

Оцінюючі результативність інноваційних процесів України, слід відмітити, що незважаючи на позитивну динаміку показників, які характеризують результативність інноваційної діяльності у 2011 році, питома вага обсягу виконаних наукових та науково-технічних робіт у ВВП знизилась на 12,2%.

**Висновки з даного дослідження.** На сьогоднішній день Україна за рівнем інноваційного розвитку поступається найбільш технологічно розвинутих країнам.

Проаналізувавши витрати на інноваційну діяльність, можна стверджувати, що українські показники є ближчими до групи «скромних новаторів», у яких переважають витрати на придбання машин, обладнання та програмного забезпечення, частка яких досягає 74%.

Інноваційний розвиток в Україні, поряд з іншими факторами, стримується дефіцитом кадрів і неефективною державною підтримкою та стимулюванням кадрового складу.

Отримавши у 2011 році вищі результати, ніж у попередні роки, питома вага обсягу виконаних наукових та науково-технічних робіт у ВВП була суттєво нижчою у порівнянні з проаналізованими роками.

Перспективи подальшого дослідження проблеми вбачаємо в пошуку ефективних шляхів розвитку інноваційного процесу в Україні.

### Література

1. Александрова В.П. Пріоритети технологічного розвитку економіки України / В.П. Александрова // Економіка і прогнозування. – 2003. – № 1. – С. 70-85.
2. Геєць В.М. Економіка знань та її перспективи для України: наукова доповідь / В.М. Геєць ; за ред. акад. НАН України В.М. Геєця. – К.: Ін-т екон. прогнозування, 2005. – С. 168.
3. Закон України "Про інноваційну діяльність" від 4 липня 2002 р., № 40-IV. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>.
4. Наукова та інноваційна діяльність в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>
5. Наукова та інноваційна діяльність в Україні. Статистичний збірник. – К. : Держкомстат. України, 2012. – 305 с.
6. Регіони України 2011. Статистичний збірник: у 2-х ч.; Ч. II / за ред. Осауленка О. Г. – К. : Держкомстат України, 2012. – 783 с.
7. Україна у цифрах у 2011 році: статистичний збірник / Осауленко О.Г., Забродський П.П. – К. : ДП «Інформаційно-аналітичне агентство», 2012. – 259 с.
8. Федулова Л.І. Інноваційний розвиток економіки: модель, система управління, державна політика / Л.І. Федулова ; за ред. док. ек. наук, проф. Л.І. Федулової. – К. : Основи, 2005. – С. 552.

УДК 657:332.33:338.432

**Настенко М.М.,**  
**к.е.н., доцент кафедри організації обліку та звітності**  
**Максимчук А.О.**  
**Вінницький національний аграрний університет**

## СПЕЦИФІКА ОБЛІКУ ЗЕМЕЛЬ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

**Постановка проблеми.** Земельні ресурси посідають одне з найважливіших місць у системі цінностей держави. Земля є унікальним та незамінним засобом виробництва з необмеженим терміном використання. Особливого значення в умовах формування земельного ринку набувають питання обліку земельних ресурсів, які включають в себе накопичення, систематизацію, обробку та аналіз економічної інформації про кількісні, якісні та грошові дані земельних ресурсів у державі. Отже, виникає потреба у дослідженні методичних основ існуючої системи обліку земельних ресурсів та вдосконалення шляхів їх ефективного використання.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомий внесок у розвиток системи обліку земельних ресурсів внесли багато вітчизняних вчених, зокрема Ф.Ф. Бутинець, П.Т. Саблук, Г.Г. Кірейцев, Б.С. Гузар, Е.О. Сисак, Т.П. Остапчук, Л.А. Суліменко, О.Л. Бєсєда, О.Ф. Ярмолюк, В.М. Жук, С.І. Дерев'яно та ін., які провели системне наукове його дослідження. У працях зазначених дослідників основна увага зосереджена на проблемах та особливостях обліку земель у складі основних засобів. Також невід'ємною частиною дослідження є огляд нормативно-правової бази.

Незважаючи на великі наукові напрацювання, дане питання й досі залишається невирішеним і потребує доповнень з врахуванням нових обставин господарювання.

**Постановка завдання.** Метою даної статті є вивчення існуючого стану обліку земельних ресурсів в структурі основних засобів підприємств, а також дослідження методики бухгалтерського обліку земель для прийняття раціональних управлінських рішень у сільськогосподарських підприємствах.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Об'єктами земельних відносин у сфері сільськогосподарського виробництва є землі сільськогосподарського призначення всіх форм власності і господарювання. Відповідно до Земельного кодексу України, землями сільськогосподарського призначення визнаються землі, надані для виробництва сільськогосподарської продукції, здійснення сільськогосподарської науково-дослідної та навчальної діяльності, розміщення відповідної виробничої інфраструктури, у тому числі інфраструктури оптових ринків сільськогосподарської продукції, або призначені для цих цілей [2]. До земель сільськогосподарського призначення належать: сільськогосподарські угіддя (рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги); несільськогосподарські угіддя (господарські шляхи і прогони, полезахисні лісові смуги та інші).

На законодавчому рівні створено всі передумови для відображення таких земельних ділянок у бухгалтерському обліку. Так, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6], а також П(С)БО 7 «Основні засоби» [4] передбачає обов'язкове відображення в бухгалтерському обліку операцій із земельними ділянками, а Закон України «Про оцінку земель» [7] визначає правові засади проведення оцінки земель. У Плані рахунків бухгалтерського обліку для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух власних земель відведено субрахунки 101 «Земельні ділянки» та 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель» рахунка 10 «Основні засоби».

Крім цього, аграрні підприємства мають державний акт на право постійного чи тимчасового користування земельною ділянкою. Відповідно до П(С)БО 8 "Нематеріальні активи" [5], право користування за економічною оцінкою має відобразитись в бухгалтерському обліку на субрахунку 122 "Права користування майном" рахунку 12 "Нематеріальні активи".

Право постійного користування земельною ділянкою, відповідно до зазначеного Положення, визнається нематеріальним активом підприємства, якщо існує імовірність отримання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з використанням цього права, та його вартість може бути достовірно визначена і зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю [5].

Одним із головних елементів методу бухгалтерського обліку є оцінка, що являє собою відображення об'єктів бухгалтерського обліку в єдиному грошовому вимірнику з метою узагальнення їх у цілому по підприємству.

В Україні нормативно-правові акти оцінки земельних ресурсів поділяють, залежно від цілей та методів проведення на бонітування ґрунтів, економічну оцінку земель та грошову оцінку земельних ділянок. Дані бонітування ґрунтів є основою для проведення економічної оцінки сільськогосподарських угідь, а дані економічної оцінки земель є основою грошової оцінки земельних ділянок різного цільового призначення [8, с. 56].

Для достовірної оцінки земельних ділянок і відображення їх у обліку та звітності важливе значення має належна організація аналітичного обліку, що дозволить одержати чітку та розгорнуту інформацію про кількісний та якісний стан наявних земельних угідь та земельних ділянок.

Тому для відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку ми пропонуємо наступну класифікацію земельних ресурсів сільськогосподарського призначення до субрахунку 101 «Земельні ділянки» другого та третього порядку: 101.1 – сільськогосподарські угіддя: 101.1.1 – рілля, 101.1.2 – багаторічні насадження, 101.1.3 – сіножаті, 101.1.4 – пасовища, 101.1.5 – перелоги; 101.2 – несільськогосподарські угіддя: 101.2.1 – господарські шляхи і прогони, 101.2.2 – полезахисні лісові смуги та інші захисні насадження; 101.3 – інші землі.

Згідно з п. 22 П(С)БО 7 [4], земля не є об'єктом амортизації. Первісна вартість земельної ділянки складається з усіх витрат, пов'язаних з її придбанням (п. 8 П(С)БО 7): витрати на оплату послуг органу землевпорядкування з проектування відведення земельної ділянки, органу містобудування та архітектури, а також інші витрати, пов'язані з реєстрацією прав власності на земельну ділянку.

О.Л. Бесєда зазначає, що земельні ділянки як активи проходять три основні цикли свого існування на підприємстві: надходження земельних ділянок, експлуатація, вибуття землі зі складу активів підприємства. Кожна стадія вимагає на підприємстві чіткого документального оформлення господарських операцій і відображення на рахунках бухгалтерського обліку з метою контролю за фактичним станом об'єктів обліку [1, с. 154].

Документування операцій із земельними ділянками у складі основних засобів здійснюється на підставі форм первинних документів. Оформлення зарахування земельних ділянок до складу основних засобів здійснюється за Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (форма N ОЗ-1). Для оформлення вибуття земельних ділянок зі складу основних засобів державного підприємства застосовується Акт на списання основних засобів (форма N ОЗ-3).

Окремим об'єктом обліку визнаються капітальні витрати на поліпшення земель (на субрахунок 102). Дані витрати не можуть бути віднесені на вартість відповідної земельної ділянки, а підлягають амортизації як окремий об'єкт основних засобів (пп. 5.1.2 П(С)БО 7).

Згідно з Методикою експертної грошової оцінки земельних ділянок № 1531, земельні поліпшення – це зміна якісних характеристик земельної ділянки внаслідок розміщення в її межах будинків, будов, споруд, об'єктів інженерної інфраструктури меліоративних систем, багаторічних насаджень, лісової та іншої рослинності, а також унаслідок господарської діяльності чи проведення робіт (зміна рельєфу, поліпшення ґрунтів тощо) [3].

До якісних змін у ґрунтовому покриві відносять здійснення меліоративних заходів, до яких належать гідротехнічні (осушення, зрошення), культуртехнічні (корчування кущів, вирівнювання, залуження), хімічні (вапнування, гіпсування), агролісотехнічні (захист від ерозії, накопичення вологи), агротехнічні (плантажна оранка, глибоке розпушення) та ін. [1, с. 156].

Л.А. Суліменко стверджує, що важливе значення потрібно приділяти організації обліку орендованих земельних ділянок, які слід відображати на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи», аналітичному рахунку «Орендовані земельні ділянки сільськогосподарського призначення». Підставою для позабалансового відображення земельних ділянок є договори їх оренди. Для належної організації обліку і контролю орендованих земель доцільно розробити реєстр обліку орендованих земельних ділянок в розрізі їх орендодавців за термінами їх дії та розміром орендної плати [9, с. 268].

**Висновки з даного дослідження.** Провівши системне дослідження з питань обліку земельних ресурсів, ми дійшли висновку, що дані ресурси повноправно можна ідентифікувати як об'єкт обліку. Наукове вирішення проблеми ефективності використання земель сільськогосподарського призначення полягає в налагодженні процесу управління даними ресурсами через механізми обліку, аналізу і контролю. Для даних цілей важливого значення набуває перегляд класифікації земельних ресурсів, що дозволить підвищити якість обліково-аналітичного забезпечення про такі активи, а також пошук шляхів, направлених на удосконалення методичних підходів до обліку сільськогосподарських земель та аналізу ефективності їх використання.

#### Література

1. Бєсєда О.Л. Відображення в обліку земель сільськогосподарського призначення та витрат на їх поліпшення / О.Л. Бєсєда // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. – 2011. – Вип. 3. – С. 153-157.
2. Земельний кодекс України від 25.10.2001 р. № 2768-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua
3. Методика експертної грошової оцінки земельних ділянок. Постанова Кабінету Міністрів України від 11.10.2002 № 1531. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua
6. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» від 16.07.1999 р. № 996-XIV Закон України. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua
7. Закон України «Про оцінку земель» від 11.12.2003 № 1378-IV. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua
8. Остапчук Т.П. Концептуально-методологічні основи оцінки земельних ресурсів / Т.П. Остапчук // Вісник Запорізького національного університету. – 2011. – № 4 (12). – С. 54-62.
9. Суліменко Л.А. Особливості бухгалтерського обліку земельних ділянок у фермерських господарствах / Л.А. Суліменко, О.В. Нечипорук // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. – 2012. – № 2 (18). – С. 264-270.