

ПРОБЛЕМИ ВИЗНАННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ ЯК ОБ'ЄКТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДСТАВІ ПРАВА ВЛАСНОСТІ НА НИХ

Встановлення права власності на земельні ресурси здійснюється в порядку, передбаченому Земельним кодексом України, в ньому закріплено, що право власності на землю - це право володіти, користуватися і розпоряджатися земельними ділянками. Але основна проблема полягає в тому, що всі правові норми, що закріплені в земельному законодавстві, не передбачені в обліковому відображенні операцій з земельними ресурсами підприємств, установ та організацій. На практиці у суб'єктів земельних відносин виникає безліч питань та виявляються певні невідповідності в існуючих нормативно-правових документах, крім того спостерігається неузгодженість діючої нормативної бази з нормами бухгалтерського обліку.

Адже саме відсутність регламентованого чинним законодавством чіткого порядку відображення операцій із земельними ділянками викривлює інформацію в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності щодо прав їх використання, нівелюючи виконання майнових та організаційних прав власників корпоративних прав. Тому зараз існує нагальна потреба в розвитку методичних підходів до облікового забезпечення операцій з земельними ресурсами виходячи з фундаментальних основ права власності на них.

На підставі аналізу правових норм та існуючої облікової практики було сформовано узагальнену схему взаємозв'язку прав на землю із об'єктами бухгалтерського обліку (рис. 1).

Підтримується позиція, що обліковувати земельні ділянки, які належать підприємству на повному праві власності необхідно на субрахунку 101, проте, доцільно перейменувати його із «Земельні ділянки» на «Земельні активи», що пов'язано із більш правильним розумінням в бухгалтерському обліку економічного змісту одиниці земельних ресурсів, що підлягає обліку. Крім того, земельна ділянка, яка використовується підприємством може належати йому на різних правах, проте не усі вони підлягають обліку як основні засоби. Саме тому пропонується використовувати поняття земельні активи, яке позначатиме лише земельні ділянки, які належать підприємству на повному праві власності та відповідають вимогам визнання активами.

Виходячи з рисунку 1, земельні ділянки, які належать підприємству на повному праві власності, визнаються основними засобами, які слід відображати на субрахунку 101 «Земельні активи». Крім того, земельні ділянки, які перебувають у власності підприємства можуть обліковуватися на субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість», що регулюється П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість». Право постійного користування землею слід визнавати нематеріальним активом (122 «Права користування майном») та відображати земельну ділянку, що перебуває в користуванні, позабалансом на рахунку 0101 «Земельні активи в постійному користуванні». Права тимчасового користування включають операційну оренду, права на земельний сервітут, емфітевзис та суперфіцій. Земельні ділянки в операційній оренді повинні обліковуватися позабалансом на рахунку 0102 «Орендовані земельні активи», а об'єктом фінансової оренди земельні ділянки

визнаватися не можуть. Право на земельний сервітут, емфітевзис та суперфіцій слід відображати також позабалансом відповідно на рахунках 0103 «Земельні активи на правах сервітуту», 0104 «Земельні активи на правах емфітевзису», 0105 «Земельні активи на правах суперфіцію».

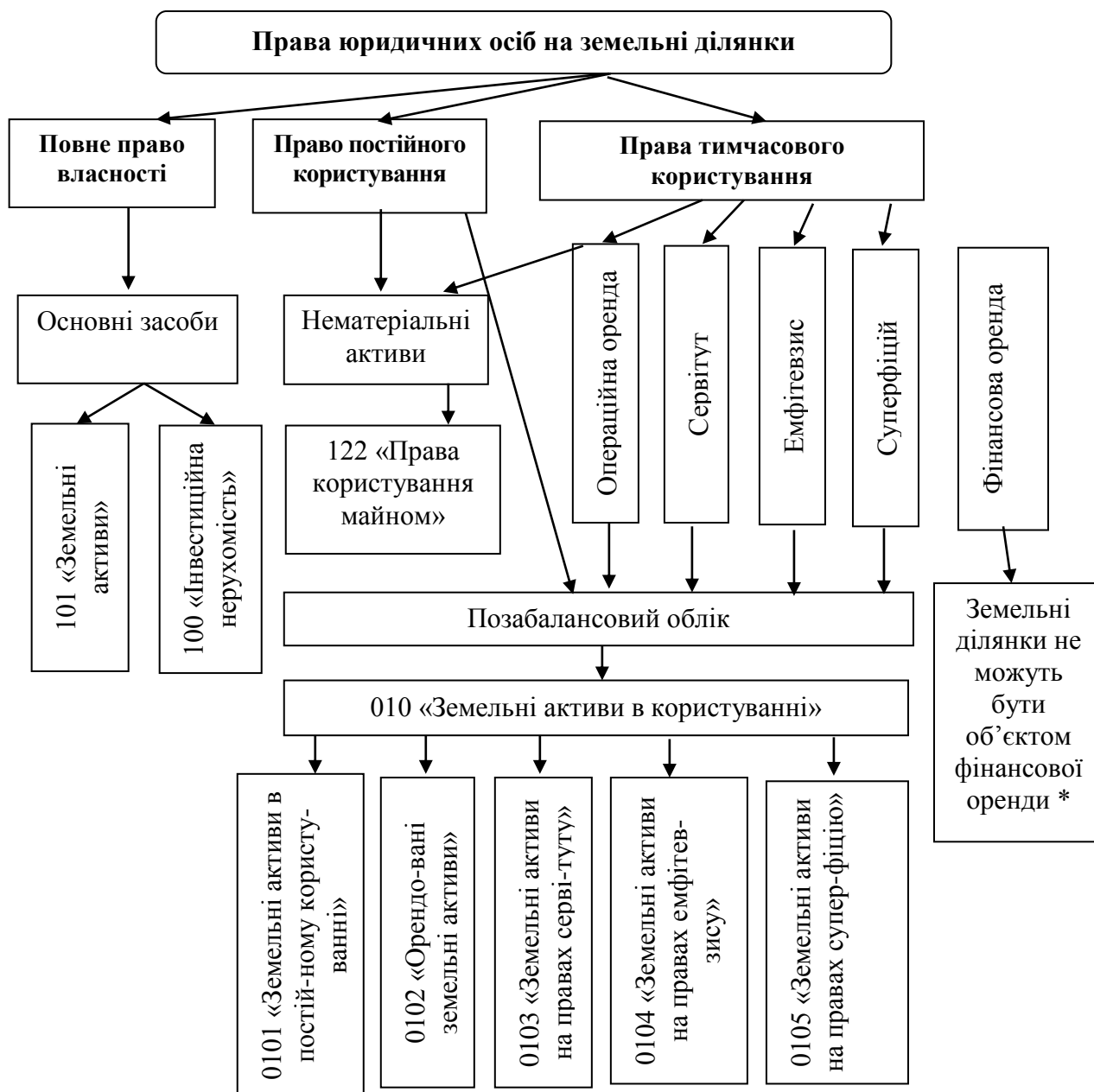


Рис. 1. Взаємозв'язок прав на землю із об'єктами бухгалтерського обліку**

* Відповідно до ст. 807 Цивільного кодексу України, п. 15 розділу X Земельного кодексу

України

** Власна розробка автора

Результати проведеного дослідження дозволяють облік земельних ділянок зробити більш достовірним, що пов'язано з визначенням правомочностей власника земельної ділянки, а також підтримкою підходу окремого відображення в обліку земельної ділянки та нерухомості, розміщеної на ній. Перспективним напрямом дослідження є розвиток елементів методу бухгалтерського обліку за операціями, що стосуються відображення земельних ресурсів в діяльності суб'єктів господарювання різних організаційно-правових форм, виходячи з фундаментальних основ прав власності на них.