

УДК 33 DOI: 10.14451/1.232.218

Учет и контроль капитальных вложений в коренное улучшение земель

© 2024 Косолапова Марина Валентиновна

Доктор экономических наук, профессор Кафедры аудита и корпоративной отчетности.

Финансовый университет при Правительстве РФ, Россия, Москва.

E-mail: MVKosolapova@fa.ru

Ключевые слова: капитальные вложения, бухгалтерский учет, объект учета, основные средства, земельные угодья, сельхозтоваропроизводители.

Основным средством производства в сельском хозяйстве являются земельные угодья, состав которых весьма разнообразен, но все они требуют сохранения, улучшения и, при необходимости, восстановления. Затраты капитального характера необходимы для поддержания плодородия почвы, сохранения ее способности к производству большого количества продукции. В отрасли сельское хозяйство капитальные вложения в коренное улучшение земель имеют разные виды, и в зависимости от этого, различный порядок учета.

В бухгалтерском учете объекты основных средств принимаются к учету в оценке по первоначальной стоимости. Капитальные вложения также признаются в учете в объеме фактически произведенных затрат. Этот порядок распространяется и на затраты, связанные с улучшением объектов основных средств. Данные капитальные вложения производятся до признания основного средства в учете.

В составе основных средств учитываются земельные участки; объекты природопользования; капитальные вложения на коренное улучшение земель. Специфика деятельности сельскохозяйственных организаций определяет особенности элементов учета: в первичном учете, организации аналитического и синтетического учета, в учете амортизационных отчислений по специфическим объектам основных средств, а также в составе и учете затрат по улучшению земель-

ных угодий.

К капитальным вложениям в коренное улучшение земель относятся затраты на приведение участка в состояние, в котором он пригоден к использованию в запланированных собственниками целях. Эти изменения не могут быть отделены от земли, физически могут не приводить к созданию новых материальных активов, как например, сооружений, которые можно отражать в бухгалтерском балансе. В составе капитальных вложений сельскохозяйственных организаций учитываются работы по коренному улучшению земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы, создание высокопродуктивных лугов, пастбищ и др.).

Капитальные вложения можно разделить на две большие группы по признаку возникновения отдельного объекта. Первая группа – это капитальные затраты инвентарного характера: стро-

ительство водохозяйственных, противозерозионных, гидротехнических, противоселевых и других сооружений. Вторая – технические мероприятия по поверхностному улучшению земель для сельскохозяйственного использования неинвентарного характера, которые не связаны с созданием отдельных объектов основных средств.

К группировке «Расходы на улучшение земель» относится такой результат действий, который, во-первых, приводит к увеличению количества почвы пригодной для эксплуатации в сельскохозяйственных целях, увеличению продуктивности земли, улучшению ее качества. Во-вторых, это затраты, связанные с предотвращением ухудшения состояния почвы. Такими затратами являются затраты на планировку территории, мелиорацию участков, расчистку и рекультивацию земли. В группировку «Расходы на улучшение земель» 230.00.00.00 входят затраты на мелиоративные работы, на расчистку земли, на рекультивацию земли, на изменение рельефа.

Аналитический учет капитальных затрат по коренному улучшению земель должен вестись по каждому земельному участку. Необходимо фиксировать объем работ, вид работ, проводить их денежную оценку.

Важнейшим видом затрат является такой вид коренного улучшения земель как мелиорация. В группу этих затрат включаются затраты на гидротехнические мероприятия, противозерозионные, агролесомелиоративные и ряд других. Организация в зависимости от варианта учета или может отражать затраты на улучшение земель как отдельный инвентарный объект, или увеличить первоначальную стоимость земельного участка. Выбранный вариант будет влиять на налоговую политику организации. В частности, в Налоговом кодексе указано: «При определении объекта налогообложения налогоплательщики уменьшают полученные ими доходы на следующие расходы: расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, а также на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств».

Затраты по коренному улучшению земель необходимо включать в затраты по выращиванию именно тех сельскохозяйственных культур, которые возделывались на том или ином земельном участке, имеющем проведенные улучшения.

Обособленным видом затрат в сельскохозяйственных организациях можно считать затраты на консервацию земли. Такие затраты необходимы для предотвращения деградации земли. С этой целью участки изымаются из сельскохозяйственного оборота. В большинстве случаев такие действия должны быть согласованы с Роскадастром, где рассматриваются вопросы последующего использования земли. Учет таких земель ведется в забалансовом учете. Расходы, которые связаны с консервацией, отражаются как прочие.

Дополнительные расходы сельскохозяйственных организаций несут в ситуациях, когда почва приходит в негодность, в частности из-за весеннего половодья, и организация должна восстанавливать почву. Тогда возникают затраты по рекультивации, то есть на первом этапе происходит восстановление рельефа, на втором этапе восстанавливается, зачастую наносится плодородный слой. Расходы такого характера в сельхоз организациях можно предвидеть, исходя из цикличности весенних паводков за ряд лет. Поэтому организации могут создавать резервы на такие цели.

Земли, прошедшие коренное улучшение подвергаются инвентаризации. В организации создается Инвентаризационная опись земельных угодий. Такую инвентаризацию можно проводить в сроки государственной кадастровой проверки земли. Цель инвентаризации состоит в основном в определении нерационального использования земель, использования не по целевому назначению или не в соответствии с полученным разрешением на использование.

Федеральная служба по надзору в сфере природопользования осуществляет государственный земельный надзор по ряду факторов и, прежде всего, за целевым использованием земель,

а также соблюдением обязательных требований по рекультивации земель, по проведению мероприятий по улучшению земель и охране почв от эрозии, и процессов, ухудшающих качественное состояние земель.

В нормативных документах отражен вопрос сохранения почвенного покрова, в частности проверяется выполнение требований по запрету самовольного снятия, перемещения и уничтожения плодородного слоя почвы организациями-землепользователями.

Капитальные вложения в улучшение земель сельскохозяйственного назначения должны противостоять такому фактору как снижение плодородия почвы. Существенным снижением плодородия земель сельскохозяйственного назначения является, например, снижение содержания органического вещества в пахотном горизонте

на 15% или более, а также ряд других показателей.

Земельный участок из земель сельскохозяйственного назначения может быть изъят у собственника по решению суда. Одним из ряда критериев является не только не использование участка по целевому назначению в течение более чем трех лет, но и использованием, которое стало причиной существенного снижения плодородия земель сельскохозяйственного назначения.

В то же время государство оказывает поддержку хозяйственной деятельности сельхозтоваропроизводителей, проводимой в целях охраны окружающей среды, в частности осуществляется содействие в инвестициях, которые направляются для применения имеющихся технологий с целью уменьшения отрицательного воздействия на окружающую среду.

Библиографический список

1. Косолапова М. В., Свободин В. А. Цифровая агроэкономика- электронная интенсификация процесса воспроизводства сельского хозяйства // АПК: экономика, управление. – 2019. – № 2. – С. 63–72.
2. Об утверждении Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению. Министерство финансов Российской Федерации. Приказ от 31 октября 2000 г. № 94н, в ред. от 08.11.2010 № 142н.
3. Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета 6/2020 «Основные средства». Министров финансов РФ. Приказ от 17 сентября 2020 г. N 204н.
4. Петров А. М. Зеленая экономика в сельскохозяйственной отрасли // Экономические науки. – 2022. – № 9. – С. 178–181.
5. Постановление Правительства РФ «Об утверждении критериев существенного снижения плодородия земель сельскохозяйственного назначения» от 22.07.2011 N 612 (ред. от 18.03.2023).
6. Федеральный закон «О бухгалтерском учете». 6 декабря 2011 года N 402-ФЗ. в ред. От 05.12.2022 N 498-ФЗ.
7. Федеральный закон «Об обороте земель сельскохозяйственного назначения» от 24.07.2002 N 101-ФЗ (ред. от 13.06.2023).
8. Федеральный закон «Об охране окружающей среды» от 10.01.2002 N 7-ФЗ (в ред. От 30.05.2023).