



Кузьменко Олександр Борисович – к.т.н., доцент кафедри економіки підприємства Миколаївського державного гуманітарного університету ім. Петра Могили.

## Теоретико-методологічні питання земель сільськогосподарського призначення як засобу праці

*Ринкова трансформація земель сільськогосподарського призначення як засобу праці потребує вдосконалення теоретико-методологічної бази. У статті запропоновано методичні підходи до грошової оцінки земель; пропозиції по амортизації капітальних витрат на поліпшення земель; система заходів щодо відтворення продуктивності земель; показники оцінки ефективності використання земельних ресурсів.*

*The market transformation of agricultural lands as a mean of labor needs to improve the theoretical and methodological base. The methodic approaches to money estimation of lands; propositions on capital expenses depreciation for lands improvement; system of measures for reproduction of land productivity; indices of estimation of land resources usage efficiency are proposed in the article.*

**В** економічній теорії з початку її розвитку земля сільськогосподарського призначення завжди розглядалася одночасно як предмет і засіб праці.

Але до початку ринкових перетворень в Україні це положення залишалось суто теоретичним, оскільки земля знаходилась у державній власності. Громадянам, сільськогосподарським підприємствам, організаціям і установам земля передавалась лише у користування. З початком ринкових трансформацій виникла об'єктивна необхідність у здійсненні земельної реформи – важливої складової економічних змін. Практичне здійснення її, впровадження різних форм власності на землю, формування ринку земельних ділянок потребують чіткого економічного змісту землі як засобу праці.

Але якщо Земельний кодекс України, який вступив в дію з 1 січня 2002 року [1] надає чіткі правові основи регулювання прав власності, то економічна нормативно-методична база повинна бути вдосконалена згідно потреб обігу земельних ділянок.

Як будь який засіб праці функціонуючий у виробничому процесі тривалий час у своїй незмінній споживчій формі і який має вартість земля стає основним фондом. Відповідно до цього Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 (далі П (С)БО7) «Основні засоби» [2] визиває основним засобом земельні ділянки та капітальні витрати на поліпшення земель. Земля визначається активом підприємства за первісною вартістю, якщо ця земельна ділянка належить підприємству. Право власності юридичних осіб (заснованих громадянами України). На земельні ділянки (стаття 82 [1]) підтверджується державним актом (стаття 126 [1]). Ділянки набувають у власність шляхом придбання за договором купівлі-продажу, дарування, міни, іншими цивільно-правовими угодами, а також шляхом внесення їх засновниками до статутного фонду. Вартість таких земельних ділянок визначається на підставі експертної грошової оцінки (стаття 201 [1]).

Проведення експертної грошової оцінки регламентується методикою експертної грошової оцінки земельних ділянок, яка

затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 11 жовтня 2002 року № 1531 [3]. Ця методика ґрунтується на «рентному доході із земельних ділянок, які використовуються як сільськогосподарські угіддя, враховуючи типовий для даної місцевості набір культур, що забезпечує її ефективне використання, дотримання сівозміни і збереження родючості землі».

Але вищевказана методика не конкретизує як обчислювати дохід по типовому набору культур, по всій площині ділянки або ні, врожайні різних культур за різні роки суттєво різняться, а також ціни на них.

Автором запропонована комплексна оцінка на основі умовного гектара [4], який представляє собою земельну ділянку площею 1 гектар засіяну всіма культурами пропорційно площам засіяних відповідними культурами по Україні, області, району, окремої земельної ділянки. При цьому, інформація про площі обробітку культур береться з статистичних щорічників по Україні, областях, або за фактичними спостереженнями власників чи користувачів земельних ділянок.

Таке представлення дає повну картину сільськогосподарського виробництва на землях ріллі в умовах ринку. Приведенні данні дозволяють оцінювати доходність в рівних умовах за різні періоди. Статистичні данні за багато періодів дозволяють отримати об'єктивні тенденції і спрогнозувати обсяги посівних площ [4].

Звернемо увагу, що ставку капіталізації рентного доходу умовного гектара прийнято на рівні 0,03 тобто для терміну капіталізації 33 роки. Орні землі незамінний природний ресурс і їх балансова вартість на рівні 7 – 10 тис. грн./га не є завищеною для бухгалтерського обліку. Крім оцінки вартості основних фондів важливим елементом їх функціонування є відтворення їх продуктивності. Відтворення засобів виробництва означає їх періодичну заміну новими об'єктами або модернізацію та ремонт діючих для забезпечення виробництва продукції певної якості та заданої кількості. Але на відміну від усіх інших засобів виробництва, які зазнають фізичного і морального зносу і стають непридатними для подальшого використання земля є незамінним і вічним засобом праці, тому відтворення продуктивності земель сільськогосподарського призначення має певні відмінності.

Основним джерелом накопичення грошових коштів для придбання нових засобів виробництва з потрібними властивостями як відомо є амортизація.

Амортизація ж на землю не нараховується. Об'єкт не має кінцевого терміну користування і повністю не втрачає корисних властивостей.

Свідченням цього є П (С)БО7 [2] який

виключає землю з об'єктів амортизації (пункт 22). В Законі України «Про внесення змін в Закон України «Про оподаткування підприємств»» від 01.07.2004. № 1957 – IV (далі закон № 1957) п 8.9.1. сказано – «Платник податку веде окремий облік по продажу або купівлі землі як окремого об'єкту власності. Витрати пов'язані з такою придбаннями, не належать до включення в валові витрати звітного податкового періоду або до групи основних фондів з метою амортизації» [5].

Частково проблему відтворення продуктивності земель вирішує амортизація капітальних витрат на поліпшення землі. Але за Законом № 1957 вони віднесені до групи 1 основних фондів.

Накопичення 95% амортизаційних відрахувань по залишкової балансової вартості за нормою амортизації 8% для цієї групи відбувається близько 30 років. Такий термін амортизації більш підходить для об'єктів нерухомості та земель, які знаходяться під такими об'єктами. Капітальні покращення земель [5] сільськогосподарського призначення, які передбачають зрошення, осушення, збагачення ґрунту поживними речовинами та ін. мають більш обмежений термін використання і потребують відновлення. Крім того, на поліпшеній земельній ділянці можна протягом одного року вирощувати декілька видів продукції.

Економічно обґрунтовано включати амортизаційні відрахування до собівартості всіх культур які вирощуються на земельній ділянці, а термін ефективного використання витрат обмежити тривалістю однієї ротації сівозміни починаючи з першого року використання покращеної ділянки (6 - 10 років). Таким чином капітальні витрати на поліпшення земель доцільно віднести до групи 3 основних фондів з річною нормою амортизації 24%. При цьому 95% амортизаційних відрахувань за цією нормою накопичується за 12 років, що забезпечить фінансовими ресурсами реконструкцію і будівництво зрошувальних і осушувальних систем, використанню нових технологій і матеріалів.

Звернемо увагу, що виробництво сільськогосподарської продукції здійснюється не тільки за допомогою капітальних витрат на поліпшення земель, а і комплексом організаційно-господарських заходів таких як: раціональна організація території, збереження і підвищення родючості ґрунтів, захист земель від водної і вітрової ерозії, селів, підтоплення, заболочення, вторинного засолення, висушування, ущільнення, забруднення відходами виробництва, хімічними і радіоактивними речовинами та іншими процесами руйнування; захист від заростання сільськогосподарських угідь чагарниками та

дрібноліссям, інших процесів погіршення культурно технічного стану земель, рекультивацію порушених земель, тимчасову консервацію деградованих сільськогосподарських угідь, поліпшення лук і створення багаторічних культурних пасовищ, розміщення виробництва сільськогосподарської продукції на підставі еколого-економічної оцінки земель.

Всі ці заходи вміщують в свою чергу комплекс правових, організаційних, технічних, технологічних заходів та засобів, особливо це пов'язано наприклад, зі збереженням та підвищенням родючості земель.

Згідно методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [6] (пункт 3.4) «витрати на заходи з підвищення родючості земель (зокрема на гіпсування та вапнування ґрунтів), плануються та обліковуються як витрати майбутніх періодів і відносяться на собівартість сільськогосподарської продукції рівними частинами протягом сівозміни».

При цьому відзначимо, що основною перешкодою для загального впровадження витрат на відтворення продуктивності земель сільськогосподарського призначення є те що в умовах зменшення розмірів площ землеволодіння на сучасному етапі для аграрних підприємств різних форм власності витрати на відтворення продуктивності земель не завжди відповідають миттєвим економічним інтересам землевласників і землекористувачів. І крім того на подрібнених земельних ділянках важко проводити крупномасштабні заходи, тому що власники землі, орендарі, власники права

користуватися землею не зацікавлені в витратах на відтворення продуктивності земель, які не дають швидкого збільшення доходу. Звідси насичення сівозмін культурами які забезпечують високу рентабельність і одночасно порушують баланс гумусу в ґрунті, не використовуються органічні добрива та ін. Крім того, не великі аграрні підприємства не мають фінансових ресурсів щоб самостійно, окремо розв'язати питання відтворення продуктивності земель. Необхідно використовувати системний підхід, розвивати інформаційне забезпечення землекористувачів з метою подання даних про продукцію, яка буде вироблена в регіоні. У подальшому перейти до індикативного планування обсягів виробництва, ліцензування права вирощування сільськогосподарських культур, що дасть змогу науково обґрунтовано формувати сівозміни.

Таким чином для підвищення ефективності відтворення продуктивності земель економічний механізм (амортизація, витрати) повинен діяти у комплексі з організаційними нормативно-правовими засобами (інформаційне забезпечення, індикативне планування, ліцензування).

Забезпечення високих темпів розвитку виробництва можливо за умов підвищення ефективності використання основних фондів, яка характеризується відомими показниками: фондоддача, фондоемкість та фондоозброєність.

Ефективність використання земельних ресурсів ґрунтується на основі системи натуральних і вартісних показників. До натуральних показників відносять: урожайність сільськогосподарських культур, виробництво

$$Z_{\epsilon} = \frac{Q}{C_{1\epsilon}} \quad (1)$$

продукції скотарства і вівчарства на 100 га сільськогосподарських угідь, свинарства на 100 га ріллі, птахівництва на площу зернових. До вартісних показників відносять: виробництво валової продукції в порівнянних цінах, товарної продукції в поточних цінах реалізації, чистої продукції і прибутку в розрахунку на гектар сільськогосподарських угідь.

Натуральні показники характеризують продуктивність лише певної ділянки, а вартісні - всієї площі сільськогосподарських угідь. Ці дві групи показників можна розраховувати як на гектар фізичної площі, так і на грошову оцінку площі сільськогосподарських угідь. В економіці аграрних підприємств відомий показник ефективності використання землі -

$$Z_{\epsilon M} = \frac{C_{1u}}{Q} \quad (2)$$

землевіддача, який можна розрахувати за формулою:

де  $Z_{\epsilon}$  – землевіддача;

$Q$  – вартість валової (товарної, чистої) продукції одержаної з гектара угідь грн./га;

$C_{1\epsilon}$  – вартість одного гектара угідь,

**Висновки**

1. Розвиток земельної реформи потребує вдосконалення теоретико-методологічної бази земель сільськогосподарського призначення як засобу праці.
2. В ринкових умовах земельні ділянки є основним засобом, активом підприємства балансова вартість яких визначається на підставі експортної грошової оцінки. Ця оцінка ґрунтується на капіталізації рентного доходу. Запропоновано визначати рентний дохід на підставі умовного гектару, який засіяний пропорційно за площами всіма культурами які вирощуються відповідно по Україні, області, району, окремої земельної ділянки.
3. Капітальні витрати на поліпшення земель доцільно віднести до групи 3 основних фондів з річною нормою амортизації 24%.
4. Для підвищення ефективності відтворення продуктивності земель економічний механізм (амортизація, витрати) повинен діяти у комплексі з організаційними і нормативно-правовими засобами (інформаційне забезпечення, індикативне планування, ліцензування права вирощування сільськогосподарських культур).
5. Об'єктивною економічною оцінкою ефективності використання земельних

**ЛІТЕРАТУРА**

1. Земельний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2002. - № 3 – 4. (із змінами та доповненнями).
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».
3. Про експертну грошову оцінку земельних ділянок : Постанова Кабінету Міністрів України від 11 жовтня 2002 року №1531 // Землевпорядний вісник – 2003. - № 1. – с.59.
4. Кузьменко О.Б. Оцінка доходності земель сільськогосподарського призначення. – Наукове видання – Управління земельними ресурсами в контексті стратегії сталого розвитку НВФ «Українські технології». – Львів 2005. – С.237 – 242.
5. Закон України «Про внесення змін в Закон України «Про оподаткування підприємств»» від 01.07.04 № 1957 – IV / Налоги и бухгалтерский учет № 64(726) август. 2004.
6. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств / Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 18.03.01 № 132.