

УДК 657. 338.

Голуб Н.О.,
к.е.н., доцент

Таврійський державний агротехнологічний університет

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПОЛІПШЕННЯ ЗЕМЕЛЬ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

Анотація. У статті розглянуто документальне забезпечення витрат на поліпшення земель сільськогосподарського призначення. Інформаційне забезпечення дає підстави для прийняття рішень за результатами діяльності, зробити висновки та виявити проблемні питання. Запропоновано документальне забезпечення яке сприятиме формуванню необхідної обліково-аналітичної інформації обліку витрат на поліпшення земель сільськогосподарського призначення для потреб управління

Ключові слова: витрати, поліпшення, земля, облік, документування, обліково-аналітичне забезпечення.

Аннотация. В статье рассмотрено документальное обеспечение расходов на улучшение земель сельскохозяйственного назначения. Информационное обеспечение дает основания для принятия решений по результатам деятельности, сделать выводы и выявить проблемные вопросы. Предложено документальное обеспечение, которое будет способствовать формированию необходимой учетно-аналитической информации учета расходов на улучшение земель сельскохозяйственного назначения для потребностей управления

Ключевые слова: затраты, улучшения, земля, учет, документирование, учетно-аналитическое обеспечение.

Summary. The article reviews the documentary of the cost of improvement of agricultural land. Definitely value for documentation and basic requisites for disclosure of the cost of land improvement. Documentation is an important element method of accounting. Information management gives rise to making decisions as a result of activities, draw conclusions and identify problem areas. The essence documentation of the cost of improvements in conditions of market relations. Highlights aspects of cost accounting to improve agricultural land. The requirements of investors to information about the costs. The effectiveness of electronic document management. Established ability to create entities HC single information space by integrating into a single information hub of all the documentaries that will strengthen the quality control of agricultural land proposed documentary support that will strengthen the necessary accounting and analytical information of the cost of improvement of agricultural land for the purposes of management.

Keywords: costs, improving, land records, documentation, accounting and analytical support

Постановка проблеми. Ефективне управління галуззю сільського господарства вимагає належного інформаційного забезпечення, невід'ємною складовою якого є фінансова і статистична звітність. Наведена в ній інформація є основою для прийняття вивірених управлінських рішень на мікро- і макрорівнях і дає підстави для висновку про досягнуті результати розвитку галузі та виявлення проблемних питань.

На сьогоднішній день в сільськогосподарських формуваннях спостерігається низький рівень організації первинного і аналітичного обліку земель. Це нерідко призводить до неправильного відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку.

Аналіз останніх досліджень. Дослідженню теоретичних та практичних засад відображення земельних ресурсів та капітальних витрат на їх поліпшення в системі бу-

хгалтерського обліку присвячували праці такі науковці, як Ф.Ф. Бутинець, С.Г. Вегера, О.В. Вороновська, Б.С. Гузар, О.М. Євстаф'єва, В.М. Жук, І.В. Замула, Г.Г. Кірейцев, П.Т. Саблук, Я.В. Соколов та ін. Проте становлення та розвиток ринку земель сільськогосподарського призначення та побудова механізму їх ефективного використання потребують подальшого удосконалення діючої системи бухгалтерського обліку земель.

Мета дослідження. Проаналізувати існуючі документи по обліку витрат та запропонувати документи використання яких сприятиме формуванню необхідної обліково-аналітичної інформації для потреб управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Документування є одним з найбільш важливих елементів методу бухгалтерського обліку, забезпечуючи його інфор-

маційну базу. Первинні документи служать підтвердженням факту господарських операцій, що відбулися. Дані первинних документів є основою аналітичного обліку, що припускає ведення реєстрів як у натуральному так й у грошовому вимірниках. Первинні документи є вихідною інформацією для всіх рівнів управління господарською діяльністю. Від якості наданої первинної інформації в значній мірі залежить вірогідність звітності, результати оцінки й аналіз показників, що характеризують ефективність використання земельних ресурсів.

Одне із завдань первинного обліку – це надання інформації для аналітичного обліку, на підставі якої формуються висновки про ступінь ефективності та цільове використанні земель управлінським персоналом організації. Проаналізувавши первинні документи, на підставі яких формуються витрати, а також підтверджується вихід продукції рослинництва й за такими видами основних засобів, як багаторічні насадження, тісно пов'язані із земельними угіддями, що вони, в основному, задовольняють цілям бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського користування, майже в усіх передбачено нумерація поля. Запропоновано доповнити їх номером сівозміни, а при необхідності, окремих ділянок. Це допоможе зробити більш достовірний збір інформації для складання річної звітної калькуляції.

До капітальних витрат на поліпшення землі в бухгалтерському обліку відносять витрати на меліоративні заходи, осушувальні, іригаційні роботи тощо. Меліорація земель, як комплекс заходів по покращенню ґрунтової родючості земель, основною задачею якої є: створення необхідних умов для підвищення родючості земель, збільшення врожайності та отримання потрібного об'єму виробництва сільськогосподарських культур. Меліорація земель створює основу для додаткових економічно ефективних вкладень праці та засобів в землю. Меліоративні заходи відрізняються від агротехнічних направленістю на регулювання водноповітряного балансу ґрунту та тривалістю дії міцно покращуючи умови для вирощування культурних рослин.

Крім того, необхідно витрати по різних видах меліоративних робіт обліковувати на

окремому синтетичному рахунку, субрахунку «Земельні ділянки, які знаходяться в стадії меліоративного будівництва», конкретно по тих земельних ділянках, на яких були проведені відповідні роботи. Якщо ж сільськогосподарські угіддя знаходяться в користуванні або оренді й відображені на забалансових рахунках, то меліоративні роботи необхідно відображати на окремому субрахунку у складі рекомендованого синтетичного рахунку «Земля».

Обов'язковим для використання такої методики на практиці є складання по кожному виду меліоративних робіт акта прийому-здачі меліоративних робіт. При повному нарахуванні амортизації пропонуємо вартість меліоративних робіт списувати з балансу на основі рекомендованого «Акта на списання витрат по меліоративних роботах». Після затвердження акта керівником вказати в ньому дату відображення в картці операції по списанню вартості робіт. Із впровадженням у практику цих форм документів господарські операції будуть своєчасно і повністю відображатися в бухгалтерському обліку. Для раціональнішої організації бухгалтерського обліку вважаємо доповнити графік документообігу цією документацією.

Документування є одним із важливих елементів методу бухгалтерського обліку, забезпечуючи його інформаційну базу і достовірність відображених господарських операцій. Тому дослідивши стан первинного обліку, доцільно удосконалити «Акт на оприбуткування земельних угідь» (ф. №111-АПК) і змінити його назву на «Акт на оприбуткування і вибуття (прийому-передачі) земель (земельної ділянки)». В акт необхідно ввести ряд додаткових реквізитів, що розкривають додаткову інформацію по земельних ділянках: найменування сторони, що передає і приймає, юридичний статус земельної ділянки, бал бонітету, номер поля і сівозміни. Акт на оприбуткування і вибуття (прийому-передачі) земель (земельної ділянки) можна застосовувати при оприбуткуванні й вибутті земель, що знаходяться у власності, оренді та користуванні. В процесі прийому повинна бути присутня матеріально відповідальна особа.

Система управління земельними ресурсами повинна ґрунтуватися на даних бухгал-

лтерського обліку, які дають змогу проводити оцінку й аналіз ефективності використання земель на рівні окремого поля і ділянки. Це можна зробити тільки в системі аналітичного обліку. Щоб накопичувати інформацію для економічної оцінки земель, слід аналітичний облік на рахунку 23 «Виробництво», субрахунок 231 «Рослинництво» в особовому рахунку (виробничому звіті) форми 10.3.а, 10.3б с.-г. вести не тільки по сільськогосподарських культурах, але й полях, масивах і сівозмінах.

Витрати на меліоративні роботи запропоновано додавати до вартості тих земельних ділянок, які знаходяться у власності підприємства. Оцінку цих земель рекомендуємо складати з їхньої первісної вартості й додавати до неї капітальні витрати по меліоративних роботах. Згодом вартість меліоративних робіт необхідно відносити на витрати виробництва шляхом нарахування амортизації на підставі розрахунків у рекомендованій «Відомості нарахування амортизації по проведених меліоративних витратах».

Оскільки землі є об'єктом бухгалтерського обліку і входять до складу основних засобів, то по них слід проводити інвентаризацію, докладніше розглянуту у попередньому підрозділі. Інвентаризації повинні підлягати всі землі, які належать підприємству як на правах власності, так і на правах користування та оренди. Якщо відбулися істотні зміни у складі та якості угідь, то інвентаризацію слід проводити частіше із залученням землевпорядника або фахівця, призначеного земельним комітетом, для уточнення картографічних і якісних даних матеріалів шляхом контрольних обмірів, аналізу ґрунтів тощо. З цією метою запропоновано відкриття Інвентарної картки обліку земельних угідь (власних і орендованих), в якій відображатимуться: характеристика земельних угідь, меліоративні роботи, балансова вартість ділянки та її використання.

Стосовно відображення у звітності інформації про кількість, якість земельних часток (паїв), стан розрахунків по орендній платі за їх користування, то важливо відмітити, що й досі ні у фінансовій, ні у статистичній звітності не передбачено такі показники, які б слугували вихідною інформацією для проведення аналізу та управлінського

контролю за рухом земельних ділянок (паїв). Щоправда, деякі відомості можна знайти в формі 50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств», 4-сг «Заключний звіт про підсумки сівби під урожай 200_ року», «Посівні площі сільськогосподарських культур у домашніх господарствах на території сільської ради під урожай 200_ року». Проте всі вони здебільшого не дають повних даних для аналізу, прогнозування та моделювання соціально-економічної ситуації по оренді землі загалом і оренді земельних паїв зокрема.

Для отримання даних про рух земельних часток (паїв) та розрахунків між власниками та орендарями необхідно звертатися до ряду статистичних спостережень і, як правило, обсяг таких даних є обмежений і неповний. Тому можна скористатися запропонованою Інститутом аграрної економіки вдосконаленою формою 50-сг «Землекористування протягом звітного року» [1, с. 13]. Вдосконалення полягає в доповненні даного розділу рядком нових показників:

кількість угод, що складені між сільськогосподарським підприємством і власниками земельних паїв;

площа;

вартість земельних паїв згідно укладених угод;

сума нарахованої та виплаченої орендної плати.

Підставою для заповнення цих показників є: «Акт на право користування землею», записи у земельно-кадастровій книзі, договори оренди земельних паїв і дані бухгалтерського обліку (позабалансовий рахунок 01) із необхідною аналітикою.

Проведені дослідження визнають незаперечним той факт, що для досягнення та забезпечення більш високого рівня адаптації українських підприємств до змін в державі та світі, потрібно постійно переглядати та поліпшувати структуру інформації, яка міститься у документації. При цьому основну увагу необхідно звертати на формування інформаційного комплексу документації, шляхом розширення її форм чи доповнення існуючих новими показниками, які більш ширше розкривають інформацію і слугуватимуть підґрунтям для оперативності прийняття управлінських рішень.

В даний час необхідна оптимально деталізована інформація про витрати на поліпшення земель сільськогосподарського призначення, тобто компенсаційних ресурсів на поточну виробничу, фінансову, інвестиційну й іншу діяльність.

Такі дані необхідні, у першу чергу, внутрішнім користувачам інформації для прийняття управлінських рішень не тільки в частині витрат по звичайних видах діяльності, але й у відношенні інших витрат підприємства, включаючи витрати щодо поліпшення і екологічного стану, обумовлені реалізацією екологічної політики. Це дозволить їм визначати окупність авансованого в природоохоронну сферу капіталу й обґрунтованість витрат з погляду одержання економічних вигод не тільки у формі прибутку, приросту капіталу, але і як фактора конкурентоздатності екологічно чистої виробничої діяльності.

Таким чином, для формування науково обґрунтованих і практично значимих суджень внутрішніх і зовнішніх користувачів про інформаційність бухгалтерської інформації традиційного групування витрат за звичайними видами діяльності в розрізі економічних елементів є не досить повною. Здобуває значимість порядок формування бухгалтерської інформації з усіх видів витрат на поліпшення земель сільськогосподарського призначення, що враховуються, у першу чергу, за економічними елементами. Тим самим, необхідність удосконалювання діючої системи обліку витрат на поліпшення земель сільськогосподарських підприємств очевидна.

Підвищення ефективності застосування інформаційних технологій, управління суб'єктами господарювання – одна з найважливіших проблем сьогодення. Нині велика кількість суб'єктів господарювання використовує і розширює комп'ютеризовані системи управління. У даний час особливої актуальності набули проблеми ефективного використання електронних інформаційних засобів в управлінні земельними ресурсами.

Аналіз земельно-кадастрової інформації показує, що за останні роки істотно змінилися склад і обсяги, які характеризують стан земель різних категорій. Тому в наш час спостерігається збільшення інформаційної

ємності та інтенсивності використання масивів інформації, особливо пов'язаної з оцінкою і станом земель. Перехід на цифрові технології у сфері маніпуляції кадастровими і іншими просторовими даними на сьогодні виражається у появі нового класу електронних інформаційних ресурсів для вирішення різних задач земельного кадастру, оцінки землі, а також нових форматів збереження просторових кадастрових електронних інформаційних ресурсів.

Наказом Держкомзему від 02.11.2009 № 573 «Про затвердження Вимог до структури, змісту та формату оформлення результатів робіт із землеустрою в електронному вигляді (обмінного файлу)» (зареєстр. в Мін'юсті України від 15.02.2010 № 157/17452) із 15.05.2010 запроваджено новий порядок оформлення результатів робіт із землеустрою в електронному вигляді (обмінного файлу), які формуються з метою внесення даних до Поземельної книги та книги записів реєстрації державних актів на право власності на землю та на право постійного користування землею, договорів оренди землі, які ведуться в електронному вигляді, та визначено набір базових лексичних та синтаксичних правил для побудови обмінних файлів.

Новий формат базується на розширюваній мові розмітки (англ. Extensible Markup Language, скорочено XML) – запропонованому консорціумом World Wide Web (W3C) стандарті побудови мов розмітки ієрархічно структурованих даних для обміну між різними програмами. Загальноприйнятий опис формату обміну даними за допомогою стандарту XML Schema дотепер відсутній. Зміст обмінного файлу має формуватися на основі відомостей, що містяться у паперових документах, складених виконавцями робіт, а до відомостей обмінного файлу належить інформація про: результати та виконавців робіт із землеустрою та оцінки земель, топографо-геодезичних робіт; земельно-кадастрові одиниці; територіальні зони; суб'єктів земельних відносин; права на земельні ділянки; обмеження використання земельних ділянок; земельні угіддя.

Висновки. Документування є одним із важливих елементів методу бухгалтерського обліку, тому дослідивши стан первинного

обліку, доцільно використовувати такі запропоновані документи:

«Акт приймання-здачі витрат по меліоративних роботах»;

«Акта на списання витрат помеліоративних роботах»;

«Відомість нарахування амортизації по проведених меліоративних витратах»

Інвентарну картку обліку земельних угідь (власних і орендованих).

Проаналізовано ефективність застосування електронного документообігу, дає змогу створити в суб'єктів господарювання єдиний інформаційний простір, інтегруючи в єдиний інформаційний вузол всі документальні системи, що дозволить посилити контроль за якістю земель сільськогосподарсько-

го призначення. Проведене дослідження показало, що в даний час інвестори і власники підприємства виявляють підвищену цікавість до інформації про величину витрат, зроблених у звітному періоді в розрізі економічних елементів за всіма видами виробничо-господарської діяльності: поточної, інвестиційної і фінансовий. Групуючи бухгалтерську інформацію з витрат, можна одержати точні достовірні показники про їх вплив на кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства за звітний період. Це, у свою чергу, створює можливість керувати витратами і результатами при реалізації екологічної політики підприємства.

Література:

1. Облік сільськогосподарської діяльності: Навчальний посібник / За ред. В. М. Жука . К. : Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. – 368 с.
2. Гузар Б. С. «Формування звітності по земельних ресурсах сільськогосподарського призначення» / Б. С. Гузар // Міжнародний науково-виробничий журнал «Економіка АПК». – 2010. – № 7. – С. 64-67.
3. Замула І. В. «Бухгалтерський облік економічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки» : монографія / І. В. Замула – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 440 с.