних облікових політик та розкриття інформації, що їх слід застосовувати до угод про оренду. Врегульовано питання операційної та фінансової оренди землі та будівель, порядок оцінки землі
8	МСБО 38 “Нематеріальні активи”	Встановлює обліковий підхід до нематеріальних активів. Право користування землею може бути визнано як нематеріальний актив
9	МСБО 40 “Інвестиційна нерухомість”	Визначає обліковий підхід до інвестиційної нерухомості та пов’язані з ним вимоги до розкриття інформації. Земля, утримувана (власником або орендарем згідно з угодою про фінансову оренду) з метою отримання орендних платежів або збільшення вартості капіталу чи для досягнення обох цілей визнається інвестиційною нерухомістю
10	МСФЗ 5 “Непоточні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність”	Полягає у визначенні бухгалтерського обліку активів, утримуваних для продажу, в тому числі і земельних ділянок
11	МСБО 2 “Запаси”	Запаси включають товари, що були придбані та утримуються для перепродажу, у тому числі, наприклад, товари, придбані підприємством роздрібною торгівлю та утримувані для перепродажу, або земля та інша нерухомість для перепродажу

Проаналізувавши законодавчі документи третього рівня нормативного регулювання облікового відображення земельних ресурсів, можна зробити висновок про наявність спільних та відмінних вимог та положень, що врегульовані на рівні П(С)БО та МСБО.

“Відмінні риси між П(С)БО та МСФЗ можна пояснити тим, що МСФЗ носять загальний рекомендаційний характер та не враховують національних особливостей ведення бухгалтерського обліку” [3, с. 39].

Наявність відмінних ознак в регулюванні облікового відображення земельних ресурсів зумовлює потребу їх врахування при організації бухгалтерського обліку об’єктів земельних відносин. Так, в національних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та фінансової звітності, земля не розподіляється на категорії, що впливає на порядок її оцінки та відображення в бухгалтерському обліку. Від того наскільки правильно визначений вид землі та встановлено її цільове призначення залежить порядок її визнання, оцінки та відображення як об’єкта бухгалтерського обліку, що в подальшому відображається у звітності.

“Дуже важливою проблемою, яка постає перед обліком землі і земельних відносин є удосконалення нормативно-правової бази цієї ділянки обліку, яка б мала бути чіткою, зрозумілою і доступною, передусім для аграріїв-практиків. Проте ні у Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку і звітності, ні у вітчизняних облікових стандартах немає чіткої законодавчої регламентації обліку земельних ділянок, що мають різне цільове призначення, а також прав користування ними, віднесення їх до балансу підприємств та організацій різних форм власності” [4, с. 84].

Погоджуємось з В.В. Івановою, що “порівняльний аналіз національних та міжнародних стандартів показує що в МСФЗ приділяється увага лише основним аспектам бухгалтерського обліку активів, оскільки створення більш детальних стандартів зробило би неможливим їх застосування іншими країнами” [5, с. 67].

Наявність протиріч та недоліків нормативного регулювання обліку земельних ресурсів, обмежені вимоги щодо розкриття інформації про операції із земельними ресурсами позбавляє можливості отримання зацікавленими користувачами та інвесторами інформації, яка є важливою для прийняття рішень.

“Нажаль, в сьогоденній ситуації, коли фінансова звітність готується лише формально на виконання вимог законодавства, а бухгалтер більшу частину свого часу витрачає на оптимізацію оподаткування, якість та достовірність фінансової звітності за МСФЗ, яку складають українські підприємства, ставиться під сумнів” [6, с. 25].

Наявність різниці у підходах та існування протилежних вимог до облікового відображення операцій з земельними ресурсами, що наведені в П(С)БО та МСБО, призводять до необхідності суттєвих доопрацювань і доповнень діючого нормативного базису в напрямі його пристосування до галузевої специфіки функціонування суб’єктів господарювання.

“Відсутність належного нормативного врегулювання питань облікового відображення відносин, що формуються при суборенді та оренді цілісно-майнових комплексів у складі земельних ділянок, неопрацьованість законодавчих вимог до облікового відображення операцій з розпорядження земельними ресурсами в результаті можуть зумовити викривлення реального фінансового стану підприємства. Представлення в стандартах бухгалтерського обліку фрагментарних вимог до облікового відображення земельних ресурсів, врегулювання лише загальних вимог до обліку земельних ділянок та прав користування ними в складі активів підприємства, відсутність рекомендацій з відображення земельних ресурсів у звітності та примітках дозволяють зробити висновок, що діюча нормативна база з обліку земельних ресурсів та прав

користування ними характеризується відсутністю системності та взаємоузгодженості. Зазначена ситуація ускладнює здійснення контролю за станом, рухом та використанням земельних ресурсів” [6, с. 229].

Запровадження процесу демонополізації власності на земельні ресурси актуалізує питання розробки взаємоузгодженого законодавчого підґрунтя бухгалтерського обліку операцій, які виникають в процесі формування інституту приватної власності та прав користування земельними ресурсами. Наявність неузгодженостей та відмінностей у діючих П(С)БО та МСБО, відсутність чіткої регламентації порядку облікового відображення земель на правах користування як окремого об’єкта у складі активів підприємства з урахуванням галузевої специфіки діяльності зумовлюють потребу у розробці додаткових нормативних документів або внесенні змін і доповнень до діючих.

Серед науковців існує декілька пропозицій щодо виходу із ситуації, яка сформувалась в частині регулювання облікового відображення земельних ресурсів та прав користування ними. Зокрема, С. Остапчук вважає, що “сьогодні існує два шляхи формування ефективної методології бухгалтерського обліку, яка б дозволила залучити землі сільськогосподарського призначення до економічного обороту та забезпечила пріоритетне висвітлення цінності земельного капіталу підприємств аграрної галузі: 1) внесення змін до МСФЗ; 2) розробка власного галузевого стандарту” [7, с. 73].

“Перш за все необхідно звернути увагу на недосконалість законодавства в сфері нормативного регулювання обліку земель сільськогосподарського призначення та об’єднати сили науковців і працівників законодавчої влади для створення окремого стандарту, який б регламентував облік земель сільськогосподарського призначення” [8, с. 39]. Прихильниками даного напрямку є: Т. Бінчаровська [8, с. 39], В.М. Метелиця [9, с. 31-32], Т. Одинак [10, с. 298], Н. Ціцька, Г. Брик, Т. Поверляк [4, с. 84]

Ціцька Н., Брик Г., Поверляк Т. зазначають наступне: “поділяємо думку вчених-економістів про необхідність розробки і введення в дію національного стандарту з обліку землі і земельних відносин у сільськогосподарських формуваннях, який обов’язково має враховувати специфіку сільськогосподарського виробництва, поєднавши передовий зарубіжний і особливості національного досвіду. Цей правовий акт, на нашу думку, має охоплювати як економічну, так і екологічну підсистеми, які мають бути нерозривно пов’язані з національними інтересами” [4, с. 84].

Метелиця В.М. [9, с. 31-32] запропонував до застосування в аграрному секторі національний галузевий стандарт звітності (НГСЗ 1) “Землі, плата та права користування ними в сільському господарстві” та рекомендував норми, які можуть бути використані при розробці цього стандарту, що є найбільш обґрунтованими для застосування вітчизняними суб’єктами аграрного сектору.

Тотожний стандарт запропоновано колективом авторів монографії “Обліково-оціночні аспекти включення землі до економічного обороту” [11]. Особливу увагу концептуальним та методичним засадам впровадження галузевого стандарту обліку земель сільськогосподарського призначення приділено авторами в колективній монографії “Галузеві стандарти обліку та фінансової звітності” [6]. Зокрема, В.М. Жук, Ю.С. Бездушна, Б.В. Мельничук розробили та пропонують для впровадження на методологічному рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення Положення (стандарт) бухгалтерського обліку “Землі сільськогосподарського призначення та права користування ними” та на методичному рівні – Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку та оцінки земель сільськогосподарського призначення.

Погоджуються з необхідністю прийняття галузевих стандартів обліку Л. Шнейдман зазначаючи, що “завжди існує потреба в регулюванні специфічних питань у конкретних галузях діяльності. При цьому галузеві стандарти розкривають особливості застосування національних стандартів у конкретному секторі економіки. Вони не створюють систему, паралельну національним стандартам” [12].

Підтримуємо позицію науковців, що формування належного нормативного забезпечення бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення повинно базуватися на розробці галузевих стандартів. Саме розробка та запровадження галузевого стандарту з обліку земель сільськогосподарського призначення сприятиме законодавчому закріпленню основних організаційно-методичних принципів та засад оцінки, облікового відображення та розкриття у звітності інформації про стан та використання даного виду земельних ресурсів.

Актуальним на сьогодні є також питання врегулювання методичних аспектів облікового відображення операцій з землями несільськогосподарського призначення та прав користування ними. З огляду на складність та комплексний характер питань з облікового відображення операцій із земельними ресурсами (в т.ч. землями сільськогосподарського та землями несільськогосподарського призначення), з метою підвищення результативності управлінських рішень, забезпечення належного нормативного визначення єдиних принципів та правил представлення інформації у фінансовій звітності, запровадження ефективного механізму управління земельними відносинами сприятиме підготовка та затвердження “Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку земельних ресурсів з урахуванням їх видів та цільового призначення”. Основною метою розробки зазначеного нормативного документу є надання пояснень в частині застосування стандартів бухгалтерського обліку та порядку облікового відображення земельних ресурсів залежно від їх виду та цільового використання на рахунках бухгалтерського обліку та у звітності підприємства.

Використання запропонованих Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку земельних ресурсів з урахуванням їх видів та цільового призначення забезпечить спрощення заходів з розробки облікової політики в частині відображення операцій з земельними ресурсами та сприятиме формуванню належного інституційного середовища функціонування суб'єктів земельних відносин.

Враховуючи, запропоновані напрями удосконалення нормативного забезпечення бухгалтерського обліку земельних ресурсів, вважаємо, що система нормативного регулювання третього та четвертого рівнів повинна містити наступні документи (рис. 1).

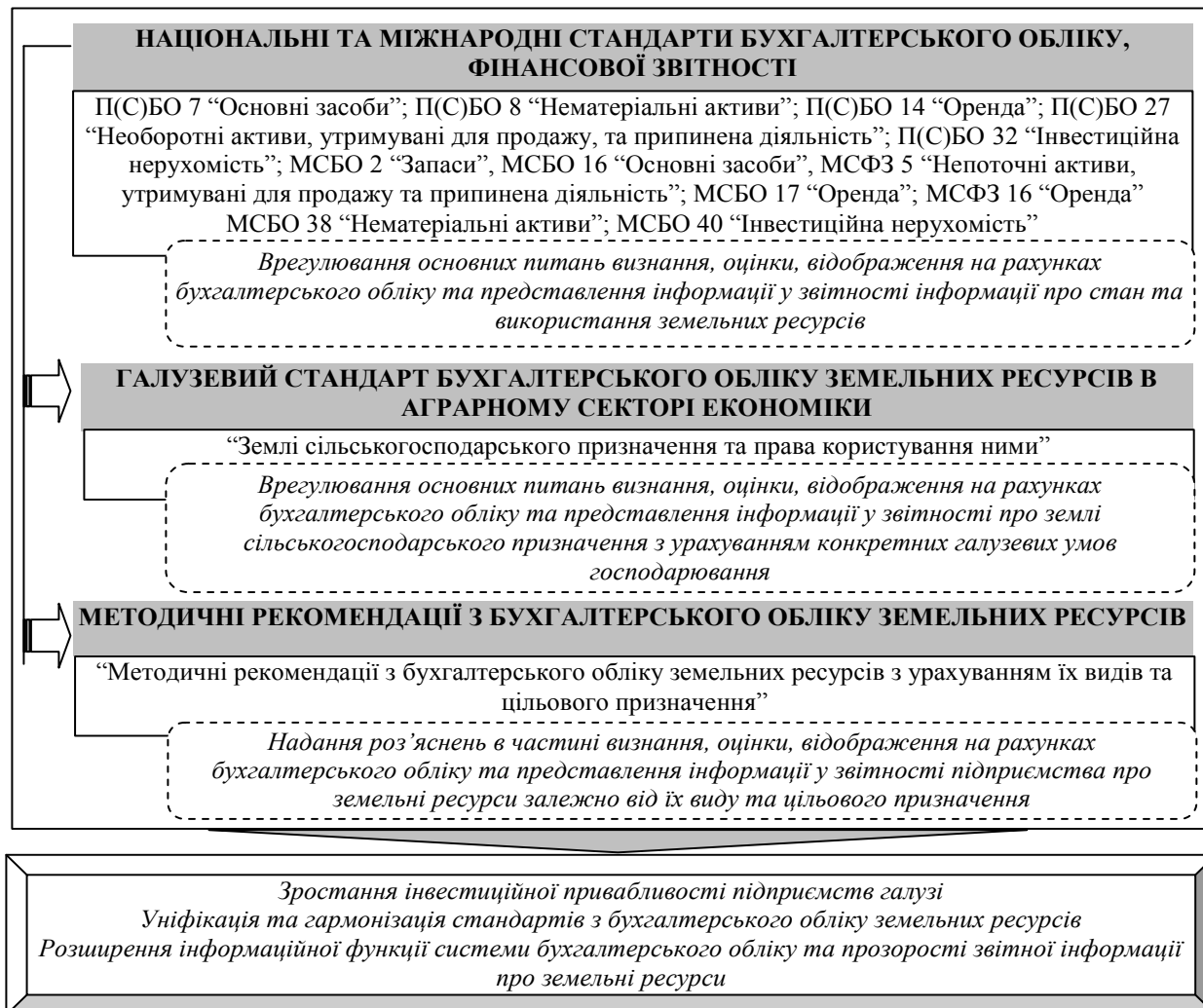


Рис. 1. Напрями удосконалення нормативного регулювання бухгалтерського обліку земельних ресурсів

Використання запропонованих напрямів удосконалення нормативного регулювання бухгалтерського обліку земельних ресурсів з урахуванням їх видів та цільового призначення дозволить пристосувати наявні норми законодавства до галузевих умов функціонування суб'єктів господарювання, а також дозволить посилити достовірність фінансової звітності. Створення законодавчого підґрунтя для облікового відображення операцій із землями сільськогосподарського та несільськогосподарського призначення в подальшому забезпечить підвищення показників ділової активності та зростання потенціалу земельних відносин.

Останнім рівнем нормативного регулювання бухгалтерського обліку земельних ресурсів є розробка внутрішніх нормативних актів підприємства, які визначають галузеву специфіку облікового відображення та контролю земельних ресурсів. Вважаємо, що розробка наказу про облікову політику повинна базуватися на галузевих стандартах та запропонованих “Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку земельних ресурсів з урахуванням їх видів та цільового призначення”.

Висновки. За результатами проведеного дослідження можна стверджувати про наявність таких негативних моментів в системі нормативного регулювання бухгалтерського обліку земельних ресурсів: неузгодженість окремих положень П(С)БО та МСБО; не системність та фрагментарність регулювання облікового відображення операцій із земельними ресурсами (особливо в частині питань оренди землі); відсутність чітко врегульованих вимог до відображення інформації про стан земельних ресурсів у звітності

підприємства. З метою вирішення зазначених недоліків доведено доцільність доповнення нормативного забезпечення бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення шляхом розробки та впровадження галузевого стандарту бухгалтерського обліку. Для врегулювання методичних аспектів облікового відображення операцій з землями несільськогосподарського призначення та прав користування ними та з метою підвищення результативності управлінських рішень запропоновано розробити та затвердити на законодавчому рівні “Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку земельних ресурсів з урахуванням їх видів та цільового призначення”. Використання запропонованих пропозицій забезпечить запровадження ефективного механізму управління земельними відносинами та законодавче закріплення єдиних принципів та правил представлення інформації про земельні ресурси у фінансовій звітності підприємства. Перспективами подальших досліджень є вивчення питань особливостей організації бухгалтерського обліку земельних ресурсів.

Література

1. Дерій В.А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат і доходів підприємства / В. Дерій // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2010. – Вип. 2. – С. 77–83.
2. Белінська С.М. Методичні засади обліку земельних ресурсів / С.М. Белінська. // Агросвіт. – 2015. – № 8. – С. 46–48.
3. Даниленко О. Шляхи удосконалення організації обліку основних засобів та інвестиційної нерухомості / О. Даниленко // Аудитор України. – 2015. – № 6 (235). – С. 34–40.
4. Ціцька Н. Облік і оцінка земель сільськогосподарського призначення в сучасних умовах / Н. Ціцька, Г. Брик, Т. Поверляк // Аграрна економіка. – 2016. – Т. 9. – № 3-4. – С. 80–86.
5. Іванова В.В. Облік нематеріальних активів згідно з національним та міжнародним стандартами бухгалтерського обліку / В.В. Іванова // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. – 2013. – Вип. 1(2). – С. 63–68.
6. Галузеві стандарти обліку та фінансової звітності : колективна монографія / [В.М. Жук, Ю.С. Бездушна, Б.В. Мельничук та ін.] ; за ред. В.М. Жука. – К. : Національний науковий центр “Інститут аграрної економіки”, 2015. – 368 с.
7. Остапчук С.М. Стандартизація бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/standartizaciya-buhgalterskogo-obliku-zemel-silskogospodarskogo-priznachennya.html>.
8. Бінчаровська Т. Концептуальні основи відображення земельних ресурсів у бухгалтерському обліку сільськогосподарських підприємств / Т. Бінчаровська // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації : міжнар. зб. наук. пр. – 2016. – Вип. 4. – С. 36–40.
9. Метелиця В. Запровадження стандарту обліку земель сільськогосподарського призначення як інституту бухгалтерської професії / В. Метелиця // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 3. – С. 27–33.
10. Одинак Т. Проблеми нормативно-правового забезпечення обліку земель сільськогосподарського призначення / Т. Одинак // Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна візія та виклики в глобалізації : зб. тез доп. XII Міжнар. наук.-практ. конф. молодих вчених, (м. Тернопіль, 26-27 берез. 2015 р.) / редкол. : Л.П. Амбрик, В.А. Валігура, О.М. Войтенко, С.М. Галещук [та ін.] ; відп. за вип. Т.Я. Маршалок. – Тернопіль : ТНЕУ, 2015. – С. 297–298.
11. Обліково-оціночні аспекти включення землі до економічного обороту : колективна монографія / [В.М. Жук, Ю.С. Бездушна, Б.В. Мельничук, В.М. Метелиця, А.І. Коріненко]. – К. : ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2013. – 234 с.
12. Шнейдман Л. 10 лет законодательного регулирования бухгалтерского учета в России: уроки на будущее [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.ippnou.ru/article.php?idarticle=002966>

References

1. Derii V.A. Normatyvno-pravove zabezpechennia obliku i kontroliu vytrat i dokhodiv pidpriemstva / V. Derii // Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu. – 2010. – no. 2. – pp. 77 – 83.
2. Belinska S.M. Metodychni zasady obliku zemelnykh resursiv / S.M. Belinska. // Ahrosvit. – 2015. – no. 8. – pp. 46–48.
3. Danylenko O. Shliakhy udoskonalennia orhanizatsii obliku osnovnykh zasobiv ta investytsiinoi nerukhomosti / O. Danylenko // Audytor Ukrainy. – 2015. – no. 6 (235). – pp. 34-40.
4. Tsitska N. Oblik i otsinka zemel silskohospodarskoho pryznachennia v suchasnykh umovakh / N. Tsitska, H. Bryk, T. Poverliak // Ahrarna ekonomika. – 2016. – T. 9. – no 3-4. – pp. 80-86
5. Ivanova V.V. Oblik nematerialnykh aktyviv zghidno z natsionalnym ta mizhnarodnym standartamy bukhgalterskoho obliku / V.V. Ivanova // Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta poslug. – 2013. – Vol. 1(2). – pp. 63-68
6. Haluzevi standarty obliku ta finansovoi zvitnosti: Kolektyvna monohrafiia / [V.M. Zhuk, Iu.S. Bezduzhna, B.V. Melnychuk ta in.]; Za red. V.M. Zhuka. – K.: Natsionalnyi naukovyi tsentr “Instytut ahrarnoi ekonomiky”, 2015. – 368 pp.

7. Ostapchuk S.M. Standartyzatsiia bukhhalterskoho obliku zemel silskohospodarskoho pryznachennia [electronic journal]. – Available at: <http://magazine.faaf.org.ua/standartizaciya-buhgalterskogo-obliku-zemel-silskogospodarskogo-pryznachennya.html>

8. Bincharovska T. Kontseptualni osnovy vidobrazhennia zemelnykh resursiv u bukhhalterskomu obliku silskohospodarskykh pidpriemstv / T. Bincharovska // Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii: mizhnar. zb. nauk. pr. – 2016. – Vol. 4. – pp. 36-40.

9. Metelytsia V. Zaprovdzhennia standartu obliku zemel silskohospodarskoho pryznachennia yak instytutu bukhhalterskoi profesii / V. Metelytsia // Bukhhalterskyi oblik i audyt. – 2013. – no. 3. – pp. 27-33

10. Odynak T. Problemy normatyvno-pravovoho zabezpechennia obliku zemel silskohospodarskoho pryznachennia / T. Odynak // Ekonomichni i sotsialnyi rozvytok Ukrainy v XXI stolitti: natsionalna viziia ta vyklyky v hlobalizatsii: zb. tez dop. XII Mizhnar. nauk.-prakt. konf. molodykh vchenykh [m. Ternopil, 26-27 berez. 2015 r.] / redkol.: L.P. Ambryk, V.A. Valihura, O.M. Voitenko, S.M. Haleshchuk [ta in.]; vidp. za vyp. T.Ia. Marshalok. – Ternopil: TNEU, 2015. – pp. 297-298.

11. Oblikovo-otsinochni aspekty vkluchennia zemli do ekonomichnogo oborotu: Kolektyvna monohrafiia / [V.M. Zhuk, Iu.S. Bezdushna, B.V. Melnychuk, V.M. Metelytsia, A.I. Korinenko]. – K.: NNC «Instytut ahrarnoi ekonomiky», 2013. – 234 p.

12. Shneidman L. 10 let zakonodatelnogo rehulyrovaniia bukhhalterskoho ucheta v Rossy: uroky na budushchee [electronic journal]. – Available at: <http://www.ipnou.ru/article.php?idarticle=002966>

Рецензія/Peer review : 29.12.2017

Надрукована/Printed : 06.02.2018

Рецензент: д.е.н., проф. Момотюк Л.Є.