

Проблемы бухгалтерского учета земельных ресурсов в сельском хозяйстве

Сандина В. К.

*Сандина Виктория Курдаковна / Sandina Victoria Kourdakovna – магистрант,
кафедра информационно-аналитического обеспечения и бухгалтерского учета,
Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИИХ», г. Новосибирск*

Аннотация: в статье анализируются роль земельных ресурсов как объекта бухгалтерского учета и рассматриваются существующие проблемы учета земельных ресурсов в сельском хозяйстве.

Ключевые слова: земельные ресурсы, бухгалтерский учет, основные средства, сельское хозяйство.

В настоящее время земля является незаменимым компонентом ресурсного потенциала организации любой отрасли экономики. Особое значение земельные ресурсы организации имеют в сельском хозяйстве. Они являются основой всего производственного потенциала организации и выступают в качестве предмета труда. От рационального использования земельных ресурсов напрямую зависит финансовое и имущественное положение сельскохозяйственной организации. Поэтому в сельском хозяйстве встает серьезная проблема правильного учета земельных участков в качестве объекта бухгалтерского учета.

Особенно большое значение земельным участкам стали уделять в ходе осуществления аграрной реформы, проводимой в Российской Федерации с 90-х гг. XX века. После принятия Конституции Российской Федерации земля может находиться в государственной, частной, муниципальной и другой форме собственности. В итоге, в России возник земельный рынок, где с земельными участками могут совершаться различные сделки, например, сделки купли-продажи, аренды, залога. Из этого следует, что земельные ресурсы приобретают свойства товара качества: имеют цену как выражение потребительской стоимости, возможность смены собственника (меновая стоимость земельных участков).

Также было опубликовано множество нормативно-правовых актов, которые регламентировали проведение с земельными участками хозяйственных операций, но все они были преждевременными. После того как с землей стали совершать различные сделки, она должна была стать объектом бухгалтерского учета. Но именно здесь возникли проблемы. Прежде всего, не была разработана детальная методика бухгалтерского учета земельных участков, которая позволяла бы определить особенности бухгалтерского учета продажи, аренды, залога земельных участков.

Только приказом Министерства сельского хозяйства и продовольствия РФ № 769 от 16.12.1998 года был утвержден порядок учета основных средств в сельскохозяйственных организациях. Здесь были прописаны рекомендации учета земельных участков. В итоге до нормативного закрепления порядка учета земель в сельскохозяйственных организациях было создано примерно 95 процентов совхозов и колхозов, людям, которые работали в этих хозяйствах, выдали земельные доли от 2 до 15 гектаров. Вместо ранее созданных совхозов и колхозов были учреждены фермерские хозяйства, сельскохозяйственные кооперативы, товарищества и другие формы хозяйствования. В результате большая часть земельных угодий из государственной собственности перешла в частную, общую долевую или общую совместную собственность [1]. В свою очередь принятие запоздалых нормативно-правовых актов обусловило появление значительных учетных проблем при отражении земельных участков в бухгалтерском учете и отчетности сельскохозяйственных организаций.

Сейчас бухгалтерский учет земельных ресурсов регулируется положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 [2]. В этом документе определены основные признаки для отнесения земельных участков к основным средствам, приведена краткая классификация. Дана оценка основных средств, которые поступают в организацию по следующим каналам: приобретение, сооружение, внесение в счет вклада в уставный капитал, дарение, мена, восстановление, выбытие, а также раскрытие информации в бухгалтерской отчетности об объектах основных средств.

Основной целью бухгалтерского учета земельных участков как объекта бухгалтерского учета является формирование полной и достоверной информации о земельных ресурсах организации, которые необходимы для внешних и внутренних пользователей. Для внешних пользователей необходима информация для удовлетворения потребностей в оценке кредитной и инвестиционной привлекательности сельскохозяйственных организаций, для внутренних пользователей необходима информация для принятия управленческих решений, которые направлены на обеспечение рационального и эффективного использования земельных участков.

Для достижения поставленной цели, сельскохозяйственным организациям необходимо решить ряд задач:

- обеспечить четкое документальное оформление и своевременное отражение на счетах бухгалтерского учета операций по поступлению, трансформации земельных угодий, продаже и выбытию, а также иных сделок с землей;

- создать условия и информационную базу для систематического контроля за сохранностью и улучшением качественных свойств почвы, эффективностью использования земельных участков организации;

- контролировать своевременность и полноту отражения в учетных регистрах всех хозяйственных операций, связанных с наличием и качеством земельных участков, а также ежегодными вложениями в коренное улучшение земель;

- обеспечить учетную службу организации объективной информацией, необходимой для формирования бухгалтерской отчетности;

- контролировать своевременность и правильность уплаты земельного налога, и отражение его в учете [3].

Согласно письму Минфина РФ «О бухгалтерском учете основных средств после вступления в силу главы 25 НК РФ» от 16 сентября 2002 года № 16-00-14/359 земля будет объектом основных средств сельскохозяйственной организации и отражаться в учете по первоначальной стоимости. Стоимость земельных участков, приобретенных сельскохозяйственными организациями за плату в собственность, согласно Методическим рекомендациям по учету основных средств [4.] отражается на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» согласно оплаченным или принятым к оплате счетам продавцов в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» или 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» или счетов денежных средств. На счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» в стоимость земельных участков также относят затраты по улучшению плодородия земель, комиссионные вознаграждения и другие платежи. Аналитический учет земельных участков ведут в гектарах и сложившейся их стоимости, по видам земельных угодий. Земельные участки, приобретенные за плату, зачисляют в основные средства на основании акта на оприходование земельных угодий (форма № 111-АПК), при этом на стоимость земельных участков дебетуют счет 01 «Основные средства» и кредитуют счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» [4]. В связи с тем, что плодородие земельных угодий с течением времени не должно ухудшаться, амортизационные отчисления по земельным участкам не начисляются [5.].

Земельные ресурсы как объект основных средств выделен в отдельную группу. Характерная черта учета земли состоит в отсутствии начисления амортизации. Отнесение расходов на покупку земли в себестоимость товаров (работ, услуг) сразу тоже не получается, потому что они формируют первоначальную стоимость объекта основных средств. Именно эти черты являются важнейшими признаками в отделении земельных ресурсов из общепринятого списка основных средств [6].

Также формирование отдельной методики для учета земельных ресурсов является требованием современных земельно-имущественных отношений. К земельным ресурсам даже в соответствии с МСФО 16 «Основные средства» нет четких принципов и отработанной теории учета. Поэтому необходимо совершенствовать процесс учета земельно-имущественных отношений в направлении движения к лучшим международным практикам. Самостоятельный учет земельных ресурсов на другом счете позволит уточнить данную категорию ресурсов организации.

В ходе рассмотрения учёта земельных ресурсов можно выделить несколько проблем, которые необходимо решить:

- применение акта (накладной) приемки-передачи основных средств (форма ОС-1) при продаже земельных участков. Здесь имеется множество реквизитов, которые нельзя заполнить при хозяйственных операциях с земельными ресурсами. Помимо этого, бухгалтер не имеет отдельных сведений, необходимых для отражения объекта в учете. Например, нет строки, где указывалась площадь земельного участка. Это подтверждает необходимость совершенствования форм первичных документов по учёту земельных ресурсов организации.

- применение в сельскохозяйственных предприятиях земельно-кадастровой книги. В этом документе отражаются размеры земель только в натуральных показателях, что в настоящее время для полного учёта данных объектов не достаточно. Также неудобно рассматривать движение земельных ресурсов, их поступление и выбытие. Из того следует, что данный документ не содержит полный объем сведений, который необходим бухгалтеру [7].

Земля являются наиболее важным ресурсом, имеющимся на балансе сельскохозяйственного предприятия. Решение проблем учета земельных ресурсов позволит правильно формировать достоверную учетную информацию о земельных ресурсах организации.

Литература

1. Ерофеев Б. В. Земельное право. М.: ЭКМОС, 2012. С. 276.
2. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01): Приказ Минфина РФ от 30.03.01 г. № 26н. (ред. от 16.05.2016).

3. Колчугин С. В., Копёнкина А. А. Влияние отложенных налогов на показатели финансового анализа // Проблемы учета и финансов, 2014. № 4 (16). С. 44-47.
4. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств: Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н (ред. от 24.12.2010).
5. Колчугин С. В. Экономическая сущность налога на прибыль // Международный бухгалтерский учет, 2016. № 22 (412). С. 14-26.
6. Надеждина С. Д., Сандаков А. А. Система контроля дебиторской задолженности в организациях пищевого производства // Вестник Сибирского университета потребительской кооперации, 2014. № 3 (10). С. 32-36.
7. Надеждина С. Д., Лукьяненко В. М. Сближение принципов бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов организации // Актуальные проблемы учета и финансов в организациях потребительской кооперации, других сферах и отраслях: Учет - аудит - МСФО материалы Международной научно-практической конференции, посвященной 175-летию потребительской кооперации в России и 50-летию Сибирского университета потребительской кооперации. Под редакцией М. В. Лычагина, Л. А. Сипко, 2006. С. 127-128.