

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ ТА ДОКУМЕНТАЛЬНОГО ОФОРМЛЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ

Відображено стан та шляхи удосконалення організації проведення інвентаризації земель сільськогосподарського призначення, а також запропоновано удосконалений інвентаризаційний опис земельних угідь.

Отражено состояние и пути усовершенствования организации проведения инвентаризации земель сельскохозяйственного назначения, а также предложена усовершенствованная инвентаризационная опись земельных угодий.

Displaying status and improvement ways of the inventory of agricultural land, and suggested improved inventories description of land.

Ключові слова: інвентаризація земель, перевірка якості ґрунту, інвентаризаційний опис земельних угідь.

Під впливом різних факторів при обліку земельних ресурсів сільськогосподарського (далі – с/г) призначення у суб'єктів господарювання відбувається викривлення інформації про їх стан і структуру. Щоб своєчасно виявляти та усувати негативні наслідки, потрібно проводити інвентаризацію земельних ресурсів.

У загальному розумінні інвентаризація (від лат. *invenire* – знаходити) – це процес складання детального опису майна [10]. Інвентаризація є складовою методу бухгалтерського обліку за допомогою якого визначають фактичну наявність основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів та розрахунків, а також порівнюють отримані дані з даними бухгалтерського обліку. На жаль, на сьогодні існують істотні недоліки в методиці проведення інвентаризації земельних ресурсів та відображенні її результатів.

Проблема інвентаризації землі висвітлена в багатьох дослідженнях та публікаціях відомих учених, серед яких: С.В.Бардаш, М.Т.Білуха, Ф.Ф.Бутинець, М.Я.Дем'яненко, Є.В.Калюга, М.В.Кужельний, Л.К.Сук та ін. Однак питання інвентаризації землі залишаються маловивченими і потребують значно глибшого дослідження.

Цілями статті є удосконалення методики проведення інвентаризації земель с/г призначення та документальне оформлення її результатів.

Інвентаризація земель має проводитися на державному рівні згідно з Положенням про земельно-кадастрову інвентаризацію земель населених пунктів.

У ст. 35 Закону України «Про землеустрій» [1] зазначається, що інвентаризація земель проводиться з метою встановлення місця розташування об'єктів землеустрою, їх меж, розмірів, правового статусу, виявлення земель, що не використовуються, використовуються нерационально або не за цільовим призначенням, виявлення і консервації деградованих с/г угідь і забруднених земель, встановлення кількісних та якісних характеристик земель, необхідних для ведення державного земельного кадастру, здійснення державного

контролю за використанням та охороною земель і прийняття на їх основі відповідних рішень органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування.

Однак проведення інвентаризації земельних угідь у масштабах держави не можливе без її проведення в межах конкретного підприємства. Характер та результати такої інвентаризації, через природні особливості земельних ресурсів, корінним чином відрізняться від інших об'єктів інвентаризації.

Відповідно до п. 3 Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, інвентаризація будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів основних фондів (до яких можна віднести і земельні ділянки) повинна проводитися один раз на три роки [6]. При цьому інвентаризація передбачає перевірку не лише земельних ділянок, а й наявності установчих документів, договорів оренди на право власності або сертифікатів та інших документів, що засвідчують право власності чи користування земельними ділянками [7], а впродовж року може відбуватися переоформлення або закінчення строку дії договорів оренди, набуття права власності на землю у спадкоємців, вихід учасників зі своїм земельним паєм, купівля або обмін на інші види активів тощо. То ж поділяємо думку О.Ф.Ярмолюк [12], яка пропонує здійснювати перевірку документів щороку перед складанням річної звітності, а не лише раз на три роки, оскільки це зменшить ризик подання недостовірної інформації.

Для якісного проведення внутрішньогосподарської інвентаризації земельних ресурсів потрібно ліквідувати прогалини в методиці її проведення. Насамперед треба визначити перелік показників, які підлягають перевірці, та відобразити в документі про результати інвентаризації, а саме:

- 1) виявити земельні ділянки, які:
 - непридатні для використання, а також ті, що використовуються не за цільовим призначенням;
 - використовуються без правовстановлюючих документів;
 - використовуються у супереччю проекту землеустрою щодо еколого-економічного обґрунтування сівозмін;
- 2) визначити фактичний розмір земельної ділянки, що перебуває у володінні та користуванні підприємства і співставити його з даними бухгалтерського обліку;
- 3) визначити якісний склад земель.

Непридатні до використання земельні ділянки, тобто деградовані й малопродуктивні землі, господарське використання яких є екологічно небезпечним та економічно неефективним, підлягають консервації. Консервації підлягають також техногенно забруднені земельні ділянки, на яких неможливо отримати екологічно чисту продукцію, а перебування людей на цих землях є небезпечним для їхнього здоров'я. Процес консервації земель здійснюється шляхом припинення їх господарського використання на визначений термін та залуження або заліснення.

Консервація земель здійснюється за ініціативи власників землі, землекористувачів, у тому числі орендарів, а також за поданням місцевих землевпорядних або природоохоронних органів. Власник землі або землекористувач, у тому числі орендар, подає заяву або клопотання до відповідної державної адміністрації (сільської, селищної, міської ради) за місцезнаходженням земельної ділянки, зазначаючи причини, з яких проводиться консервація земель. Після того, як непридатні до використання земельні ділянки буде законсервовано, їх вартість необхідно списати з балансу підприємства. У бухгалтерському обліку це відображається шляхом списання вартості земельної ділянки з К-ту рахунку 101 «Земельні ділянки» для власних земельних ділянок та 01 «Орендовані необоротні активи» – для орендованих.

При виявленні земельної ділянки, що використовується не за її цільовим призначенням, якщо вона належить підприємству на праві власності, її потрібно перевести до іншої категорії земель у встановленому законодавством порядку з обов'язковим проведенням переоцінки. На рахунках бухгалтерського обліку операція з переоцінки має бути відображена наступним чином: при проведенні дооцінки земельної ділянки – Д-т 101 «Земельні ділянки» К-т 423 «Дооцінка активів», при проведенні уцінки – Д-т 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій». У разі виявлення використання орендованих земель с/г призначення не за цільовим призначенням це стає підставою для відшкодування шкоди власнику землі згідно з «Методикою визначення розміру шкоди, заподіяної внаслідок самовільного зайняття земельних ділянок, використання земельних ділянок не за цільовим призначенням, зняття ґрунтового покриву (родючого шару ґрунту) без спеціального дозволу, та ініціювання розірвання договору оренди землі» [5]. В бухгалтерському обліку відшкодування заподіяної шкоди відображається на рахунках бухгалтерського обліку таким чином: Д-т 949 «Інші витрати операційної діяльності» К-т 301 «Каса в національній валюті» або 311 «Поточні рахунки в національній валюті».

У випадку, коли під час інвентаризації виявлені земельні ділянки не оформлені відповідними документами (державними актами, договорами оренди землі і т. ін.), потрібно: 1) проводити роботу щодо укладення договорів оренди землі на ті землі, які використовуються без правовстановлюючих документів; 2) звернутися до органів державної влади та органів місцевого самоврядування з проханням їх подальшої оренди або викупу.

Якщо підприємство самостійно виявляє землі, що використовується усупереч проекту землеустрою щодо еколого-економічного обґрунтування сівозмін, воно має здійснити заходи аби не допустити їх погіршення через відхилення від даного проекту землеустрою. І надалі не допускати порушення вимог проекту землеустрою щодо еколого-економічного обґрунтування сівозмін або внести відповідні коригування відповідно до вимог чинного законодавства України.

Інвентаризація землі як інвентарного об'єкта дає можливість впровадження контролю за якісними її характеристиками. Нині інвентаризація земельних

угідь сільськогосподарського призначення здійснюється без урахування їх якісних показників. А беручи до уваги дані Інституту землеробства УААН, втрати поживних речовин унаслідок ерозії в Україні щороку становлять: сульфату амонію – 629 тис. т, суперфосфату – 290 тис. т і калійної солі 210 тис. т. Такої кількості достатньо для вирощування 875 тис. т зерна. В еродованих ґрунтах істотно знижується кількість макро- й мікроелементів, особливо марганцю і міді. Тому моніторинг якості ґрунтів під час інвентаризації стане кроком до розв'язання проблеми їх збереження.

Якісний показник допоможе визначити склад земель, що важливо при побудові плану агротехнічних заходів та контролю за дотриманням чинного законодавства стосовно якості земель. Відповідно до ст. 32 Закону України «Про охорону земель» [2], з метою запобігання виснаженню ґрунтів та здійснення контролю за їх якісним станом, встановлюються нормативи якісного стану ґрунтів. Ці нормативи визначають рівень забруднення, оптимальний вміст поживних речовин, фізико-хімічні властивості тощо.

Указом Президента України «Про суцільну агрохімічну паспортизацію земель сільськогосподарського призначення» [4] передбачено запровадження суцільної агрохімічної паспортизації усіх земель с/г призначення на території України з видачею агрохімічного паспорта поля.

Агрохімічна паспортизація орних земель здійснюється через кожні 5 років, а сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень – через кожні 5-10 років і є обов'язковою для усіх землевласників та землекористувачів. Відомості агрохімічного паспорта поля, земельної ділянки використовуються в процесі регулювання земельних відносин при: 1) передачі у власність або наданні в користування, у тому числі в оренду, земельної ділянки; 2) зміні власника земельної ділянки або землекористувача; 3) проведенні грошової оцінки земель; 4) визначенні розмірів плати за землю; 5) здійсненні контролю за станом родючості ґрунтів. Наявність агрохімічного паспорта поля, земельної ділянки є обов'язковою при передачі земельних ділянок у власність, користування [8].

На нашу думку, агрохімічну паспортизацію полів потрібно здійснювати під час проведення інвентаризації, тобто раз на 3 роки. Такий термін є найоптимальнішим для проведення комплексної перевірки наявних земельних угідь та сприятиме вчасному виявленню наслідків проведених агротехнічних заходів. Постає питання, що стане об'єктом паспортизації – поле чи окремі земельні ділянки, що входять у поле. Ми вважаємо за доцільне здійснювати агрохімічну паспортизацію саме полів, а не земельних ділянок. Обґрунтовуючи свою думку, зауважимо, що оскільки одне поле включає в себе кілька десятків земельних ділянок, а вирощуватиметься на ньому тільки одна культура, тож проводитиметься один комплекс агротехнічних заходів, які приблизно однаково впливатимуть на якість усіх земельних ділянок, що входять у поле. Тому економічно недоцільно проводити агрохімічну паспортизацію земельних ділянок частіше, ніж це передбачено чинним законодавством. Агрохімічний паспорт поля стане додатком до інвентаризаційного опису земельних угідь.

Використовуючи агрохімічний паспорт поля, можна встановити бал бонітету, тобто якісно порівняти ґрунти за їх основними природними властивостями, що мають сталий характер та істотно впливають на урожайність сільськогосподарських культур, вирощуваних у конкретних природно-кліматичних умовах, за 100-бальною шкалою. Найвищим балом оцінюються ґрунти з кращими властивостями, які мають найбільшу природну продуктивність. Саме цей показник якості, як найбільш узагальнювальний, і потрібно занести в інвентаризаційний опис.

Крім якісних характеристик земельної ділянки, треба розглянути й вартісні значення, а саме – зміни в оцінці земель с/г призначення. Вартісний показник потрібен для об'єктивного відображення вартості земельної ділянки в бухгалтерському обліку, але тут виникають певні труднощі при його визначенні. Так, відповідно до ст. 6 Закону України «Про оцінку земель» [3], оціночну діяльність в Україні у сфері оцінки земель можуть здійснювати лише ті фізичні і юридичні особи, які мають у своєму складі або ж самі є оцінювачами з експертної грошової оцінки земельних ділянок та отримали у встановленому законом порядку ліцензію на виконання землеоціночних робіт. Відсутність спеціалістів на сільськогосподарських підприємствах та висока вартість сторонніх оцінювачів ускладнює проведення таких робіт.

Отже, під час проведення інвентаризації перевірка оцінки землі має полягати в наступному:

- 1) встановлення наявності та правильності оформлення технічної документації з нормативної грошової оцінки і звіту з експертної грошової оцінки земель;
- 2) перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку і звітності підприємства земель відповідно до їх експертної грошової оцінки;
- 3) перевірка правильності використання для розрахунку земельного податку нормативної грошової оцінки;
- 4) виявлення ознак невідповідності проведеної оцінки земель з їх фактичними характеристиками [11].

Результати проведеної інвентаризації на цьому етапі відображають в Інвентаризаційному описі земельних угідь ф. № Інв-2с.-г., затвердженому наказом Міністерства аграрної політики України, але вказана форма враховує лише кількісні показники і не враховує якісних і вартісних показників, які підлягають перевірці під час інвентаризації. Ми пропонуємо вдосконалити інвентаризаційний опис відповідно до визначеного переліку питань, які потрібно перевірити під час проведення інвентаризації, а саме передбачити в бланку: загальну площу згідно з документами та фактично виявлену при інвентаризації; наявність правовстановлюючих документів із зазначенням строку дії; встановлений бал бонітету та дотримання цільового призначення (проект сівозмін) (табл. 1). Запропонована форма відображає стан та ефективність використання земельних ресурсів підприємства на сучасному етапі і забезпечить його керівників оперативною інформацією для прийняття управлінських рішень.

_____ підприємство, організація

Інвентаризаційний опис земельних угідь

№, дата складання _____

Підстава	
Інвентаризацію почато	
Інвентаризацію закінчено	
Місце проведення	

Види угідь	№ поля, місце знаходження, кадастровий номер	Загальна площа згідно з документами	Фактично виявлена при інвентаризації	Причини розбіжностей	Наявність правовстановлюючих документів (строк дії)	Встановлений бал бонітету ґрунту		Дотримання проекту сівозмін	Виявлені порушення
						під час попередньої інвентаризації	на момент проведення інвентаризації		

Голова інвентаризаційної комісії _____

_____ посада

_____ підпис

_____ прізвище, ім'я, по-
батькові

Члени інвентаризаційної комісії _____

_____ посада

_____ підпис

_____ прізвище, ім'я, по-
батькові

_____ посада

_____ підпис

_____ прізвище, ім'я, по-
батькові

_____ посада

_____ підпис

_____ прізвище, ім'я, по-
батькові

Отже, інвентаризація є важливим елементом методу бухгалтерського обліку, який дає можливість виявити та ліквідувати недоліки при його веденні. Незважаючи на широке висвітлення питання інвентаризації в науковій літературі, інвентаризація землі потребує додаткового вивчення. Зокрема у статті автором визначено перелік питань та порядок їх вирішення під час інвентаризації, а також відповідно до визначеного переліку удосконалено акт інвентаризації земельних угідь. Запропонований варіант акта найповніше відображає результати, виявлені під час інвентаризації земельних ресурсів та враховує усі змінні показники.

Список використаних джерел:

1. Про землеустрій: Закон України від 22.05. 2003 р. № 858-IV // ВВР України. – 2003. – №36. – Ст. 282.
2. Про охорону земель: Закон України від 19.06. 2003 р. № 962-IV // ВВР України. – 2003. –

№39. – Ст. 349.

3. Про оцінку земель // Закон України від 11.12.2003 р. № 1378-IV // ВВР України. – 2004. – № 15. – Ст. 229.

4. Про суцільну агрохімічну паспортизацію земель сільськогосподарського призначення: Указ Президента від 02.12.95 р. № 1118.

5. Про затвердження Методики визначення розміру шкоди, заподіяної внаслідок самовільного зайняття земельних ділянок, використання земельних ділянок не за цільовим призначенням, зняття ґрунтового покриття (родючого шару ґрунту) без спеціального дозволу: Постанова КМУ від 25.07.2007 № 963.

6. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків: Наказ МФУ від 11.08.94 р. № 69.

7. Лист Міністерства аграрної політики України «Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків і незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств» від 04.12.2003 №37-27-12/14023.

8. Про затвердження порядку агрохімічного паспорта поля, земельної ділянки: Наказ М-ва аграрної політики та продовольства України від 11.10.11 р. № 536.

9. Порядок проведення інвентаризації земель: Постанова КМУ від 23.05.12 р. № 513.

10. Словник іншомовних слів: 23000 слів та термінологічних словосполучень / [Л. О. Пустовіт уклад.]. – К. : Довіра, 2000. — 1017 с.

11. Чудовець В. В. Удосконалення методичних підходів та документального забезпечення інвентаризації земель сільськогосподарського призначення // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 6/7. – Ст. 107 – 110.

12. Ярмолюк О. Ф. Облік земельних ресурсів в сільськогосподарських підприємствах: дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Ярмолюк О. Ф.; ННЦ «І-т аграрної екон.» УААН. – К., 2008. – 200 с.