

3. П(с)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» від 28.05.1999р. № 137 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws>.

4. Исправление ошибки, которая обнаружена в поданной ранее финансовой отчетности [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <https://buhgalter911.com>.

ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ОПЕРАЦІЙ ІЗ НАДХОДЖЕННЯ ТА ВИБУТТЯ ЗЕМЕЛЬНИХ ДІЛЯНОК СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

Бруханський Р. Ф., д.е.н., професор,

Бінчаровська Т. А., к.е.н., викладач,

Тернопільський національний економічний університет

Документування, як один із елементів методу бухгалтерського обліку є початковою точкою у дослідженні та вдосконаленні методології бухгалтерського обліку земельних ресурсів сільськогосподарського призначення. Документування відіграє важливу роль у системі бухгалтерського обліку, забезпечуючи його інформаційну базу і достовірність відображених господарських операцій. Основою аналітичного обліку є інформація, що наведена у документах. А також вона слугує інформаційною базою для всіх рівнів управління господарською діяльністю.

Від якості, достовірності, точності та повноти наданої первинної інформації, що відображається у первинних документах значною мірою залежить достовірність всіх інших показників, а саме: звітність, результати оцінки й аналіз показників, що характеризують ефективність використання земельних ресурсів. Дані, накопичені у первинних документах, систематизуються на рахунках фінансового обліку та відображаються у звітності підприємства.

Основні форми первинних та зведених документів затверджені законодавчо: наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку», наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів

бухгалтерського обліку» та «Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів»; наказами Міністерства аграрної політики «Про затвердження реєстрів та Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою на підприємствах агропромислового комплексу», «Про затвердження Методичних рекомендацій з організації та ведення бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах» № 189 від 02 липня 2001 р. Спеціалізовані форми первинних документів з обліку основних засобів та інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств визначені Наказом Міністерства аграрної політики України «Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів та інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств і Методичних рекомендацій щодо їх застосування» № 701 від 27 вересня 2007 р.

Операції, що здійснюються із земельними ресурсами на підприємстві умовно поділено на три стадії: надходження, експлуатація, вибуття. Кожна стадія передбачає чітке документальне оформлення господарських операцій на підприємстві і відображення на рахунках бухгалтерського обліку з метою контролю за фактичним станом об'єктів обліку.

Земельні ресурси, які приймаються на баланс сільськогосподарського підприємства обліковуються відповідно до чинного порядку обліку основних засобів, відповідно до п. 10 Методичних рекомендацій № 561. Підставою для їх зарахування на баланс є «Акт приймання-передачі основних засобів» (ф. № ОЗСГ-1). Він складається при прийнятті-передачі основних засобів на кожний окремий об'єкт основних засобів, який надходить шляхом придбання або безоплатної передачі від інших організацій.

Виходячи із структури існуючого документу, можна стверджувати, що він не пристосований для відображення операцій із надходження земельних ділянок сільськогосподарського призначення, оскільки представлені в ньому відомості не надають необхідної аналітичної інформації про землю для потреб користувачів. По-перше, існуюча форма № ОЗСГ-1 не передбачає розкриття деталізованої інформації щодо

права користування земельними ділянками, форму власності та про вид правовстановлюючого документа. По-друге, не відображені відомості про площу оприбуткованих земельних угідь, їх властивості, якісний склад, тип ділянки, місце розташування, конфігурацію, кадастровий номер, наявність на ділянках забудов, плани меж, інформацію про власника земельної ділянки, діючу систему сівозмін тощо.

Зважаючи на недосконалість існуючого первинного документа О. Ярмолук, Б. Гузар, О. Томчук, Л. Федоришина, О. Кушніренко вносять свої пропозиції з приводу розроблення спеціалізованої форми первинного документу, який слугуватиме для документального оформлення надходження земельних ділянок на підприємство.

На думку О. Кушніренко, необхідно складати спеціалізований документ «Акт приймання-передачі земельних ресурсів», який розкриватиме характеристики самої ділянки, і надаватиме всі відомості щодо її одержання та подальшої експлуатації [1, с. 160].

Б. Гузар пропонує оприбуткування земельних ресурсів відображати у «Акті на оприбуткування і вибуття (прийому-передачі) земель (земельної ділянки)». Цей документ, на думку науковця, можна застосовувати при оприбуткуванні й вибутті земель, що знаходяться у різних формах власності: приватна, оренда та користування [2, с. 100].

О. Ярмолук пропонує інформаційні вимоги користувачів задовольняти враховуючи інформацію щодо придбання та подальшої експлуатації земельної ділянки, використовуючи «Акт приймання-передачі земельної ділянки (паю)». Він розкриватиме як характеристики самої ділянки, так і надаватиме всі відомості щодо придбання та подальшої її експлуатації [3, с. 96].

«Акт приймання-передачі земельної ділянки» пропонують заповнювати при оприбуткуванні та списанні земельних ділянок О. Томчук та Л. Федоришина. Науковці вважають, що пропонований документ має складатися у присутності двох сторін, та щонайменше у двох екземплярах, один з яких залишатиметься після підписання у бухгалтерії підприємства, що передає ділянку, другий – в бухгалтерії підприємства-одержувача. За необхідності складатиметься третій примірник акта, який разом із відомостями

про сівозміні та планом меж ділянки, копією експлікацій надаватиметься агрономічній службі, зацікавленій у такій інформації [4, с. 120].

Зважаючи на те, що Україна стоїть на порозі впровадження ринку земель сільськогосподарського призначення, пропонуємо підготувати належне облікове забезпечення для функціонування ринку земель сільськогосподарського призначення та для задоволення інформаційних вимог користувачів шляхом розробки вузькоспеціалізованого документу для оприбуткування земельної ділянки на підприємстві. Ми пропонуємо розробити – «Акт приймання-передачі сільськогосподарської ділянки (паю)».

В запропонованому документі повинні бути реквізити, які б відображали усі специфічні особливості земельних ділянок та розкривали додаткову інформацію щодо них: найменування сторони, що передає і приймає; категорія земель за цільовим призначенням та вид угідь; якість ґрунтів; місцезнаходження ділянки; дані про затрати на поліпшення; момент введення в експлуатацію на даному підприємстві; балансова та нормативна грошова вартість; наказ або договір, на підставі якого відбувається оприбуткування чи передача земельної ділянки; повинні бути вказані супровідні документи, що додаються при одержанні земельної ділянки; умови одержання земельної ділянки (купівля-продаж, оренда, емфітевіс та ін.) а також склад комісії, що підписує цей документ. «Акт приймання-передачі сільськогосподарської ділянки (паю)» можна застосовувати при оприбуткуванні й вибутті земель, що знаходяться у власності, оренді та користуванні.

Основною особливістю акту є уніфікована форма для всіх форм власності на землю. І підлаштування цього документу до функціонування земельного ринку. Коли він запрацює, бухгалтери підприємства зможуть використовувати запропонований документ для оприбуткування та списання земельних ділянок сільськогосподарського призначення як основних засобів, інвестиційної нерухомості, нематеріальних активів та об'єкта орендних відносин. Документальний супровід переходу із однієї форми власності в іншу також можна буде здійснювати з використанням цього документа.

Процеси вибуття земельних ділянок, часток (паїв) в аналітичному обліку на підприємстві слід відображати у

запропонованій нами вище формі «Акту приймання-передачі сільськогосподарської ділянки (паю)». Слід зауважити, що при списанні земельних ділянок застосування «Акту на списання основних засобів» є недоцільним, адже земля як природний ресурс не може бути амортизована, а тому основна причина її вибуття зі складу основних засобів на підприємстві – передача іншому суб'єкту. А списання з балансу можливе лише у тому випадку, коли використання даної ділянки (як активу) в подальшому неможливе. Для сільськогосподарських земель не передбачено зміну цільового призначення згідно із чинним законодавством, що виключає застосування діючого для основних засобів «Акту зміни цільового призначення».

Систематизація недоліків наявної системи первинного документування обліку надходження і вибуття сільськогосподарських земель дозволили внести пропозицію щодо створення документу, який відобразить оприбуткування-передачу земельних ділянок. За рахунок цього буде підготовлена основа для відображення земельних ділянок сільськогосподарського призначення за їх правовим статусом під час функціонування земельного ринку.

Література.

1. Кушніренко О.А. Землі сільськогосподарського призначення як об'єкт обліку та оподаткування // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки, 2013. №3. С. 158-169.
2. Гузар Б.С. Удосконалення оцінки, обліку та контролю використання земельних ресурсів у ринкових умовах // Економіка АПК, 2009. №6. С. 95-103.
3. Ярмолюк О.Ф. Облік земельних ресурсів в сільськогосподарських підприємствах: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. К. ННЦ «Інститут аграрної економіки» УААН., 2008. 220 с.
4. Томчук О.Ф., Федоришина Л. І. Документальне відображення земельних ділянок у системі обліку // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. №1. С.112-122.