

УДК 657:(332.54+336.226.212.1) (575.2) (04)

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ЗЕМЛИ В АГРАРНОМ СЕКТОРЕ

А.М. Даузова – ст. преподаватель,
Казахский национальный аграрный университет, г. Алматы

The article the land accountancy in accounting, financial, administrative and tax systems is described.

Рынку земли свойственны все те классические признаки, которые определяют рынок любого товара. Однако он имеет существенные особенности. Земля как товар является недвижимым средством, ее потребительские свойства определяются природными, климатическими экономическими условиями местоположения и производительной силой. Купля-продажа выявляет через спрос и предложение цены, которые постоянно подвержены колебаниям. В то же время доказательность ее продуктивности обеспечивается информацией, содержащейся в бухгалтерском учете.

На определенном этапе развития человеческого общества земля как продукт природы была вовлечена в производство. С этого момента она становится средством производства и «вещественным элементом» производительных сил общества. Наравне с основными фондами участвует в создании национального дохода страны.

Земля в национальной экономике имеет различное назначение:

- почва рассматривается как объект плодородия. На основе почвенных исследований разрабатывается качественная характеристика, составляется бонитировочная шкала, устанавливается балл бонитета. Это – оценка природных свойств почв;
- растительные ресурсы – пастбища, сенокосы, которые оцениваются с точки зрения их кормовой ценности для производства животноводческой продукции;

- в сельском хозяйстве земля рассматривается как главное средство производства. В этом случае важно определить валовой доход (валовое производство) с единицы сельскохозяйственных угодий, затраты, доходы через коэффициент капитализации (банковский процент плюс риск), рассчитать нормативную денежную цену земли;
- земля – это базис для городов и населенных пунктов (строительство, промышленность, связь и т.д.). И в этом случае ее нормативная цена будет зависеть от цели, для которой она выделяется, от стоимости объекта строительства и дохода от производимой продукции, от местоположения, инфраструктуры, от природных условий и многих других факторов;
- земли местного фонда должны оцениваться и с точки зрения средства производства (древесина, пиломатериалы), и с точки зрения особо охраняемых территорий (места отдыха, влияние на климат, воздух, сохранение фауны и флоры и т.д.);
- оценка земель водного фонда также многогранна, она различна в зависимости от цели – водные ресурсы для водоснабжения, орошения и обводнения природных кормовых угодий и т.д.

Специфическим свойством земли является то, что в результате деятельности человека, с одной стороны, повышается ее естественное плодородие, с другой, при нерациональном

ведении сельскохозяйственного производства, наоборот, происходит истощение гумусового слоя. Возникает острая необходимость информационного отражения этих процессов, в том числе и в системе бухгалтерского учета, и экономического анализа количественных и качественных изменений наличия и использования земель. Отсутствие на практике эффективных способов ведения бухгалтерского учета, формирующего информацию о качественном состоянии земельных угодий, негативно сказывается на развитии системы управления земельными ресурсами и налогообложения земель, не способствует разработке высокоэффективных мер по предотвращению дальнейшего развития процессов деградации и истощения почв. Для преодоления кризисных явлений в аграрном секторе Казахстана, для эффективного государственного регулирования оборота земельных ресурсов постоянно возрастающее число хозяйствующих субъектов нуждается в объективной, полной и достоверной информации о качестве земельных ресурсов.

Определенное место занимает учет земельных угодий в системе бухгалтерского учета, в его финансовой, управленческой и налоговой подсистемах.

Целью учета земель в подсистеме финансового учета является формирование информации в количественном, качественном и стоимостном измерениях о землях в собственности, пользовании и аренде на основании данных первичных документов и регистров аналитического и синтетического учета. В подсистеме бухгалтерской отчетности – предоставление информации внешним пользователям.

В системе налоговой отчетности для формирования отчета по земельному налогу составляется таблица по определению земельного налога за земли сельскохозяйственного назначения и “Сводный расчет земельного налога”.

Специализированная отчетность разделена на бухгалтерскую и статистическую. К бухгалтерской отчетности относится раздел “Землепользование на 1 января отчетного года”, к статистической – форма №22 “Отчет о наличии земель и распределении их по категориям, угодьям и пользователям по состоянию на 1 января”, утвержденная органами Госстатистики.

Целью управленческого учета является подготовка информации для управленческого персонала и других внутренних пользователей

по центрам ответственности для принятия ими решений по планированию, регулированию, повышению эффективности производства, осуществлению контроля за производственным процессом, для расчета показателей эффективности использования земельных угодий. Поэтому, если в системе финансового учета земель важно показать земельные угодья, права пользования в денежном измерении, то в системе управленческого учета важное место занимают количественные и качественные характеристики земель.

Сложность организационной системы зависит также от количества и разнообразия имущества, видов и количества производств. В части земель эта особенность состоит в том, что следует подразделять земли сельскохозяйственного назначения в зависимости от того, принадлежат они предприятию на правах собственности, пользования или аренды, и деления на сельскохозяйственные угодья (а внутри них на сенокосы, пастбища и т.д.), лесные площади, под водой и т.д. Внутри же видов угодий осуществлять подразделение по полям или массивам. Чем больше различных видов угодий и земель другого назначения, полей и массивов, тем сложнее организовать бухгалтерский учет земель сельскохозяйственного пользования и производства в части растениеводства.

Земельный учет постоянно совершенствовался, становясь все более аналитичным. Поэтому при организации бухгалтерского учета земель следует взять все полезное, что создано в системе статистического учета земель, и исходить из того, что данные бухгалтерского учета земель должны стать основополагающими для статического учета.

В систему аналитического учета входят инвентарные данные и регистры, обобщающие движение, изменение и состояние земель сельскохозяйственного назначения. Применяются в основном инвентарные описи или инвентарные книги, в которых ведется учет земель в разрезе угодий в натуральном и денежном измерениях, в разрезе полей, отдельных участков и севооборотов, а также отражается качество почвы, средние урожаи, выход продукции, фактические затраты на производство, валовой доход, чистый доход или убыток.

При разработке аналитического учета земель сельскохозяйственного назначения следует опираться, по нашему мнению, на суще-

ствующую систему статического учета земель в части количественных и качественных показателей, поскольку они в бухгалтерском и статическом учете должны быть идентичными.

В статистическом учете земель, в частности, в земельно-кадастровой книге района (города), показатели сгруппированы по следующим разделам: регистрация землепользования, количество земель по угодьям, качество земельных угодий, показатели оценки земли.

Предусматривается разделение земель по видам собственности и другим вещным правам следующим образом: земли на правах собственности учитываются на балансе субъекта, земли в пользовании и краткосрочной аренде – за балансом.

На основе этой методики статистического учета предлагаем построить и в системе бухгалтерского учета аналитический учет земель сельскохозяйственного пользования, а в качестве регистров аналитического учета применять:

- инвентарные карточки по каждому полю или массиву;
- инвентарные карточки движения в разрезе укрупненных объектов – пашни, сенокосы, пастбища и другие земли;
- ведомости аналитического учета или сводные инвентарные карточки в разрезе сельскохозяйственных угодий, лесных площадей и других видов земель.

В нормативных документах по бухгалтерскому учету определены синтетические счета

по учету земель. При приобретении земельных участков в собственность предприятия они должны учитываться на счете 2410 “Основные средства”, субсчет 1 – “Земля”. Права пользования и права аренды, относящиеся к нематериальным активам, учитываются на счете 2730 “Прочие нематериальные активы”.

Отражение земель сельскохозяйственного назначения в системе бухгалтерского учета преследует две цели:

- дать внешним пользователям информацию о землях, принадлежащих предприятию на правах собственности, и об изменениях в течение года в денежном выражении, что соответствует целям финансового учета;
- дать внутренним пользователям – управленческому персоналу информацию, на основе которой можно делать заключение об эффективности и целевом использовании земель. Эта информация является составной частью управленческого учета.

Длительная практика только количественного учета земли фактически не позволила относиться к ней как к средству производства, способному на рынке выступать в качестве товара. В этой связи одной из важнейших задач науки и практики бухгалтерского учета должно быть формирование системной документально обоснованной информации для характеристики товарных свойств земли, динамики изменений, оценки земельных угодий и их мониторинга.