

ЧУМАК

УДК 657.2

Оксана Володимирівна  
pp\_chumak\_ov@i.ua

к.е.н., доцент, головний науковий співробітник відділу статистики і аналітики вищої освіти, ДНУ "Інститут освітньої аналітики"

## ОБЛІКОВО-ПРАВОВЕ ПІДРУНТЯ ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЩОДО ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ

### ACCOUNTING AND LEGAL BASIS FOR THE FORMATION OF INFORMATION SUPPORT FOR LAND RESOURCES

Виділені деякі види правопорушень із земельними ресурсами на підприємствах державної форми власності. Запропоновано дані аналітичного обліку земельних ресурсів подавати до відповідних відомчих статистичних органів за удосконаленими формами. Доведено доцільність складання державними підприємствами Звіт з управління. Визначено проблемні питання стосовно земельних ділянок, які перебувають на тимчасово окупованих територіях чи територіях проведення операцій об'єднаних сил. Проаналізовано положення міжнародної Системи національних рахунків 2008 щодо збору інформації про земельні ресурси в державі.

\* \* \*

Определены некоторые виды правонарушений с земельными ресурсами на предприятиях государственной формы собственности. Предложено данные аналитического учета земельных ресурсов предоставлять соответствующим ведомственным статистическим органам в усовершенствованных формах. Доказана целесообразность составления государственными предприятиями Отчета по управлению. Определены проблемные вопросы по земельным участкам, находящимся на временно оккупированных территориях и территориях проведения операций объединенных сил. Проанализированы положения международной системы национальных счетов 2008 по сбору информации о земельных ресурсах в государстве.

\* \* \*

The system of national accounts at the macro level and the micro-level accounting system provide for the collection and processing of information about land resources. The reality is that unreasonable decisions in the accounting system, which result in the distortion of information disclosed in the reporting forms and, as a result, distort the statistical data at the national level. Land resources accounting remains the subject of discussions for a long time due to legal conflicts, the complexity of regulatory and regulatory regulation and the absence of significant reforms.

The purpose of the article is to substantiate the accounting and legal basis for the formation of information provision on land resources for the compilation of reliable financial and static reports.

The analysis of existing practices and reports by the State Audit Service of Ukraine shows that there are violations in land use. Some types of offenses with land resources in state-owned enterprises are discovered. It is important to formulate detailed information enterprises of all forms of ownership and subordination in the system of analytic accounting in quantitative and qualitative terms. In the system of synthetic accounting – a comprehensive reflection of operations with land resources in accordance with current legal norms. It is proposed to provide the relevant departmental statistical institutions with data of the analytical accounting about land resources in improved forms. The expediency of drawing up by state enterprises Management Report is proved, in which to submit qualitative and quantitative financial and non-financial indicators about land resources of the enterprise.

The problematic issues concerning the land plots located in the temporarily occupied territories or areas of joint operations are determined. It is proposed to withdraw from assets the following such land plots if possible to obtain the relevant document. In accounting, the impairment of an asset is recorded in accordance with P(S)A 28 (of Ukraine). The provisions of the International System of National Accounts 2008 for collecting information on land resources in the state are analyzed. It is recommended that complete and reliable information on land resources be provided in all forms of enterprise reports (regulated and internal) for the formation of statistical information for the SNA-2008, taking into account foreign experience.

**Ключові слова:** земельні ресурси, обліково-правове забезпечення, звітність, система національних рахунків

**Ключевые слова:** земельные ресурсы, учетно-правовое обеспечение, отчетность, система национальных счетов

**Keywords:** land resources, accounting and legal support, statements, system of national accounts

## ВСТУП

Управління у сфері державних ресурсів чи окремим підприємством природних ресурсів, на національному чи міжнародному рівні співпраці вимагає інформації, на підставі якої можна приймати якісні рішення. Система національних рахунків на макrorівні та система бухгалтерського обліку на мікрорівні забезпечують збір та обробку такої інформації. Система вітчизняного бухгалтерського обліку та статистики ґрунтуються на нормах міжнародних стандартів, які є

необхідними для отримання достовірної й повної інформації про об'єкти, які використовуються різними суб'єктами під господарської діяльності. Оскільки земельні ресурси є сьогодні предметом гострої дискусії через призму земельних реформ, примусового відчуження у зв'язку із окупацією та військовими діями, порушеннями у сфері операцій із земельними ділянками, набуває актуальності дослідження піднятого до розгляду питання. Посилюється актуальність тим, що власниками або користувачами земельних ресурсів є всі державні, комунальні та бюджетні підприємства,

установи і організації різних підпорядкувань та відомств з різним рівнем функціональних обов'язків, відповідальності, збереження безпеки тощо.

#### **Аналіз актуальних досліджень**

Проблеми інформаційного обліково-правового забезпечення управління земельними ресурсами сільськогосподарським та іншими підприємствами висвітлені в роботах таких вчених, як: В.М. Жук, С.Г. Вегера, Л.К. Сук, Л.В. Гуцаленко, Д.О. Грицишен, Т.П. Остапчук, Б.С. Гузар, Р.Ф. Бруханський. У роботах цих та інших авторів розкрито різні аспекти формування та використання облікової інформації щодо земельних ресурсів з метою управління активами підприємства. У той же час, необгрунтовані рішення в системі бухгалтерського обліку зумовлюють викривлення інформації, яка розкривається у звітних формах та як наслідок, викривлюються статистичні дані на національному рівні. Відтак, потребують розв'язання питання, пов'язані із методикою формування в обліку достовірної інформації про наявні земельні ресурси, право мірності операцій з ними, формування підприємством показників у відповідних звітних формах.

#### **ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ**

Метою статті є обгрунтування обліково-правових підвалин щодо формування інформаційного забезпечення про земельні ресурси для складання достовірних фінансових й статичних звітів.

#### **РЕЗУЛЬТАТИ**

Земельні ресурси є специфічним активом для суб'єктів господарювання, оскільки згідно з ч. 1 ст. 84 Земельного Кодексу України [1] усі землі України, крім земель комунальної та приватної власності перебувають у державній власності. Згідно ст. 124 даного документу передбачене право передачі в оренду земельних ділянок, які перебувають у державній або комунальній власності, що здійснюється на підставі рішення відповідного органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування. Зазначене, визначає базове правове підґрунтя для ведення бухгалтерського і статистичного обліку земельних ресурсів, з метою визначення національного складу природних ресурсів. С.Ф. Легенчук та Т.П. Остапчук на підставі дослідження категорійно-понятійного апарату, який використовується як в юриспруденції, так і в економічній науці взагалі, роблять висновок, що кожне з основних понять, що застосовується у сфері земельних відносин, характеризує певні сторони об'єкта дослідження, проте не може повною мірою задовольнити потреби користувачів облікової інформації, які виникають внаслідок невизначеності щодо конкретизації, які саме об'єкти можуть виступати об'єктами бухгалтерського спостереження: земля, земельні ресурси, земельні ділянки, земельний фонд підприємства (установи, організації), права та часткові правомочності на земельні ресурси тощо [2].

Відповідно звітному документу Консультативної ради з Федеральних стандартів бухгалтерського обліку США, під час обговорень, що стосуються розробки стандарту бухгалтерського обліку землі, цільовій групі було доручено: (1) вивчити види інформації (тобто як фінансові дані, так і нефінансові дані), про які

можна повідомляти про природні ресурси; (2) надавати варіанти подання інформації, (3) виявлення відповідного впливу на існуючі стандарти та (4) визначення існуючих законів та положень, що впливають на подання інформації про природні ресурси [3]. Щодо правового механізму, то в документі, до прикладу, йде мова про те, що лісозаготівля збирається з федеральних земель за рахунок затверджених програм вирубки лісів. Приватний підрядник, який відбирається для заготівлі деревини, лише купує деревину й несе відповідальність за фактичну вирубку дерев з державної земельної ділянки, призначеної для цього (при цьому власність на землю залишається у федеральному уряді). Адже фактично, вирубка деревини може зайняти до двох-трьох років після того, як райони були «позначені для вирубки».

Для досягнення цілі отримати достовірну інформацію про земельні ресурси України, необхідно вибудувати архітектуру системи бухгалтерського обліку таким чином, щоб сформовані звіти за певні періоди містили максимально правдиві дані про цей вид активу. Вченими наголошується на проблемі недосконалої фінансової звітності в Україні в контексті відображення інформації про стан, наявність та оцінку сільськогосподарських угідь у звіті про фінансовий стан, що призводить до низького рівня аналітичної роботи в агробізнесі [4, 5]. Адже стан майна підприємства та його фінансовий результат визначається показниками фінансової та статистичної звітності. Л.В. Гуцаленко слушно зауважує на необхідності організації адаптивної системи обліку і контролю. Вчена розкриває зміст такої системи, як такої, що здатна оперативного реагувати на зміни економічних, правових та інших умов відповідно до потреб управління локальною економікою, а також задовольняти інформаційні запити зовнішніх користувачів на вітчизняному і міжнародному ринках [6, с. 37]. В.М. Жук у цій площині зазначив, що метою бухгалтерського обліку земельних ділянок є надання відомостей про землю з метою задоволення запитів суспільства щодо стану цієї частки національного багатства, кредитної та інвестиційної привабливості сільськогосподарських підприємств та запитів внутрішніх користувачів для управлінських рішень, спрямованих на забезпечення раціонального і ефективного використання земель [7]. Виходячи з результатів лише чотирьох аудиторських перевірок Державної аудиторської служби (ДСАУ) [8] за 2018 рік, земельні ресурси є активом, за яким спостерігаються такі порушення:

- Аудиторський звіт виконання бюджетних програм Державної служби геології та надр України за 2015-2017 рр.: відсутність документів на право користування земельною ділянкою для потреб, пов'язаних із користуванням надрами.

- Аудиторський звіт виконання бюджетних програм Міністерством екології та природних ресурсів України за 2015-2017 рр. (с. 41-44): 28 % установ (від 43), які належать природно-заповідного фонду України і перебувають в управлінні Мінприроди, не мають чинних проектів організації територій, деякі (16 установ) не мали затверджених матеріалів лісовпорядкування. Про порушення у сфері оформлення земельних ділянок національних парків свідчить вилучення їх у

землекористувачів без встановлення меж територій (м. Київ). Порушення у сфері вилучення земельних ділянок з користування державного підприємства на користь парку (м. Вінниця). Перешкоджання у наданні дозволу на розробку проекту землеустрою (Харківська обл.). Відсутні правовстановлюючі документи на земельні ділянки по заповідним чи парковим об'єктам (Херсонська обл.). У цьому Звіті (с. 44) наголошується на тому, що колізії у чинному законодавстві призводять до невизначеності прав та обов'язків власників / користувачів земельних ділянок у частині забезпечення використання землі за цільовим призначенням та додержанням вимог законодавства про охорону довкілля (розбіжності норм Закону України «Про природно-заповідний фонд України» (ст. 7) та Земельного кодексу України (ст. 125, 126)).

- Аудиторський звіт господарської діяльності комунального підприємства «Київзеленбуд» 2015-03.2018 рр. (с. 18-21): не сплата відновної вартості видалених зелених насаджень, розташованих на земельних ділянках, що відводяться юридичним чи фізичним особам під час передачі такої ділянки у власність.

- Аудиторський звіт виконання місцевих бюджетів Березівського району за 2015-2017 рр. та I квартал 2018 р.: не проведення інвентаризації землі, недоотримання доходів від продажу земель внаслідок укладання договорів купівлі-продажу без врахування індексації та не використання оновлення грошової оцінки землі. Органами місцевого самоврядування не вносилися зміни в діючі договори оренди землі (с. 34-35), низка договорів не переглядалися з моменту їх укладання, що призвело до значних втрат доходів від оренди земель місцевих бюджетів. Відсутність плати за сервітутне використання земель комунальної власності на території району.

Отже, зазначені порушення чинних нормативно-правових положень свідчать про те, що системи бухгалтерського і статистичного обліку потребують удосконалення, за якого можна упередити окремі правопорушення і надавати правдиву інформацію про стан і рух земельних ділянок та операцій, пов'язаних із ними. Передусім, повинна бути затверджена грамотна сформована облікова політика, документооборот по досліджуваним операціям та відображення даних у звітності.

Щодо земельних ресурсів, нагальною залишається проблема аналітичного обліку, як основи побудови синтетичного обліку і формування звітності. Вбачаємо за необхідне усім підприємствам, організаціям та установам відображувати операції деталізовано за різними аналітичними розрізами (придбання, продаж, оренда, сервітут, відчуження тощо у пооб'єктному розрізі).

Суперечливим та актуальним об'єктом обліку на сьогодні залишаються земельні ділянки, які знаходяться на тимчасово окупованих територіях чи територіях проведення операцій об'єднаних сил (раніше АТО). За результатами перевірок аудиторів ДСАУ, мають місце випадки, коли земельні ділянки, які розташовані на тимчасово окупованих територіях наразі відображаються у фінансовій звітності у складі активів

державних підприємств. Низка вчених досліджували ці питання [9; 10]. Нормативно, лише у наказі Мінфіну [11] зазначається, що амортизація не нараховується на об'єкти основних засобів, доступ до яких обмежений у зв'язку з тим, що вони перебувають на тимчасово окупованій території та / або на території проведення антитерористичної операції. Інших рекомендацій нормативно закріплених щодо обліку необоротних активів, які не контролюються наразі суб'єктами господарювання через надзвичайні події не існує. Д.О. Грицишен розглядав у своєму дисертаційному дослідженні питання економіко-екологічних наслідків бойових дій [10] та рекомендував ідентифікувати наслідки, сформувавши реєстр об'єктів, що пов'язані із наслідками бойових дій та окупації державних територій, оцінити наслідки і запропонував відображати наслідки надзвичайних ситуацій на рахунку 978 «Витрати від надзвичайних ситуацій». О.С. Горай надала пропозиції щодо необоротних матеріальних активів, а природні ресурси інші необоротні матеріальні активи не були об'єктом дослідження. Автор рекомендує в системі бухгалтерського обліку відображати операції зі списання об'єктів необоротних активів, які втрачені в результаті бойових дій та зміни статусу та зменшення корисності об'єктів необоротних активів у результаті обмеження доступу через бойові дії або окупацію державних територій [9]. У зв'язку з неможливістю здійснити інвентаризацію активів підприємства, відсутністю на даний час можливості приносити економічну вигоду та бути достовірно оціненими, за такими активами варто за допомогою тестування на знецінення об'єкта (здійснюється обов'язково згідно П(С)БО 28) здійснити зменшення корисності та/або вивести тимчасово поза баланс. Оскільки земельні ділянки є тими об'єктами обліку за якими є дані щодо того до яких територій наразі вони відносяться, то відповідні документи стануть підставою виключити їх зі складу майна підприємства через невідповідність критеріям визнання активами. Згідно з п. 5 П(С)БО 28 підприємство на дату річного балансу повинне оцінювати, чи існують ознаки можливого зменшення корисності активу, а якщо такі ознаки були на минулу дату балансу, то чи збереглися вони. Якщо вказаних ознак немає, то здійснюють відновлення корисності активу (п. 16 П(С)БО 28). Тобто при отриманні можливості визнати активами такі земельні ділянки, буде здійснено відновлення корисності й повернення до складу майна підприємства.

Інформація про такі об'єкти не може бути відображена у фінансовій звітності, але має бути зазначена у додатках чи інших звітних формах. Нами пропонується складати державними підприємствами, зокрема, Звіт з управління, який має включати якісні та кількісні фінансові та нефінансові показники, їх оцінку (аналіз ефективності, операційний аналіз тощо) та описову частину, яка характеризує процеси, операції, умови, котрі впливають на управлінські рішення, але за якими не визначено системи показників (галузева специфіка, квазіфіскальні операції, безпека тощо). Пропонуємо такий звіт готувати після складання фінансових та корпоративних (інтегрованих, управлінських), відкоригувавши окремі показники цих звітів. Для кожного розділу Звіту з управління необхідно

визначити сукупність показників, які визначають параметри та ефективність управлінської діяльності, розкриваючи потенційні можливості розвитку державного підприємства. Також, у цьому звіті розкривати інформацію про земельні ресурси, за якими є документальні підстави вважати їх активами з різними наслідками.

Отже, за результатами огляду аудиторських звітів ДСАУ, у зв'язку із наявністю територій, тимчасово не підконтрольних українській владі, передачі часток земельних ділянок до фізичних осіб, виникають умов, які ускладнюють ведення статистичного обліку та відповідно й формування узагальноної статистичної інформації щодо земельних ресурсів України. В.М. Жук акцентував увагу на розробці концептуальних засад формування системи відомчої аграрної статистики України [12]. Враховуючи той факт, що земельні ресурси знаходяться у відомстві різних міністерств, дані кількісного й вартісного аналітичного обліку земельних ресурсів варто подавати до відповідних відомчих статистичних органів за удосконаленими формами. На невідповідність статистичних форм сучасним вимогам вже тривалий час звертають увагу і вчені, і державні службовці.

Система національних рахунків (СНР 2008) призначена для описування та аналізу найзагальніших результатів і аспектів економічного процесу на макrorівні й містить впорядковану певним чином інформацію про: всі економічні активи і пасиви, які формують національне багатство (основні фонди, матеріальні обігові кошти, монетарне золото та інші фінансові активи, вартість землі і корисних копалин тощо). Відповідно до міжнародної СНР 2008 [12] інформація про землю наводиться у таких розділах:

7. Рахунки розподілу доходів (рента за землею).

10. Рахунок операцій з капіталом (Покращення землі. Операції з природними ресурсами – земля).

13. Баланс активів та пасивів (невиробничі активи – земля).

17. Суміжні та інші спеціальні питання (ліцензії та дозволи на використання природних ресурсів).

20. Послуги капіталу та національні рахунки.

За СНР 2008, земля включається до складу балансів активів та пасивів за умови, якщо інституціональні одиниці реально реалізують права власності на такий ресурс, тобто можуть фактично отримувати від нього вигоди. При цьому не обов'язково земля має перебувати в приватній власності, може знаходитися у власності органів державного управління, які реалізують права власності від мені суспільства в цілому [13, с. 8]. Важливим вбачається передбачені СНР 2008 рахунки розподілу доходів, де первісними є доходи, зокрема від володіння землею і доходами від власності є доходи від здачі в оренду землі для використання у виробництві. Прибуток і змішаний дохід при цьому не залежить від: набуття права власності землею (власна чи орендована) та джерела фінансування землі (акціонерні чи кредитні) [13, с. 147]. Суми ренти за оренду землі відображаються на рахунках розподілу сервісних та підприємницьких доходів і передбачається, що умови виплати ренти за землею відображаються у договорі оренди [13, с. 168]. Таким чином, за окресленими основними вимогами СНР 2008 щодо землі в Україні існують проблеми як у частині нормативно-

правового і методичного облікового забезпечення, так і у частині практичної їх реалізації.

До прикладу, у Фінляндії, джерелами даних для екологічної статистики є, зокрема, адміністративні документи (ведення обліку земельних ресурсів в державних органах та на підприємствах) і статичні спостереження щодо підприємств [14]. У цій країні щороку складають екологічні статистичні збірники на основі національних рахунків, окремо міністерствами, які регулюють діяльність, пов'язану із земельними ресурсами (Міністерства навколишнього середовища, сільського господарства та лісового господарства) для чого використовують екологічні рахунки. Також діє інтегрована система даних з різних джерел про екологічну діяльність, що є проблемою, але важливим інструментом для запровадження в Україні.

Цікавим для побудови вітчизняної системи бухгалтерського і статистичного обліку вбачається досвід застосування методу глобального обліку землекористування через призму дослідження експорту та імпорту країн [15; 16]. Одним із висновків досліджень зарубіжних вчених є необхідність інтеграції бухгалтерського обліку та обліку земельних ділянок у офіційні дані бухгалтерського обліку в національних органах влади в рамках відповідності системі економіко-екологічного обліку [16]. Отже, статистичний облік земельних ресурсів на національному рівні може забезпечувати владні органи інформацією про їх наявність, ефективність й подальші можливості використання з точки зору економічності та екологічності.

## ВИСНОВКИ

Облік земельних ресурсів, залишається предметом дискусій тривалий час через правові колізії, складність нормативно-законодавчого регулювання та відсутність суттєвих реформувань. Аналіз існуючої практики та звітів ДСАУ свідчить про наявні порушення у сфері землекористування. При цьому важливим є формування деталізованої інформації, підприємствами усіх форм власності й підпорядкування, в системі синтетичного обліку у кількісному та якісному виразі, у системі синтетичного обліку – всебічного відображення операцій із земельними ресурсами відповідно чинних правових норм. Рекомендовано повну й достовірну інформацію про земельні ресурси подавати у всіх формах звітів підприємств (регламентованих і внутрішніх) для формування статистичної інформації за СНР 2008, враховуючи зарубіжний досвід.

### Список використаних джерел

1. Земельний кодекс України, 2001. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2768-14&p=1299739851587401> (дата звернення: 26.05.2018).
2. Легенчук С.Ф., Остапчук Т.П. Земельні активи в системі бухгалтерських категорій та понять. Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. 2018. № 2 (84). С. 3-9.
3. Federal Accounting Standards Advisory Board Task Force Discussion Paper Accounting for the Natural Resources of the Federal Government. Washington. 2000. p. 87. URL: <http://www.fasab.gov/pdffiles/natresrpt.pdf> (дата звернення: 26.05.2018).
4. Brukhanskyi R.F., Yazlyuk B., Bincharovska T.A. Effective land management in Ukraine using accounting and analytical support. Problems and Perspectives in Management. 2018. № 16 (2). pp. 241-251. URL: <https://businessperspectives.org/>

images/pdf/applications/publishing/templates/article/assets/10404/PPM\_2018\_02\_Brukhanskyi.pdf (дата звернення: 26.05.2018).

5. Гузар Б.С. Формування звітності по земельних ресурсах сільськогосподарського призначення. *Економіка АПК*. 2010. № 7. С. 64-67.

6. Гуцаленко Л.В. Адаптивна система обліку і контролю результатів діяльності сільськогосподарських підприємств: моногр. К.: ННЦ ІАЕ. 2010. 372 с.

7. Жук В.М. Обліково-аналітичне забезпечення земельних відносин. *Агроінком*. 2011. № 7-9. С. 116-121.

8. Аудиторські звіти Державної аудиторської служби України за 2018 рік. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/136382> (дата звернення: 26.05.2018).

9. Горай О.С. Бухгалтерський облік зобов'язань та активів, що втрачено або пошкоджено в результаті бойових дій та окупації державних територій. *Інвестиції: практика та досвід*. Економічна наука. 2018. № 2. С. 69-77.

10. Грицишен Д.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління економіко-екологічною безпекою підприємств: автореф. дис. ... доктора економічних наук: спеціальність 08.00.09. Житомир. 2016. 32 с.

11. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору: Наказ Міністерства фінансів України 23 січня 2015 року № 11. URL: [http://195.78.68.18/minfin/control/publish/article/main?art\\_id=407392&cat\\_id=407391](http://195.78.68.18/minfin/control/publish/article/main?art_id=407392&cat_id=407391) (дата звернення: 26.05.2018).

12. Жук В.М. Організаційно-методологічні передумови та облікове забезпечення запровадження відомчої аграрної статистики в Україні. *Агроінком*. 2008. № 3-4. С. 82-87.

13. Система национальных счетов 2008. Нью-Йорк. 2012. 827 с. URL: <https://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/SNA2008Russian.pdf> (дата звернення: 26.05.2018).

14. Muukkonen J. Organisation of environmental statistics and accounting in Finland. *Methodology on environmental accounting with emphasis on air and waste accounts*. 2013. p. 27.

15. Arto I., Genty A., Rueda-Cantuche, J.M., Villanueva, A., Andreoni, V. *Global Resources Use and Pollution: Vol. I, Production, Consumption and Trade (1995-2008)*. EUR 25462. European Commission Joint Research Centre, Luxembourg, 2012. URL: <https://econpapers.repec.org/paper/iptiptwpa/jrc71919.htm> (дата звернення: 26.05.2018).

16. O'Brien M., Schutz H., Bringezu S. *The land footprint of the EU bioeconomy Monitoring tools, gaps and needs* Wuppertal Institute, Germany, 2015. p. 25.

### References

1. Land Code of Ukraine, 2001 URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2768-14&p=1299739851587401> (access date: 26.05.2018.) (in Ukrainian)

2. Lehenchuk S.F., Ostapchuk T.P. *Land Assets in the System of Accounting Categories and Concepts*. Visnyk ZhDTU. Seriya: Ekonomichni nauky, 2018. № 2 (84). pp. 3-9. (in Ukrainian)

3. Federal Accounting Standards Advisory Board Task

Force Discussion Paper Accounting for the Natural Resources of the Federal Government. Washington. 2000. p. 87. URL: <http://www.fasab.gov/pdf/files/natresrpt.pdf> (access date: 26.05.2018).

4. Brukhanskyi R.F., Yazlyuk B., Bincharovska T.A. *Effective land management in Ukraine using accounting and analytical support*. *Problems and Perspectives in Management*. 2018. № 16 (2). pp. 241-251. URL: [https://businessperspectives.org/images/pdf/applications/publishing/templates/article/assets/10404/PPM\\_2018\\_02\\_Brukhanskyi.pdf](https://businessperspectives.org/images/pdf/applications/publishing/templates/article/assets/10404/PPM_2018_02_Brukhanskyi.pdf) (access date: 26.05.2018).

5. Huzar B.S. *Formation of reporting on land resources of agricultural purpose*. *Ekonomika APK*. 2010. № 7. pp. 64-67. (in Ukrainian)

6. Hutsalenko L.V. *Adaptive system of accounting and control of the results of activity of agricultural enterprises: monograph*. Kyiv: NNTs ІАЕ. 2010. 372 p. (in Ukrainian)

7. Zhuk V.M. *Accounting and analytical support of land relations*. *Ahroinkom*. 2011. № 7-9. pp. 116-121. (in Ukrainian)

8. *Audit reports of the State Audit Office of Ukraine for 2018*. URL: <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/136382> (access date: 26.05.2018) (in Ukrainian)

9. Horai O.S. *Accounting of liabilities and assets lost or damaged as a result of hostilities and occupation of state territories*. *Investments: practice and experience*. *Ekonomichna nauka*. 2018. № 2. pp. 69-77 (in Ukrainian)

10. Hrytsyshen D.O. *Accounting and analytical support for the management of economic and environmental safety of enterprises: abstract diss. ... Doctor of Economic Sciences: 08.00.09*. Zhytomyr. 2016. 32 p. (in Ukrainian)

11. *Methodical recommendations on the accounting of fixed assets of public sector entities: Order of the Ministry of Finance of Ukraine 23 January 2015 № 11*. URL: [http://195.78.68.18/minfin/control/publish/article/main?art\\_id=407392&cat\\_id=407391](http://195.78.68.18/minfin/control/publish/article/main?art_id=407392&cat_id=407391) (access date: 26.05.2018) (in Ukrainian)

12. Zhuk V.M. *Organizational and methodological prerequisites and accounting for the introduction of departmental agrarian statistics in Ukraine*. *Ahroinkom*. 2008. № 3-4. pp. 82-87.

13. *System of National Accounts 2008*. New York, 2012. 827 p. URL: <https://unstats.un.org/unsd/nationalaccount/docs/SNA2008Russian.pdf> (access date: 26.05.2018) (in Russian)

14. Muukkonen J. *Organisation of environmental statistics and accounting in Finland. Methodology on environmental accounting with emphasis on air and waste accounts*. 2013. p. 27.

15. Arto I., Genty A., Rueda-Cantuche, J.M., Villanueva, A., Andreoni, V. *Global Resources Use and Pollution: Vol. I, Production, Consumption and Trade (1995-2008)*. EUR 25462. European Commission Joint Research Centre, Luxembourg, 2012. URL: <https://econpapers.repec.org/paper/iptiptwpa/jrc71919.htm> (access date: 26.05.2018).

16. O'Brien M., Schutz H., Bringezu S. *The land footprint of the EU bioeconomy Monitoring tools, gaps and needs* Wuppertal Institute, Germany, 2015. p. 25.