

DOI: 10.5281/zenodo.2578985  
UDC Classification: 657.421.31  
JEL Classification: Q15, R52

## ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS OF ACCOUNTING OF LAND USE RIGHTS AT THE ENTERPRISES OF UKRAINE

### ОРГАНІЗАЦІЙНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ПРАВ КОРИСТУВАННЯ ЗЕМЕЛЬНИМИ ДІЛЯНКАМИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

Natalia M. Selivanova, PhD in Economics, Associate Professor  
Odessa National Polytechnic University, Odessa, Ukraine  
ORCID: 0000-0002-4157-4946  
Email: n.selivanova.odessa@gmail.com

Natalia S. Delik  
Odessa National Polytechnic University, Odessa, Ukraine  
ORCID: 0000-0002-8643-6416  
Email: natalidelick@gmail.com  
Received 06.11.2018

*Селіванова Н.М., Делік Н.С. Організаційні та методичні аспекти обліку прав користування земельними ділянками на підприємствах України. Оглядова стаття.*

В даній статті проаналізовано та виявлено недоліки обліку прав користування земельними ділянками на підприємствах України. Виявлено, що облік прав користування земельними ділянками на підприємствах України майже не ведеться. Головним чинником всіх недоліків з даного питання є недосконала законодавча база, також на сьогоднішній день не існує документів первинного обліку прав користування, які б враховували специфіку даного об'єкту. Обґрунтовано організацію обліку прав користування земельними ділянками на підприємстві допоможе систематизувати дані, розподілити обов'язки між працівниками бухгалтерії, налагодити документообіг та чітко визначити і нормативно врегулювати методику обліку прав користування. За таких умов особливої актуальності набуває дослідження теоретичних і прикладних аспектів бухгалтерського обліку права користування земельними ділянками.

*Ключові слова:* права користування земельними ділянками, облік, тимчасове право користування, постійне право користування, документообіг, облікова політика, первинні документи

*Selivanova N.M. Delik N.S. Organizational and methodological aspects of accounting of land use rights at the enterprises of Ukraine. Review article.*

This article analyzes and identifies the shortcomings of accounting rights to use land in enterprises of Ukraine. It is revealed that the accounting of the rights of use of the land plots at the enterprises of Ukraine is almost not conducted. The main factor of all the shortcomings on this issue is the imperfect legal framework, and today there are no documents of primary accounting of the rights of use, which would take into account the specifics of the object. It justifies the organization of accounting of rights of use of land, the company will help to organize the data, allocate responsibilities between the employees of the accounting Department to establish and document clearly defined and regulations to regulate the accounting of rights to use. Under such conditions, the study of theoretical and applied aspects of accounting of the right to use land becomes particularly relevant.

*Keywords:* rights to use land plots, accounting, temporary right of use, permanent right of use, document flow, accounting policy, primary documents

Обліково-правове відображення земельних ресурсів є досить важливим на сучасному етапі розвитку суспільства, оскільки земельні ресурси становлять велику цінність як для держави в цілому, так і для кожного землевласника та землекористувача. Тому вони повинні мати належне правове забезпечення та достатньо інформативну облікову методику. На кожному підприємстві при користуванні земельними ділянками виникає безліч питань та виявляються певні невідповідності в існуючих нормативно-правових документах, крім того спостерігається неузгодженість чинної нормативної бази з нормами бухгалтерського обліку. Сьогодні в обліковому законодавстві відсутні документи, які б стосувалися конкретно земельних ресурсів як об'єктів обліку та прав на них. На даний момент існує необхідність в створенні єдиної нормативно-правової бази з обліку прав користування земельними ділянками.

#### Аналіз останніх досліджень і публікацій

Значний внесок у вивчення теорії і методології обліку прав користування земельними ділянками зробили такі відомі науковці як Балан А.А., Брадул О.М., Іонін Є.Є., Ковтун Т.В., Коріненко А.І., Люблін В.Д., Марусенко Р.І., Мироненко Л.М., Мірошниченко А.М., Настечко К.О., Новікова Х.К., Остапчук С.М., Остапчук Т.П., Селіванова Н.М., Сиротенко Р.О., Скопир Ю.М., Ціцька Н.Є. та інші.

Не зважаючи на значну кількість проведених досліджень щодо обліку прав користування земельними ділянками залишаються не визначеним питанням стосовно нормативного регулювання оформлення прав користування, методики їх обліку, документування та відображення у фінансовій звітності.

Метою статті є обґрунтування теоретико-методичних положень і розробка практичних рекомендацій та підходів, спрямованих на вдосконалення обліку прав користування земельними ділянками на підприємствах України.

### Виклад основного матеріалу дослідження

Земля є одним із основних природних ресурсів, які використовує людство, територіальним початком для усіх видів діяльності населення, а також фактором виробництва. Використання землі має свої особливості, і поєднання особливостей використання землі як природного ресурсу, територіального базису та фактору виробництва визначає специфіку цього активу та специфіку включення його в економічний оборот підприємства. Сільськогосподарські підприємства використовують землі як основний чинник виробництва. Ефективне використання землі для сільськогосподарських товаровиробників є запорукою ефективної діяльності. Земля виступає об'єктом управління, а прийняття управлінських рішень потребує інформації. На сьогодні відчувається гостра потреба в інформації, що характеризує процес використання земель, необхідної для управління земельними ресурсами [1].

Володіння землею є основним повноваженням власника, що обумовлює його основні повноваження, тобто це є користування та розпорядження. Власник може передавати землю в оренду, як довгострокову так і в короткострокову, але тільки при підписанні договору оренди, тоді операція вважатиметься завершеною. Основним етапом володіння землею є перенесення закріплених меж в місцевих проекті,

Право користування землею – це закріплена законом можливість господарської експлуатації землі і використання її корисних властивостей. Право користування тісно пов'язане з правомочністю володіння. Правомочність володіння дозволяє власнику панувати на об'єкті користування [2].

Право користування землею поділяється на право тимчасового та право постійного користування. Особливості, строки та види прав користування та їх характеристика відображено в табл. 1.

Таблиця 1. Види прав користування земельними ділянками та їх особливості

Категорія	Право постійного користування	Право тимчасового користування
Набувачі права користування	Підприємства, установи та організації, що належать до державної та комунальної власності, та інші суб'єкти, визначені ст. 92 ЗКУ	Фізичні та юридичні особи громадяни України, іноземці
Визначення відповідно до Земельного кодексу	Право володіння та користування земельною ділянкою, яка є державною або комунальною власністю	Строкове платне володіння та користування землею згідно договору оренди
Строк	Не більше 50 років	7-10 років
Документи, що затверджують право користування	Документи про державну реєстрацію, витяг з державного реєстру	Договір оренди

*Джерело: складено авторами за матеріалами [3]*

Для того, щоб чітко виявити особливості права користування необхідно, на сам перед, дати характеристику та зміст його складових, тому в першу чергу є важливим дати характеристику поняття постійного права користування.

Право постійного користування земельними ділянками може вноситися державою до статутного капіталу публічного акціонерного товариства залізничного транспорту, утвореного відповідно до Закону України «Про особливості утворення публічного акціонерного товариства залізничного транспорту загального користування» [2].

Право постійного користування земельною ділянкою передбачає надання права володіння та користування земельною ділянкою без заздалегідь визначеного терміну.

Право тимчасового користування земельною ділянкою особи набувають за договором оренди. Тимчасове користування – є рішенням або актом органу, який прийняв рішення про передачу землі у користування. згідно з вимогами Закону України «Про оренду землі» [4] термін договору оренди земельної ділянки визначається згідно договору сторін але не більше 10 років. Також право користування може надаватися в безоплатній формі.

Постійне користування землею на даний момент користуються більше сільські підприємства та установи державної власності. Власники постійного та тимчасового користування землею наділені не лише правом користування, володіння, а й правом розпорядження землею. При тимчасовому користуванні орендарі, можуть передати земельну ділянку в суборенду, але лише за згодою власника. При постійному користуванні такі дії неможливі. В табл. 2 наведено відмінності між постійним та тимчасовим користуванням землею.

Згідно табл. 2 виявлено помітні різниці в праві постійного та тимчасового користування, що дає змогу розставити належним чином пріоритети та обрати потрібний вид користування земельною ділянкою.

Головними відмінностями права постійного користування від права тимчасового користування є у тому, що підприємства за користування ділянкою сплачують земельний податок, розмір якого встановлено законодавством на відміну від розміру орендної плати. Відповідно до чинного

законодавства право постійного користування земельною ділянкою є необмеженим на відміну від тимчасового користування. Згідно із цими факторами виявлено, що скорочуються доходи та права держави над земельними ділянками, тому державі є вигіднішим переоформити право постійного користування на тимчасове користування (право оренди).

Таблиця 2. Порівняльна характеристика постійного та тимчасового користування землею

Постійне право користування	Тимчасове право користування
Право власності на землю і право постійного користування землею посвідчується державним актом: – на право приватної власності на землю; – на право колективної власності на землю; – на право власності на землю; – на право постійного користування землею. форми яких затверджені Верховною Радою України.	Право тимчасового користування землею (в тому числі на умовах оренди) оформляється договором за формою, затвердженою Кабінетом Міністрів України.
Державні акти, що посвідчують право власності на землю або право постійного користування землею, яка перебуває у державній власності, видаються на підставі рішень Верховної Ради України, Верховної Ради Республіки Крим, місцевих Рад народних депутатів.	Договір з землекористувачами на право тимчасового користування землею (в тому числі на умовах оренди) на землі, що перебувають у державній власності, укладається відповідною сільською, селищною, міською Радою народних депутатів, а на землі, що перебувають у власності, - відповідними власниками цієї землі.
Якщо земельна ділянка, що передається у власність або надається у постійне користування, розташована на території кількох місцевих Рад народних депутатів, державні акти на право власності на землю і право постійного користування землею видаються окремо на території кожної Ради народних депутатів.	При розташуванні земельної ділянки, що надається в тимчасове користування на території кількох місцевих Рад народних депутатів, договір на право тимчасового користування землею (в тому числі на умовах оренди) укладається окремо по території кожної Ради народних депутатів.
Виготовлення державних актів на право приватної власності на землю, постійного користування землею та колективної власності на землю, що видаються садівницьким товариствам, провадиться після винесення в натурі (на місцевість) меж земельних ділянок за проектами їх відведення.	На земельні ділянки, якими користуються громадяни, підприємства, установи, організації та садівницькі товариства, державні акти виготовляються після визначення меж земельних ділянок в натурі (на місцевості) і складання плану земельної ділянки.
Право постійного землекористування є безстроковим	Право користування діє в певний період часу, вказаному в договорі.

*Джерело: складено авторами за матеріалами [2]*

Важливе місце в системі контролю прав користування посідає нормативно-правове забезпечення. Рівні нормативно-правового забезпечення обліку прав користування наведено на рис. 1.

Отже, на сьогоднішній день стоїть питання нормативного забезпечення прав користування та його обліку, не дивлячись на численність доробок вітчизняних та зарубіжних авторів залишилися невирішені питання. Головним питанням з обліку прав користування земельними ділянками є вірність його відображення в бухгалтерському обліку.

В сучасних умовах облік земель є невід'ємною складовою всієї системи господарського обліку, основним завданням якого є формування достовірної інформації про земельні ресурси. Метою обліку земельних ресурсів є надання інформації в кількісному, якісному та вартісному вимірниках про землі, що належать підприємству на правах оренди, на підставі даних первинних документів і реєстрів аналітичного та синтетичного обліку. На підставі даної інформації можна приймати рішення про ефективність і цільове використання земель, їх економічну оцінку [1].

Методи обліку повинні бути описані в обліковій політиці. Зміст облікової політики підприємства формується на підставі бухгалтерських стандартів, рекомендацій, правил і положень, що використовуються при складанні фінансової звітності. Облікову політику необхідно формувати на основі системного підходу, метою якої є систематизування всієї інформації підприємства, яка є необхідною складовою апарату управління. Виходячи з такої вимоги, пропонуємо підприємствам до затвердження елементи облікової політики, що регулюють права користування земельними ділянками (табл. 3).

Розроблені елементи облікової політики щодо прав користування земельними ділянками розроблені з огляду на значення та вагомість в обліково-аналітичному забезпеченні управління підприємства. Організація обліку прав користування земельними ділянками на підприємстві допоможе систематизувати дані, розподілити обов'язки між працівниками бухгалтерії, налагодити документообіг та чітко визначити і нормативно врегулювати методику обліку прав користування.

Забезпечити виваженість облікової політики щодо оптимізації складу й структури бухгалтерії на кожному підприємстві надзвичайно важко, бо специфіка діяльності сільськогосподарських підприємств унеможливає при цьому будь-який трафаретний підхід [5].

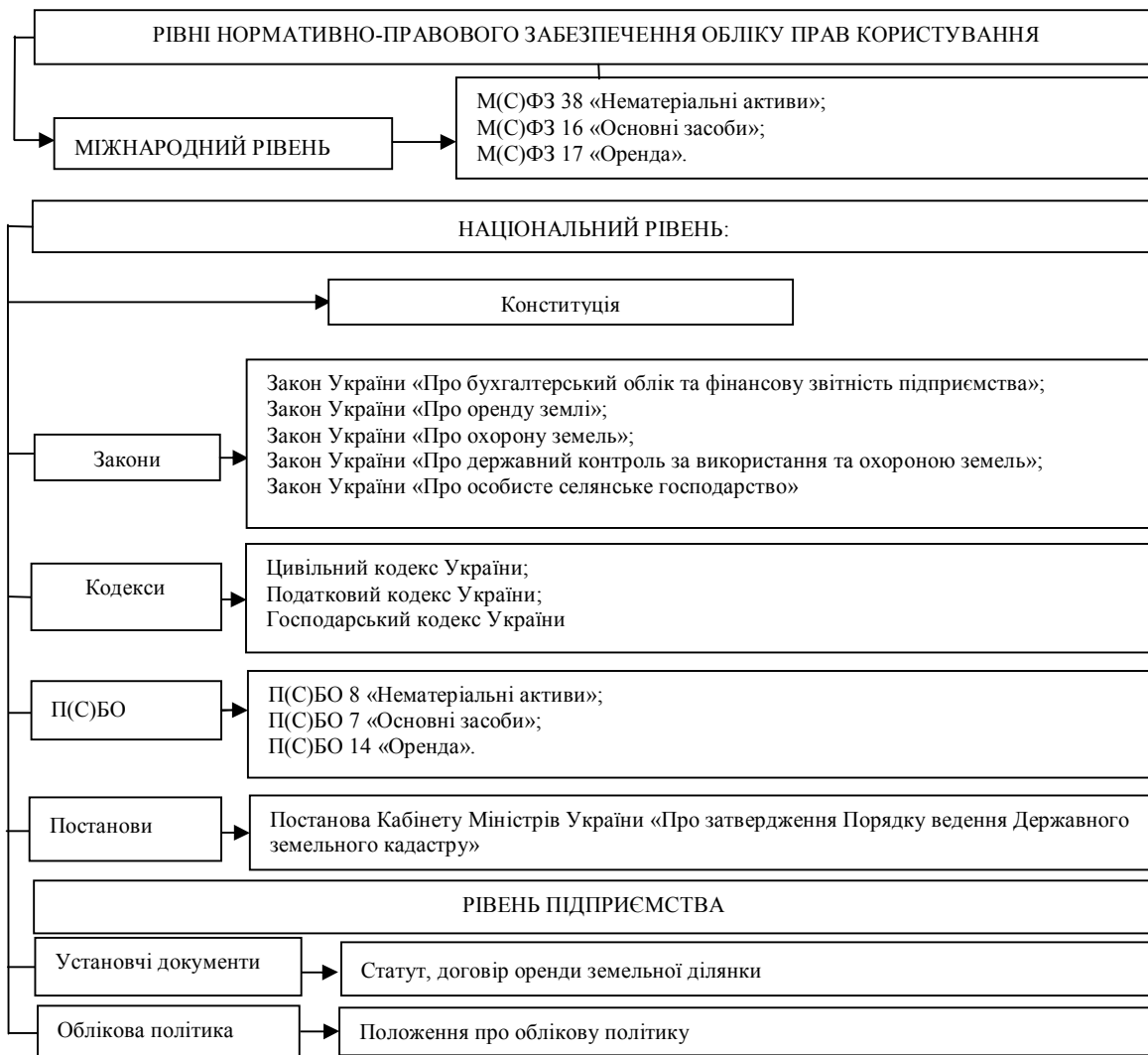


Рис. 1. Рівні нормативного регулювання прав користування  
Джерело: власна розробка авторів

Таблиця 3. Елементи облікової політики прав користування земельними ділянками

Елементи облікової політики	Змістове пояснення
1	2
Перелік нормативних даних щодо обліку прав користування земельними ділянками	– Земельний кодекс; – Податковий кодекс України; – Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; – Закон України «Про оренду землі»; – П(С)БО 14 «Оренда»; – П(С)БО 8 «Нематеріальні активи».
Визнання права користування земельними ділянками об'єктом обліку	Права користування земельними ділянками є нематеріальним активом та відповідає вимогам визначення його активом. Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований. Придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена.
Порядок оцінки прав користування земельними ділянками	Первісна вартість придбаного права користування земельними ділянками складається з ціни (вартості) визначеної правостановлюючим документом, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та нотаріальною реєстрацією. Первісною вартістю прав користування земельними ділянками, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат на реєстрацію.

## Продовження таблиці 3

1	2
Перелік осіб, на яких покладено відповідальність за ведення обліку прав користування земельними ділянками та оренди землі	Покласти обов'язки з обліку прав користування земельними ділянками та оренди землі на працівників бухгалтерії. Розробити посадову інструкцію бухгалтера з обліку прав користування земельними ділянками.
Відображення в системі бухгалтерських рахунків права користування земельними ділянками	Рахунок 12 «Нематеріальні активи» Аналітичні рахунки: 122.1 «Права користування земельними ділянками»; – 122.11 «Права користування ріллям»; – 122.12 «Права користування виноградниками» 122.2 «Права користування іншим майном».
Порядок проведення інвентаризації та внутрішнього контролю права користування земельними ділянками	Проведення інвентаризації прав користування земельними ділянками проходить мінімум один раз на рік перед складанням річної фінансової звітності. При проведенні інвентаризації заповнюються такі документи: – інвентаризаційний опис; – порівняльна відомість; – акт інвентаризації.
Амортизація права користування земельними ділянками	Права користування земельними ділянками відносяться до 2 групи нематеріальних активів, термін корисного використання визначається згідно правовстановлюючих документів. Нарахування амортизації прав користування земельними ділянками здійснюється протягом строку їх корисного використання, тобто строку визначеному в договорі оренди. Альтернативні методи амортизації (на вибір підприємства): – прямолінійний; – кумулятивний.
Порядок переоцінки права користування земельними ділянками	Підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих прав користування, щодо яких існує активний ринок. Якщо підприємством проведена переоцінка об'єктів прав користування земельними ділянками, то надалі вони підлягають щорічній переоцінці. При вибутті об'єктів прав користування земельними ділянками, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта нематеріальних активів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

*Джерело: власна розробка авторів*

Головним етапом вдосконалення обліку прав користування земельними ділянками на підприємствах є розробка первинних документів. Відображення прав користування у складі нематеріальних активів, як особливого виду об'єкта бухгалтерського обліку, повинно бути забезпеченим документацією, яка б враховувала специфічність цього об'єкта. Первинних документів з обліку прав користування на даний момент в Україні немає, тому пропонуємо ввести дані форми документів, які розроблені авторами та наведені в табл. 4.

Таблиця 4. Документи первинного обліку прав користування земельними ділянками

Документи первинного обліку	Сфера застосування	Підстава для оформлення	Кількість примірників
1	2	3	4
ПК-1 «Акт введення прав користування земельними ділянками у склад нематеріальних активів»	Для оформлення операцій із введення в господарський обіг і використання земельних ділянок	Договір оренди	два
ПК-2 «Інвентаризаційна картка прав користування земельними ділянками»	Для аналітичного обліку права користування земельною ділянкою	Акт введення в господарський обіг права користування земельними ділянками у складі нематеріальних активів (типова ф. № ПК-1); Акт вибуття об'єкта права користування земельними ділянками у складі нематеріальних активів (типова ф. № ПК-3)	один

Продовження таблиці 4

1	2	3	4
ПК-3 «Акт вибуття об'єкта права користування земельною ділянкою»	Для оформлення вибуття об'єктів нематеріальних активів	Закінчення строку оренди	два
ПК-4 «Відомість результатів інвентаризації прав користування земельними ділянками»	Для аналітичного обліку права користування земельною ділянкою	Протокол інвентаризаційної комісії	два
ПК-5 «Відомість нарахування амортизації прав користування земельними ділянками»	Для оформлення амортизаційних відрахувань	Договір оренди, ПК-1 «Акт введення прав користування земельними ділянками у склад нематеріальних активів», ПК-3 «Акт вибуття об'єкта права користування земельними ділянками»	один

*Джерело: власна розробка авторів*

З огляду на запропоновані форми первинних документів щодо обліку прав користування земельними ділянками, їх рекомендуємо включити до Графіку документообігу (табл. 5).

Графік документообігу підприємств повинен включати сукупність робіт зі створення, перевірки, обробки та зберігання документації прав користування земельними ділянками від моменту укладення договору оренди з орендодавцем до моменту закінчення терміну оренди. Графік має бути інструктивним документом щодо здачі документації. Відповідальність за складання графіку документообігу слід покласти на головного бухгалтера підприємства, потім графік затверджується керівником у вигляді додатку до Положення про облікову політику.

Таблиця 5. Графік документообігу щодо обліку права користування земельними ділянками

Найменування документу	Відповідальна особа за складання і здачу документів	Кількість екземплярів	Строк здачі документів	Особа, яка приймає і перевіряє документи	Особа, що затверджує документи
1	2	3	4	5	6
ПК-1 «Акт введення прав користування земельними ділянками у склад нематеріальних активів»	Бухгалтер	два	у день надходження	Головний бухгалтер	Керівник
ПК-2 «Інвентаризаційна картка прав користування у складі нематеріальних активів»	Бухгалтер	один	у день надходження	Головний бухгалтер	Керівник
ПК-3 «Акт вибуття об'єкта права користування земельними ділянками у складі нематеріальних активів»	Бухгалтер	один	щокварталу (за потреби частіше)	Головний бухгалтер	Керівник
ПК-4 «Відомість результатів інвентаризації прав користування»	Інвентаризаційна комісія	два	в день проведення інвентаризації	Головний бухгалтер	Керівник
ПК-5 «Відомість нарахування амортизації прав користування земельними ділянками»	Бухгалтер	один	не пізніше наступного дня після нарахування амортизації	Головний бухгалтер	Керівник

*Джерело: власна розробка авторів*

Обов'язковою ознакою нематеріального активу є відсутність матеріальної форми по відношенню до будь-якого об'єкту, що приймається на облік, проте, повинні бути документи, що його ідентифікують. Тобто підтверджують існування самого об'єкту та права підприємства на його використання в тій чи іншій формі. Відкриття нових рахунків аналітичного обліку прав користування земельними ділянками підкріплено бухгалтерськими документами, договорами оренди. Дана деталізація встановлена для контролю всіх видів права користування на підприємстві [7]. У зв'язку з тим, що на підприємстві не ведеться облік прав користування земельними ділянками, пропонуємо наступну типову кореспонденцію розрахунків щодо відображених операцій з обліку зазначених прав (табл. 6).

Таблиця 6. Порядок обліку права користування земельними ділянками на основі укладення договору оренди підприємства з фізичною особою

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1	2	3
Отримано право користування земельними ділянками за договором оренди	154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Відображені витрати, пов'язані з завіренням договору оренди в нотаріальній конторі	154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Нараховано податковий кредит з ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Введено право користування на баланс підприємства	122.11 «Право користування ріллям»	154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»
Відображена вартість орендованої земельної ділянки в позабалансовому обліку	01.1 «Рілля»	–
Нарахування орендної плати в грошовій формі		
Нарахування орендної плати згідно умов договору оренди	91 «Загальновиробничі витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Утримано із суми орендної плати: – ПДФО	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	641 «Розрахунки за податками»
– військовий збір	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»
Виплачено орендну плату з каси	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	301 «Готівка в національній валюті»
Нарахування орендної плати в натуральній формі		
Нарахування орендної плати згідно умов договору	91 «Загальновиробничі витрати»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
Утримано із суми орендної плати: – ПДФО	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	641 «Розрахунки за податками»
– військовий збір	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»
Видача орендної плати в натуральній формі (зерном)	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	701 «Дохід від реалізації готової продукції»
Відображено ПДВ	701 «Дохід від реалізації готової продукції»	641 «Розрахунки за податками»
Списано собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції	901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»
По закінченню терміну дії договору оренди земельної ділянки		
Списано з балансу права користування земельною ділянкою у зв'язку із закінченням дії договору оренди	133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»	122.11 «Право користування ріллям»
Списано з позабалансового обліку орендовану земельну ділянку	–	01.1 «Рілля»

Джерело: власна розробка авторів

В бухгалтерському обліку буде більш вірним відобразити право користування як нематеріальний актив, тому що юридично земельна ділянка знаходиться у власності орендодавця, а її тимчасово використання надано орендувачу на основі права користування, який закріплений договором. Як і більшість нематеріальних активів право користування земельними ділянками підлягає амортизації згідно П(С)БО 8. Метод амортизації нематеріального активу обирається підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів нарахування здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Під час розрахунку вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля [8].

Причину викривлення фінансової звітності підприємств є недостатня увага та недосконала законодавча база з питання прав користування земельними ділянками. Таким чином, облік прав користування земельними ділянками повинен обліковуватись за вказаною методикою. Також, дана методика дозволить включити такі права користування у вартість підприємства та економічний оборот. Право користування земельними ділянками необхідно виділити в окремий об'єкт та здійснювати їх облік на окремому синтетичному рахунку, що дозволить врахувати особливості земель сільськогосподарського призначення. Наведений порядок обліку прав користування землями, на нашу думку надасть можливість достовірного відображення фінансово-господарського стану підприємства.

## Висновки

В сучасних умовах значення землі постійно збільшується. Тому оцінка права користування земельних ділянок є важливим чинником. Більшість підприємств країни беруть земельні ділянки під оренду та відображають об'єкт на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи». З питання вдосконалення прав користування земельними ділянками запропоновано комплекс заходів щодо удосконалення бухгалтерського обліку прав користування земельними ділянками. Організація обліку прав користування земельними ділянками на підприємствах допоможе систематизувати дані, розподілити обов'язки між працівниками бухгалтерії, налагодити документообіг та чітко визначити і нормативно врегулювати методику обліку прав користування. Головним етапом вдосконалення обліку прав користування земельними ділянками є розробка первинних документів.

Відображення прав користування у складі нематеріальних активів, як особливого виду об'єкта бухгалтерського обліку, повинно бути забезпеченим документацією, яка б враховувала специфічність цього об'єкту. Первинних документів з обліку прав користування на даний момент в Україні немає, тому пропонуємо ввести розроблені нами форми документів.

На підприємствах є всі необхідні передумови для впровадження запропонованих заходів (наявність необхідних технічних засобів, програмного забезпечення, персоналу відповідної кваліфікації, нормативного забезпечення), які не потребують капітальних вкладень, тому таке покращення в обліку прав користування земельними ділянками є необхідним.

## Abstract

Accounting and legal reflection of land resources is very important at the present stage of development of society, as land resources are of great value for the state as a whole, and for each land owner and land user. So they need to have proper legal support and useful accounting technique. At enterprises, when using land plots, a lot of questions arise and certain inconsistencies in the existing legal documents are revealed, in addition, there is inconsistency of the existing regulatory framework with accounting standards. Today in the accounting legislation there are no documents which would concern specifically land resources as objects of accounting and the rights to them. At the moment, there is a need to create a single regulatory framework for the accounting of land use rights.

Organization of accounting of land use rights and accounting process begins with the formation of accounting policy. Properly constructed accounting policy provides effective financial and economic activity of the enterprise, as well as the maximum effect of accounting. The formation of accounting policy is quite complex, but in turn an important stage in the activities of the business entity, which is very time-consuming and responsible, because it affects the financial results and efficiency of the enterprise as a whole.

Improvement of primary accounting of the rights of use of the parcels of land shall be performed in the directions of strengthening of semantic loading at development of the specific form for the purpose of ensuring reflection of all features of each object of the right of use. The use of rational forms of primary documents will contribute to the efficiency of management decision-making, obtaining the necessary data for management and economic analysis, will affect the reliability of the valuation of intangible assets.

Despite the considerable amount of research being conducted by taking into account the rights of land use are not a specific question regarding the regulatory registration of rights of use, methods of accounting and depreciation, documentation and accounting, and that led to the choice of the topic.

## Список літератури:

1. Іщенко Я.П., Севериненко Т.В. Вдосконалення обліку земель сільськогосподарського призначення та оцінки прав користування земельними ділянками// Я.П. Іщенко, Т.В.Севериненко // Збірник наукових праць ВНАУ. – 2012, № 1(56) – С. 97-102.
2. Ортинський В.Л. – *Основи держави і права України. Право власності на землю* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://westudents.com.ua/glavy/66854-73-pravo-vlasnost-na-zemlyu.html>
3. Земельний кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2768-14/page3>.
4. Про оренду землі : Закону України Закон від 06.10.1998 № 161-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1998. – № 46-47, С. 280.
5. Методика формування облікової політики підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://semestr.com.ua/book\\_419\\_glava\\_5\\_Lekcija\\_2\\_Sluchajnyye\\_khody\\_.html](http://semestr.com.ua/book_419_glava_5_Lekcija_2_Sluchajnyye_khody_.html).
6. Нематеріальні активи наукових бюджетних установ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://vuzlit.ru/443316/nematerialni\\_aktiv\\_i\\_naukovih\\_byudzhethnih\\_ustanov](https://vuzlit.ru/443316/nematerialni_aktiv_i_naukovih_byudzhethnih_ustanov).
7. Аналітичний облік НМА та документування операцій [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://vuzlit.ru/680915/oblik\\_nematerialnih\\_aktiviv](https://vuzlit.ru/680915/oblik_nematerialnih_aktiviv).



8. Амортизація та переоцінка нематеріальних активів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://vuzlit.ru/1278219/zdiysnyuyetsya\\_amortizatsiya\\_pereotsinka\\_nematerialnogo\\_aktivu](https://vuzlit.ru/1278219/zdiysnyuyetsya_amortizatsiya_pereotsinka_nematerialnogo_aktivu).

## References:

1. Ishchenko, Ya.P., Severynenko, T.V. (2012). Improvement of accounting for agricultural land and assessment of land use rights. Zbirnyk naukovykh prats VNAU, 1(56), 97-102 [in Ukrainian].
2. Ortynskyu, V.L. Fundamentals of state and law of Ukraine. Ownership of land. Retrieved from <http://westudents.com.ua/glavy/66854-73-pravo-vlasnost-na-zemlyu.html> [in Ukrainian].
3. The Land Code of Ukraine. Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2768-14/page3> [in Ukrainian].
4. About the lease of land: Law of Ukraine Law dated October 6, 1998, No. 161-XIV (1998). Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrainy, 46-47, 280 [in Ukrainian].
5. Methodology of formation of the accounting policy of the enterprise. Retrieved from [http://semestr.com.ua/book\\_419\\_glava\\_5\\_Lekcija\\_2\\_Sluchajnye\\_khody\\_.html](http://semestr.com.ua/book_419_glava_5_Lekcija_2_Sluchajnye_khody_.html) [in Ukrainian].
6. Intangible assets of scientific budget institutions. Retrieved from [https://vuzlit.ru/443316/nematerialni\\_aktivi\\_naukovih\\_byudzhetnih\\_ustanov](https://vuzlit.ru/443316/nematerialni_aktivi_naukovih_byudzhetnih_ustanov) [in Ukrainian].
7. Analytical accounting of intangible assets and documenting operations. Retrieved from [https://vuzlit.ru/680915/oblik\\_nematerialnih\\_aktiviv](https://vuzlit.ru/680915/oblik_nematerialnih_aktiviv) [in Ukrainian].
8. Amortization and revaluation of intangible assets. Retrieved from [https://vuzlit.ru/1278219/zdiysnyuyetsya\\_amortizatsiya\\_pereotsinka\\_nematerialnogo\\_aktivu](https://vuzlit.ru/1278219/zdiysnyuyetsya_amortizatsiya_pereotsinka_nematerialnogo_aktivu) [in Ukrainian].

### **Посилання на статтю:**

Селіванова Н. М. Організаційні та методичні аспекти обліку прав користування земельними ділянками на підприємствах України / Н. М. Селіванова, Н. С. Делік // Економічний журнал Одеського політехнічного університету. – 2018. – № 4 (6). – С. 61-69. – Режим доступу до журн.: <https://economics.opu.ua/ejopu/2018/No4/61.pdf>. DOI: 10.5281/zenodo.2578985

### **Reference a Journal Article:**

Selivanova N. M. Organizational and methodological aspects of accounting of land use rights at the enterprises of Ukraine / N. M. Selivanova, N. S. Delik // Economic journal Odessa polytechnic university. – 2018. – № 4 (6). – С. 61-69. – Retrieved from <https://economics.opu.ua/ejopu/2018/No4/61.pdf>. DOI: 10.5281/zenodo.2578985

