

3. Дієвими методами формування корпоративної культури є формування позитивного сприйняття корпорації в ринковому середовищі. Зміст цього напрямку полягає у формуванні відповідного іміджу компанії, функціонуванні чітко сформованої місії, девізу, торгової марки, елементів фірмового стилю, етики, поведінки працівників.

4. Методика „ідентичності” працівників з організацією містить в собі потенціал зростання їх творчої активності, ініціативи в удосконаленні виробничих та економічних відносин, виховання патріотизму, гордості за належність до фірми тощо.

5. Аграрний сектор економіки на даному етапі формування корпоративного сектору зосередився на формуванні механізму корпоративної власності, поширенні акціонерного механізму на діяльність партнерських товариств, формуванні дивідендної політики; корпоративна культура властива лише окремим підприємствам, питома вага яких є незначною.

#### Список використаних джерел

1. Закон України „Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні” від 30 жовтня 1996 р. № 9 // ВВР України. – 1996.
2. Положення про національне агентство з управління державними корпоративними правами від 2.09. 1998 р. № 969.
3. Бурмака М.О. Запровадження принципів корпоративного управління – важливий крок до переходу на міжнародні стандарти управління акціонерним товариством // Українська інвестиційна газета. – 2004. – № 4. – С. 16.
4. Демб А., Нойбауер Ф. Корпоративне управління. – К.: Основи, 1997. – 302 с.
5. Задихайло Д.В., Кібенко О.Р., Назарова Т.В. Корпоративне управління. – К.: Еспада, 2003. – 688 с.
6. Чернявський А.Д., Кобржицький В.В. Корпоративне управління. – К.: МАУП, 2006. – 207 с.

*Аннотація.* Аналізуються проблеми розвитку основ корпоративного управління в окремих організаційних системах, в частині досліджується методика визначення ідентичності працівників з цінностями, соціальними нормами підприємства як ознак корпоративної культури організації

*Ключевые слова:* корпорація, корпоративні цінності, корпоративна культура.

*Annotation.* In the article analyzing problems of development of corporate management in separate of organizational systems, in particular a method for determining identity workers with values, norms social business as a sign corporate law culture.

*Key words:* corporation, corporate values, corporate culture.

УДК [631.162:657.22]:[631.12:332.33]

*Е.О. Сисак, аспірант ПДАТУ*

### СПЕЦИФІЧНІ ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА ФОРМУВАННЯ ЗВІТНОСТІ ПО ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСАХ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

*Розглянуто актуальні питання накопичення та узагальнення інформації про земельні ресурси в звітності сільськогосподарських підприємств. Надано теоретичні та практичні пропозиції щодо удосконалення бухгалтерських операцій із земельними ресурсами та їх переоцінки.*

*Ключові слова:* звітність підприємств, переоцінка земель, амортизація, облік земельних ресурсів.

**Постановка проблеми в загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** Від початку земельної реформи пройдено складний шлях роздержавлення і приватизації земель, становлення нового земельного ладу. Головним результатом проведення земельної реформи в Україні стали зміни у структурі розподілу земель як за формами власності та господарювання, так і за кількістю землевласників та землекористувачів, а також запроваджено платне землекористування.

Ринкові відносини також є каталізатором, завдяки якому виникає потреба удосконалювати бухгалтерський облік земельних ділянок, так як діючі облікові стандарти та методики не відображають необхідну інформацію про господарські процеси із земельними ресурсами, що відбуваються на підприємствах в умовах нових економічних відносин.

Зміни у земельних відносинах в державі ставлять невідкладні питання перед бухгалтерським обліком земельних ресурсів, а саме в розробці концептуально нових методологічних основ такого обліку та узагальнення інформації про земельні ресурси в звітності сільськогосподарських підприємств відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та з врахуванням вимог ринкової економіки в Україні.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми.** Публікації останніх років показують, що питання формування аграрними підприємствами звітної інформації про земельні ділянки є достатньо актуальними і досліджуються багатьма вченими-економістами, зокрема Б.С. Гузаром, М.Я. Дем'яненком, В.М. Жуком, Г.Г. Кірейцевим, В.Б. Моссаковським, Ю.М. Осадчою, П.Т. Саблуком, В.Я. Соколовим, Л.К. Суком, А.М. Третьяком, М.М. Федоровим та іншими вченими.

Разом з тим закінченого системного підходу методологічних принципів обліку земельних ресурсів та формування аграрними підприємствами звітної інформації про земельні ресурси на сьогоднішній день не сформульовано. Існують також проблеми в нормативному регулюванні земельних ресурсів як об'єкта бухгалтерського обліку. Ряд цих питань потребує подальшого дослідження.

**Ціль даного дослідження:** розробка теоретичних та практичних положень по удосконаленню бухгалтерських операцій із земельними ресурсами та обґрунтування пропозицій по відображенню в звітності сільськогосподарських підприємств інформації щодо даних про земельні ресурси.

**Виклад основного матеріалу досліджень.** У міжнародній практиці методика обліку земельних ресурсів розробляється у відповідності до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) 16 "Основні засоби", 17 "Оренда", 40 "Довгострокові інвестиції". Дані стандарти встановлюють єдині вимоги для визначення сутності об'єкта обліку, методологічні підходи до оцінки і відображення в бухгалтерському обліку окремих господарських операцій, пов'язаних з придбанням і реалізацією земельних ресурсів як частини основних фондів.

Для визначення основних засобів в міжнародній практиці використовують наступні основні ознаки, а саме: ціль придбання, строк використання, наявність матеріальної форми. Даним ознакам повною мірою відповідають земельні ресурси і це є підставою до віднесення останніх до складу основних засобів підприємства.

Відповідно до Податкового кодексу України підприємствам необхідно вести окремий облік операцій з продажу або купівлі землі як окремого об'єкта власності. Земельні ділянки згідно класифікації груп основних засобів та інших необоротних активів відносяться до першої групи, на яку амортизація не нараховується та відсутні мінімально допустимі строки корисного використання. У свою чергу, капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом, а саме іригацію, осушення та подібне капітальне поліпшення землі є об'єктом амортизації. Відносяться такі витрати до другої групи класифікації груп основних засобів щодо методів нарахування амортизації, доцільним є використання прямолінійного методу амортизації основних засобів або методу зменшення залишкової вартості, мінімально допустимий строк корисного використання – 15 років [1].

Система американського обліку (GAAP) в цьому питанні знаходиться в повній єдності з міжнародними стандартами обліку, згідно з якими вартість землі, використовуваної в сільськогосподарських цілях, підлягає амортизації, оскільки з часом землі втрачають свої родючі якості. Питання нарахування амортизації пов'язані з питаннями переоцінки основних засобів, які здійснюються регулярно. Деякими вченими-економістами щодо питань нарахування амортизації та переоцінки земель висловлюються й інші думки, які вважають за доцільне нараховувати амортизацію як на землю, що належить сільськогосподарським підприємствам на правах власності, так і на правах оренди [2].

На нашу думку, як і більшості вітчизняних економістів, амортизацію по земельних ділянках нараховувати недоцільно, слід проводити переоцінку земель. Вважаємо, що таку переоцінку необхідно проводити раз на рік на початку кожного календарного року. За результатами проведеної переоцінки на практиці необхідно складати "Відомість переоцінки земельних ділянок". У запропонованій нами формі повинні бути відображенні наступні дані: вид земель, площа земельної ділянки, нормативна грошова оцінка земельної ділянки,

коефіцієнт індексації, нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації. Робота для підприємств хоч і об'ємна, та виправдана. Насамперед це дасть можливість упорядкувати бухгалтерський контроль над земельними ділянками, що належать підприємству на правах власності, а також на правах користування й оренди. З іншої сторони, дана відомість полегшить роботу бухгалтерам під час заповнення податкової декларації з плати за землю та визначенні бази оподаткування для податку "плата за землю".

Відображення земельної ділянки на балансі підприємства (а саме статті балансу) та визначення її місця у фінансовій звітності відбувається на етапі надходження об'єкта на підприємство. Тобто, відображення конкретної земельної ділянки в бухгалтерському обліку залежить від того, з якою метою підприємство придбаває цю ділянку, що і коли воно планує з нею робити. Якщо підприємство придбаває земельну ділянку для використання у власній діяльності, вирощування сільськогосподарських культур, будівництва приміщень та ін., то її слід відобразити в обліку як об'єкт основних засобів (в Балансі (ф. № 1) це будуть рядки 030 "залишкова вартість основних засобів"; 031 "первісна вартість основних засобів". Земельна ділянка, яка не використовуватиметься у власній діяльності, але підприємство планує отримувати дохід від оренди або не отримувати поточного доходу, розраховуючи на майбутні економічні вигоди, буде відображена в обліку як об'єкт інвестиційної нерухомості (вписуваний рядок Балансу 055 "справедлива (залишкова) вартість інвестиційної нерухомості"; 056 "первісна вартість інвестиційної нерухомості". Підприємство може придбати земельну ділянку, розраховуючи порівняно швидко (протягом року) продати її, отримавши при цьому певну вигоду. Така земельна ділянка потрапить до складу необоротних активів, які призначені для продажу (вписуваний рядок 275 "IV. Необоротні активи та групи вибуття").

Як видно з таблиці 1, облік земельних ділянок, які належать до різних категорій активів, відрізняється насамперед на етапі первісного визначення.

Таблиця 1

#### Відображення в обліку земельних ділянок залежно від їх імовірного використання

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
Земельну ділянку відображено в обліку у складі основних засобів	101 "Земельні ділянки"	156 "Придбання земельних ресурсів"[3]
Земельну ділянку відображено в обліку у складі інвестиційної нерухомості	100 "Інвестиційна нерухомість"	156 "Придбання земельних ресурсів"
Земельну ділянку відображено в обліку у складі необоротних активів, призначених для продажу	286 "Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу"	156 "Придбання земельних ресурсів"

Земельні ділянки, як і всі інші активи, підлягають оцінці не лише у момент первісного визнання, а й на кожну дату балансу. У складі основних засобів земельні ділянки відображають за первісною вартістю, яка дорівнює сумі фактичних витрат, пов'язаних з придбанням. Ця вартість не повинна відрізнятися від справедливої вартості, але якщо така відмінність є, на дату найближчого балансу її має бути усунено (ПБО-7). Так само відображаються земельні ділянки, які віднесені до категорії інвестиційної нерухомості. Різниця полягає тільки в тому, що на дату балансу їх можна відображати як за первісною, так і за справедливою вартістю (ПБО-32). Що стосується земельних ділянок, які потрапили до складу необоротних активів, призначених для продажу, вони на дату балансу відображаються за найменшою з двох величин – балансовою вартістю або чистою вартістю реалізації (п. 9 розділу II ПБО-27), де чиста вартість реалізації – це справедлива вартість активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію.

Формування первісної вартості земельних ділянок відбувається за такими ж правилами, як і для решти основних засобів. Деякі відмінності має лише склад витрат. До них, крім вартості земельної ділянки, належать: сплата державного мита, оплата земельно-кадастрових робіт, плата за оформлення державного акта про право власності на землю тощо. Ці самі витрати формують первісну вартість і тих земельних ділянок, які визначаються об'єктами інвестиційної нерухомості чи необоротними активами.

Інформація з реєстрів аналітичного обліку є основою для складання річної фінансової звітності. Якщо у бухгалтерському балансі (ф. № 1) вся інформація про основні засоби, в тому числі і про земельні ділянки, відображається по рядку "Основні засоби", то у Примітках до річної фінансової

звітності (ф. № 5) цю інформацію слід відображати детальніше. На нашу думку, в зв'язку з тим, що земельна ділянка є специфічним об'єктом бухгалтерського обліку, необхідно вести окремий розділ в форму № 5 для потреб розкриття інформації про земельні ресурси підприємства.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Звітність завжди посідала особливе місце в управлінні кожного суб'єкта підприємницької діяльності. На основі звітності розкривається стан будь-якої ділянки обліку, в тому числі й обліку земельних ресурсів підприємства.

На нашу думку, для того, щоб відповідати Міжнародним стандартам у фінансовій звітності по земельних ресурсах, повинна бути відображена наступна інформація: загальна оцінка земельних ресурсів (вартість, за якою вони відображаються на балансі підприємства); затрати на підтримання земельних ресурсів в період їх використання (цю інформацію слід розкривати в примітках до фінансової звітності).

Окреслені нами напрями, звичайно, не вичерпують всього спектру аналітичних досліджень. Актуальними залишаються питання розкриття та удосконалення інформації про земельні ділянки в звітності сільськогосподарських підприємств, тому слід продовжувати дослідження проблем формування звітності по земельних ресурсах.

#### Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12. 2010 р. № 2755-VI. / Все про бухгалтерський облік. – 2011. – № 1-3. – 354 с.
2. Основні засоби [Електронний ресурс] : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04. 2000 р. № 92. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність [Електронний ресурс] : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.11. 2003 р. № 617. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
4. Інвестиційна нерухомість [Електронний ресурс] : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.07. 2007 р. № 779. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Україна. Закон. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Текст] // Бухгалтерія. – 2005. – № 29. – С. 13-17.
6. Біла Л. М. Роль звітності в системі управління сільськогосподарським підприємством [Текст] / Л. М. Біла // Економіка АПК. – 2005. – № 8. – С. 85-90.
7. Голов С. Міжнародні стандарти фінансової звітності: вдосконалення та застосування [Текст] / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 10. – С. 3-15.
8. Гузар Б. С. Формування звітності по земельних ресурсах сільськогосподарського призначення [Текст] / Б. С. Гузар // Економіка АПК. – 2010. – № 7. – С. 64-67.
9. Гузар Б. С. Удосконалення бухгалтерського обліку земельних ресурсів і витрати на їхнє поліпшення в агроформуваннях [Текст] / Б. С. Гузар, Н. І. Загребельна, Л. Л. Головка // Економіка АПК. – 2007. – № 1. – С. 133-137.
10. Кірейцев Г. Г. Бухгалтерський облік та науковці, що генерують ідеї його розвитку [Текст] / Г. Г. Кірейцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2008. – № 20. – С. 3-7.
11. Посібник з бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності підприємствами України [Текст]: посіб. / С. Я. Зубілевич, І. Ю. Кравченко, О. О. Прокопенко [ та ін.]. – К: ЦУЛ, 2002. – 472 с.
12. Сук Л. К. Організація складання та подання звітності [Текст] / Л. К. Сук // Бухгалтерія у сільському господарстві. – 2010. – № 5. – С. 25-36.

**Анотація.** *Рассмотрено актуальные вопросы накопления и систематизации информации о земельных ресурсах в отчетности сельскохозяйственных предприятий. Внесено теоретические и практические предложения относительно бухгалтерских операций с земельными ресурсами и их переучета.*

**Ключевые слова:** *отчетность предприятий, переоценка земель, амортизация, учет земельных ресурсов.*

**Abstract.** *In this work is considered an actual questions of accumulation and generalization of information about land resources of reports agricultural enterprises. The proposal is given about accounting operation of land resources and revaluation its.*

**Key words:** *reports of enterprises, revaluation lands, amortization, accounting of land resources.*