

## Китайська модель обліку землекористування: уроки для України

Одним із найбільш ефективних методів розв'язання економічних проблем є вивчення зарубіжного досвіду. Метою статті є розкриття засад бухгалтерського обліку землекористування в Китаї та обґрунтування передумов впровадження ефективної моделі бухгалтерського обліку сільськогосподарських земель і прав користування ними в Україні. Акцентовано увагу на правових аспектах земельних відносин в Китаї. Здійснено аналіз методологічних засад обліку прав користування землею, які містяться в Китайських стандартах бухгалтерського обліку. Виявлено, що китайські підприємства не відображають землю у фінансових звітах, а показують в балансі право землекористування, класифіковане як нематеріальний актив. Вартість такого права визначається шляхом калькуляції витрат пов'язаних з його набуттям. Відтак власник права землекористування у Китаї може швидше капіталізувати орендні платежі як активи в балансі, ніж визнати їх в якості витрат, навіть якщо за економічною суттю це є операційною орендою. Відображення пов'язаних з правом витрат в обліку відбувається за рахунок щорічного нарахування амортизації на його вартість. На основі вивчення досвіду Китаю, обґрунтовано передумови ефективної побудови бухгалтерського обліку сільськогосподарських земель і прав користування ними в Україні.

**Ключові слова:** правовий статус, земельні відносини, облік землекористування, права користування землею, землі сільськогосподарського призначення, Китайські стандарти бухгалтерського обліку.

С.Н. ОСТАПЧУК

(Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», г. Киев, Украина)

## Китайская модель учета землепользования: уроки для Украины

Одним из самых эффективных методов решения экономических проблем является изучение зарубежного опыта. Целью статьи является раскрытие основ бухгалтерского учета землепользования в Китае и обоснование предпосылок внедрения эффективной модели бухгалтерского учета сельскохозяйственных земель и прав пользования ими в Украине. Акцентировано внимание на правовых аспектах земельных отношений в Китае. Осуществлен анализ методологических основ учета прав пользования землей, которые содержатся в Китайских стандартах бухгалтерского учета. Выведено, что китайские предприятия не отражают землю в финансовых отчетах, а показывают в балансе право землепользования, которое классифицируется как нематериальный актив. Стоимость такого права определяется путем калькуляции расходов, связанных с его приобретением. Поэтому правообладатель в Китае может быстрее капитализировать арендные платежи как активы в балансе, чем признать их в качестве расходов, даже если по экономической сути это является операционной арендой. Отображение связанных с правом расходов в учете происходит за счет ежегодного начисления амортизации на его стоимость. На основе изучения опыта Китая, обоснованно предпосылки эффективного построения бухгалтерского учета сельскохозяйственных земель и прав пользования ими в Украине.

**Ключевые слова:** правовой статус, земельные отношения, учет землепользования, права пользования землей, земли сельскохозяйственного назначения, Китайские стандарты бухгалтерского учета.

\* Остапчук Сергій Миколайович, старший науковий співробітник відділу обліку та оподаткування Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» (м. Київ), кандидат економічних наук.

## Chinese Model of Land Use Accounting: Lessons for Ukraine

*One of the most effective methods for solving economic problems is the study of foreign experience. The article is devoted to the disclosing the basics of accounting for land-use in China and determining the prerequisites for the introduction of an effective model of accounting for land-use in Ukraine. Attention is focused on the legal and accounting aspects of land relations in China. The analysis of methodological bases of the accounting of the rights to use land which are contained in the Chinese Accounting Standards is carried out. It was revealed that Chinese enterprises do not reflect land in the financial statements, but show in the balance the right to use land, which is classified as an intangible asset. The cost of such right is determined by calculating the costs associated with its acquisition. Therefore, the rights holder in China can more quickly capitalize lease payments as assets in the balance sheet than recognize them as expenses, even if in economic terms it is an operating lease. The accounting of the expenses related to the right occurs due to the annual accrual of depreciation for its cost. Based on the study of China's experience, the prerequisites for effective construction of accounting of agricultural lands and the rights to use land in Ukraine was determined.*

**Keywords:** legal status, land relations, accounting for land-use, right to use land, agricultural land, Chinese Accounting Standards.

**Постановка проблеми.** Як свідчить ретроспективний огляд наукових публікацій, багато тематичних напрямів вітчизняних економічних досліджень на протязі років, а то й десятиліть залишаються незмінними, і при цьому не втрачають своєї актуальності. Без сумніву, до таких можна віднести формування облікового забезпечення сільськогосподарського землекористування. Актуальність даного напрямку пов'язана з незавершеністю трансформаційних перетворень в сфері землекористування. Періодично кожен новий уряд анонсує, але так і не доводить до практичного впровадження, нову концепцію побудови земельних відносин. Як наслідок, розроблені науковцями під конкретну концепцію підходи до обліку земель, ще не дійшовши до впровадження, стають або не дієвими, або потребують узгодження з новими урядовими планами та реаліями сьогодення. В той же час, облік земель сільськогосподарського призначення на рівні аграрних підприємств-землекористувачів розвивається стихійно настільки, наскільки його інформація є затребуваною вищим менеджментом суб'єкта господарювання. Відтак, на наш погляд, доцільним напрямом в наукових дослідженнях за піднятою темою задля розірвання цього «замкнутого кола», має бути вивчення зарубіжного досвіду обліку землекористування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблеми обліку земель, в тій чи іншій мірі, є одним із пріоритетних об'єктів наукових досліджень переважної більшості науковців, які цікавляться аграрною економікою. Формуванню облікового забезпечення сільськогосподарського землекористування присвячені публікації О.В. Вороновської, Л.Р. Воляк, Н.О. Голуб, В.М. Жука, І.В. Замули, Г.Г. Кірейцева, Н.М. Мальоги, В.К. Савчука, Д.М. Трачової, В.М. Хомки, В.О. Шевчука, О.Ф. Ярмолюк та інших.

Однак, вітчизняні дослідники не приділяють достатньої уваги вивченню досвіду інших країн, що, відповідно, призводить до одновимірності пропонованих ними наукових ідей і пропозицій. Головним, і чи не єдиним, джерелом зарубіжного досвіду в їхніх дослідженнях виступають Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) (публікації Н.Л. Правдюк та Я.П. Іщенко [8], В.М. Метелиці [6]), поряд з аналізом радянської системи обліку земель (монографія І.В. Замули [4]). Більш цікавими з точки зору новизни, але на жаль суто теоретичними, є спроби О.В. Вороновської [1], В.М. Жука [3], В.О. Шевчука [10] використати засади фізіократичного вчення для вироблення підходів до обліку сільськогосподарських земель. Крім цього, у наукових публікаціях можна знайти також фрагментарний аналіз обліку земель в країнах СНД, однак на цьому перелік зарубіжних країн, що зацікавили вітчизняних дослідників, вичерпується.

У наших попередніх публікаціях і дисертаційному дослідженні («Бухгалтерський облік земель сільськогосподарського призначення», 2015 р.) розкрито досвід організації обліку землекористування в Республіці Індонезія, цікавий для України у зв'язку з актуальністю розробки галузевих стандартів.

**Метою даної статті** є аналіз побудови обліку земель в Китаї та обґрунтування передумов впровадження ефективної моделі бухгалтерського обліку сільськогосподарського землекористування в Україні.

**Виклад основних результатів дослідження.** Як свідчить внутрішня і зовнішня політика Китаю, попри світове лідерство цієї країни у промисловому виробництві, одним із найцінніших активів китайської економіки є земельні ресурси сільськогосподарського призначення. Цінність сільськогосподарських земель в Китаї обумовлена співвідношенням їх площі до чисельності населення.

## Бухгалтерський облік

Зокрема сьогодні, володіючи 9 % світових орних земель та 6 % світових запасів води, Китай годує 21 % населення планети [12, с. 12].

Стрімкий ріст населення, в той час коли збільшити площу земель фізично неможливо, призводить до підвищення соціальної, економічної напруженості та, як наслідок, необхідності здійснення державою політики реквізиції земельних ділянок [11]. Відтак побудова системи ефективного землекористування в Китаї, як і в будь-якій іншій країні, є неможливою без належного закріплення правового статусу землі.

У порівнянні із західними країнами в Китаї існує принципова відмінність у правовому регулюванні земельних відносин – в цій країні законодавчо закріплена державна власність на землю. Так, відповідно до статті 8 Закону про управління земельними ресурсами Китайської Народної Республіки, землі сільськогосподарського призначення перебувають в колективній власності селян, решта земель – в державній власності. Таким чином, підприємства мають лише право на користування землею відповідно до законодавства, яке в обліковому аспекті більш за все схоже на операційну оренду. Первинне право на використання землі має максимальний термін від 40 років до 70 років залежно від цілей використання земельної ділянки [13, с. 66].

Зважаючи на реалії сьогодення, прозахідний курс вітчизняної економіки, може виникнути запитання: чим може бути корисний для нас китайський досвід регулювання та обліку землекористування, який, на перший погляд, не є прогресивним, а радше нагадує радянське минуле нашої країни – час коли всі землі були в власності держави? На нашу думку, попри різний правовий статус землі в Китаї та Україні, спільність в облікових засадах може мати місце. Крім того, по-перше, на прикладі згаданої країни можна побачити залежність побудови обліку від правового статусу земель. По-друге, неухильний ріст світового населення, врешті решт, може призвести до визнання концепції приватної власності на землю такою, що не здатна врегулювати процеси землекористування на перенаселеній території. «Цікаво, що понад століття назад Морган обґрунтував положення про те, що власність породжує глибокі соціальні розшарування, що створюють в майбутньому загрозу самознищення людства» [9, с. 121]. «На погляд російського вченого П.Ф. Лойка, досягши найвищої грані чисельності населення на земній кулі в 10 млрд чоловік (2050 рік) земля фактично повсюдно буде виведена з приватного користування» [9, с. 123].

Отже, проводячи дослідження засад обліку земель в Китаї беремо до уваги наступне: 1) правовий статус землі в цій країні є чітко визначений законодавчо на державному рівні; 2) всі землі перебувають у державній і колективній власності завдяки чому держава має можливість здійснювати дієве управління процесами землекористування [11]; 3) усі землекористувачі можуть реалізувати своє право землекористування в межах встановленого державними органами цільового використання землі [13].

Як наслідок, об'єктом обліку в Китаї виступає не факт наявності землі у приватній власності, а процеси її використання. На наш погляд, саме такий підхід до визначення об'єкту обліку в сфері землекористування є обґрунтованим, адже основна увага акцентується не на юридичному аспекті земельних відносин, а на їх фізико-економічній сутності. В Україні в багатьох наукових публікаціях і на практиці відбувається підміна понять: під обліком сільськогосподарських земель розуміється лише можливість відображення їх грошової вартості у звітності, а не відображення фізичних, економічних, екологічних параметрів процесу використання земель у виробничому процесі в натуральному і грошовому вимірнику в обліковій системі підприємства. З одного боку, така ситуація пояснюється тим, що, як зауважує проф. Г.Г. Кірейцев, «в даний час існує значний перелік природних ресурсів, що входять до економічного обороту, але їх не вимірюють прийомами економічної та бухгалтерської методології. Традиційними прийомами бухгалтерського обліку такі ресурси відображають частково. Одним із таких важливих ресурсів є земля як біологічний актив» [5, с. 65]. З іншого боку, багаторічне очікування оформлення приватної власності на сільськогосподарські землі для юридичних осіб через запровадження ринку земель сформувало помилкове бачення вітчизняних науковців, ніби відображення грошової вартості землі в балансі аграрних підприємств вирішить усі їх проблеми, підвищить інвестиційну привабливість, і загалом призведе до процвітаючого розвитку усієї галузі. У зв'язку з цим, не приділяється належна увага обґрунтуванню засад обліку безпосередньо процесів землекористування.

Облік землекористування в Китаї, на наш погляд, є більш врегульованим і глибшим, виходячи із стабільності правового статусу земель. Розглянемо детально його засади.

Китай, як друга в світі країна за величиною економіки, переймає бухгалтерський досвід західних країн. В лютому 2006 року Міністерство фінансів Китаю випустило нові Китайські стандарти бухгалтерського обліку (Chinese Accounting Standards, CAS), використання яких з 1 січня 2007 року стало обов'язковим для всіх китайських компаній.

Відмінність правового статусу власності на землю є головним фактором, що впливає на визнання активів. Відповідно до китайського земельного законодавства, фізична форма землі не ідентифікується в Китайських стандартах бухгалтерського обліку, лише нематеріальне право користування землею може бути виміряне і показане у звітності підприємств. У ситуації з Китаєм право на використання землі є наріжним каменем вартості, яка у звітності підприємства генерує економічну сутність орендованого земельного активу.

Згідно МСФЗ в бухгалтерському обліку актив визначається як «ресурс, контрольований підприємством в результаті минулих подій і який, як очікується, надасть підприємству економічні вигоди в майбутньому» [13, с. 67]. Відтак західні компанії відображають землю як необоротний актив у

фінансових звітах, коли вони здійснюють контроль за землею. Однак китайські підприємства не контролюють землю, але мають лише право на її використання. Внаслідок цього вони не відображають землю у фінансових звітах, а в балансі відображається «право землекористування», яке зазвичай класифікується як нематеріальний актив. Отже, право власності і контроль землі є суттєвими умовами представлення необоротних активів у фінансовій звітності підприємств.

У Китаї досить важко встановити справедливу вартість землі, використовуючи західні критерії, в умовах відсутності ринку земельної власності. Тож сума витрат, яку китайські підприємства сплачують за право землекористування, неспівставна з сумою тих витрат, які компанії в розвинутих країнах виплачують за придбання землі. Хоча в Китаї право землекористування відображається на рахунку «Нематеріальні активи», метод обліку не співпадає з обліком землі на рахунках, показаних у фінансових звітах західних компаній, що ведуть облік за МСФЗ.

Згідно діючих методологічних підходів, орендар (власник права) у Китаї може швидше капіталізувати орендні платежі як активи в балансі, ніж визнати їх в якості витрат, навіть якщо за економічною суттю це є операційною орендою.

Китайські підприємства амортизують вартість права користування землею як нематеріального активу систематично протягом строку його дії та відображають амортизаційні відрахування в звіті про прибутки або збитки за кожен період. Таким чином, вимога амортизувати вартість права генерує періодичні витрати, що впливає на дані про прибуток, які наведені в звіті про прибутки або збитки [13, с. 67].

У міжнародній практиці нематеріальні активи, на відміну від необоротних активів, не можуть після первісного визнання оцінюватися за справедливою або переоціненою вартістю, якщо немає активного ринку. Активний ринок – це ринок однорідної продукції, на якому в будь-який час зазвичай можна знайти охочих покупців і продавців, а ціни доступні для громадськості. Так як у Китаї права користування землею надаються державою, активний ринок на цей товар відсутній. Тому визнані в якості нематеріальних активів права згодом не можуть бути повторно оцінені. Після визнання прав підприємства обліковують нематеріальний актив за його первісною вартістю за вирахуванням накопиченої амортизації.

Таким чином, земля має особливий правовий статус у Китаї, і порядок обліку це відображає – від китайських підприємств вимагається класифікувати права користування землею в якості нематеріальних активів, а не визнавати землю як необоротний актив. Фізична частина землі не відображається в обліку та звітності, тобто залишається поза балансом; замість цього показується нематеріальний актив, оскільки підприємство набуває тільки право користування землею. У звітності китайських підприємств це є єдиною унікальною особливістю, в той час як орендована земля в розвинутих країнах, як правило може бути розкрита у складі основних засобів.

Наслідки такого бухгалтерського обліку є очевидними через вплив показника амортизації вартості права на відображення результатів діяльності підприємства.

Особливістю бухгалтерського обліку земель у Китаї є і те, що земельні ділянки, що є в розпорядженні підприємства, не можуть бути визнані інвестиційною нерухомістю. Тобто підприємства не можуть володіти землею з метою приросту вартості капіталу або використовувати її з іншою метою, ніж та, що затверджена державним законодавчим органом.

Юридичним і фізичним особам не дозволено, щоб земля простоювала або використовувалась не за призначенням. При порушенні цієї норми з суб'єкта господарювання стягується мито або відкликається право на використання землі. Держава здійснює суворий юридичний контроль всіх операцій із землею [13, с. 62-63].

Китайська народна республіка є прикладом того, як особливості правового статусу власності впливають на використання методів бухгалтерського обліку активів, зокрема земель. Відтак, можна стверджувати, що саме законодавче закріплення на загальнодержавному рівні правового статусу земель сільськогосподарського призначення і прав користування ними є однією з передумов організації їх обліку.

На основі вивчення зарубіжного досвіду обліку землекористування, обґрунтовано передумови та етапи ефективної побудови бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення і прав користування ними в Україні (рис. 1).

В Україні правовий статус земель сільськогосподарського призначення, певною мірою, є тимчасовим, з огляду на існування мораторію на їх продаж. Період дії мораторію з 2001 року і по даний час, безсумнівно, не можна назвати нормальним. Відтак слід або остаточно заборонити продаж цієї категорії земель, або законодавчо врегулювати їх обіг. Це дозволить чітко визначити об'єкти та методологію обліку в сфері сільськогосподарського землекористування.

Для вироблення максимально гнучких підходів до обліку земель сільськогосподарського призначення доцільно вивчити зарубіжний досвід, адже, швидше за все, Україна не є першопрохідцем в цій справі.

Важливою також є позиція національного методологічного регулятора – Міністерства фінансів України. Мінфін повинен визначитися з пакетом стандартів бухгалтерського обліку (НП(С)БО / МСФЗ), згідно яких буде вестися облік сільськогосподарського землекористування.

Варто відмітити, що перехід на МСФЗ обмежує можливість реалізації розроблених вітчизняними науковцями підходів до обліку земель, адже внесення змін до цих стандартів в інтересах України на даний час є практично недосяжним. Тому у випадку обрання Мінфіном міжнародних стандартів, запропоновані вітчизняною наукою і практикою нововведення будуть загалом стосуватись лише методичних аспектів, документування та управлінської звітності.

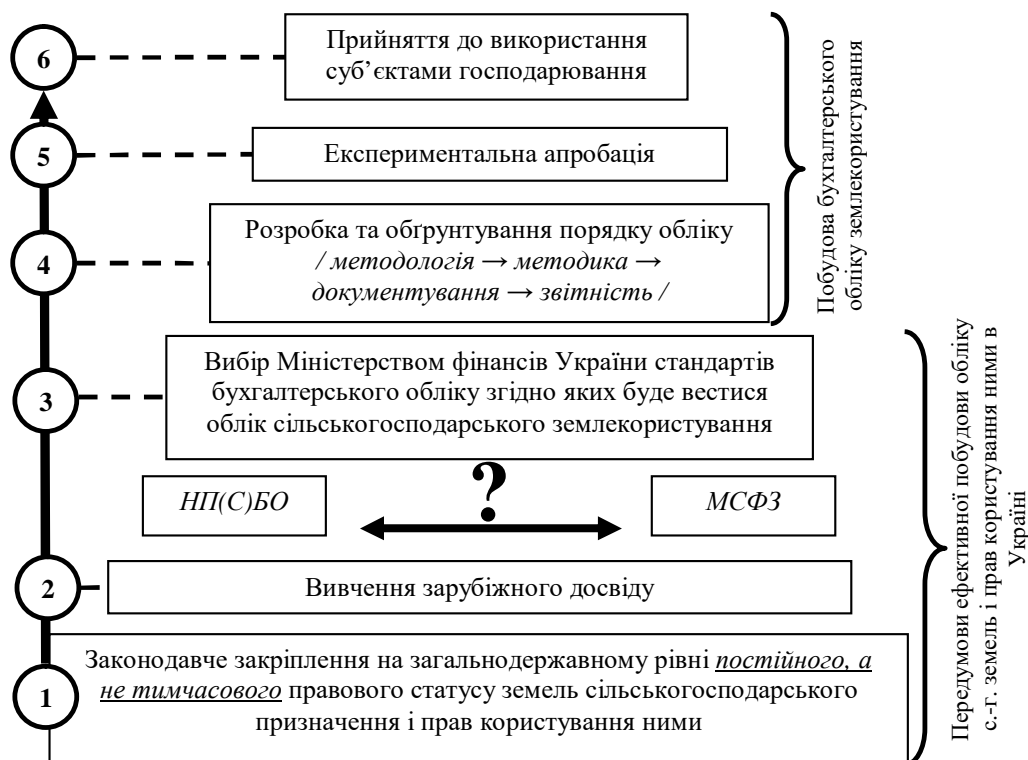


Рис. 1. Передумови ефективної побудови бухгалтерського обліку сільськогосподарських земель і прав користування ними в Україні

Джерело: побудовано автором.

Як свідчить практика впровадження П(С)БО 30 «Біологічні активи» в Україні [2, 7], для уникнення численних проблем розроблений та обґрунтований порядок обліку сільськогосподарського землекористування (методологія → методика → документування → звітність) обов'язково має пройти експериментальну апробацію. Лише після відповідної оцінки науковців і бухгалтерів-практиків відповідні засади обліку земель сільськогосподарського призначення і прав користування ними можуть бути прийняті до використання суб'єктами господарювання.

**Висновки.** Як свідчать результати проведеного дослідження, правовий статус земель безпосередньо впливає на методологію і методику бухгалтерського обліку землекористування. Яскравим прикладом в цьому аспекті є побудова обліку земель в Китаї.

В умовах державної та колективної власності на землю об'єктом обліку виступають права землекористування, навіть тоді, коли за економічною суттю використання земельної ділянки являється операційною орендою. Визначення вартості таких прав відбувається шляхом капіталізації витрат пов'язаних з їх набуттям. Такий підхід є досить прагматичним та відповідає принципу обачності: по-перше, унеможливує варіації вартості активу, які можуть мати місце в умовах використання ринкової (справедливої) вартості; по-друге, запобігає «роздуванню» балансу за рахунок необґрунтованого збільшення вартості прав користування землею. Витрати, пов'язані з використанням земельних ділянок, відображаються в обліку у формі щорічної амортизації вартості права користування.

В Україні, з огляду на дію мораторію на продаж земель сільськогосподарського призначення, правовий статус останніх можна, певною мірою, трактувати як тимчасовий. Відповідно така «тимчасовість» притаманна і підходам до бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення і прав користування ними, що пропонуються вітчизняними науковцями.

Визначено, що передумовами ефективної побудови бухгалтерського обліку сільськогосподарських земель і прав користування ними в Україні є:

- законодавче закріплення на загальнодержавному рівні постійного, а не тимчасового правового статусу земель сільськогосподарського призначення;
- вивчення зарубіжного досвіду задля вироблення максимально гнучких підходів до обліку таких об'єктів;
- вибір Міністерством фінансів України стандартів бухгалтерського обліку згідно яких буде вестися облік сільськогосподарського землекористування.

#### 4 Список використаних джерел

1. Вороновська, О. В. Бухгалтерський облік сільськогосподарської діяльності в контексті сталого розвитку [Текст] / О. В. Вороновська // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2011. – № 1(13). – С. 100-103.
2. Голов, С. Ф. Облік сільськогосподарських активів за справедливою вартістю: проти течії [Текст] / С. Ф. Голов // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 11. – С. 87-90.

3. Жук, В. М. Фізіократична основа побудови обліку сільськогосподарської діяльності [Текст] / В. М. Жук // Агроінком. – 2010. – № 7-9. – С. 57-62.

4. Замула, І. В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки [Текст] : монографія / І. В. Замула. – Житомир : ЖДТУ, 2010. – 440 с.

5. Кірейцев, Г. Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія професія, міжпредметні зв'язки [Текст] : монографія / Г. Г. Кірейцев. – Житомир : ЖДТУ, 2007. – 236 с.

6. Метелиця, В. М. Запровадження стандарту обліку земель сільськогосподарського призначення як інституту бухгалтерської професії [Текст] / В. М. Метелиця // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 3. – С. 27-33.

7. Попко, Є. Ю. Методологічні проблеми поширення оцінки за справедливою вартістю в бухгалтерському обліку [Текст] / Є. Ю. Попко // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 2. – С. 82-85.

8. Правдюк, Н. Л. Особливості земель сільськогосподарського призначення як об'єкта бухгалтерського обліку [Текст] / Н. Л. Правдюк, Я. П. Іщенко // Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія : Економічні науки. – 2012. – Вип. 1(56). – С. 211–217.

9. Третяк, А. М. Земельний капітал: теоретико-методологічні основи формування та функціонування [Текст] : монографія / А. М. Третяк. – Львів : СПОЛОМ, 2011. – 520 с.

10. Шевчук, В. О. Активи як об'єкти обліку, контролю та аналізу: проблеми еколого-економічної ідентифікації та інтерпретації [Текст] / В. О. Шевчук // Облік і фінанси. – 2013. – № 1(59). – С. 66-73.

11. Shuang, Ma Forced off Farm? Labor Allocation Response to Land Requisition in Rural China / Shuang Ma and Ren Mu // IZA Discussion Papers from Institute for the Study of Labor (IZA). – 2017. – № 10640. – pp. 1-48 [Electronic Resource]. – Mode of Access : <http://ftp.iza.org/dp10640.pdf>

12. Wei, X. Is Yield Increase Sufficient to Achieve Food Security in China? / Wei X., Zhang Z., Shi P., Wang P., Chen Y., Song X., Tao F. // Plos One. – 2015. – № 10(2). – pp. 1-16 [Electronic Resource]. – Mode of Access : <https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC4332688/pdf/pone.0116430.pdf>

13. Zhang, Y. Land in China: Re-considering Comparability in Financial Reporting / Y. Zhang, J. Andrew // Australasian Accounting Business and Finance Journal. – 2010. – № 4(1). – pp. 53-75 [Electronic Resource]. – Mode of Access : <http://ro.uow.edu.au/aabfj/vol4/iss1/4>

#### 4 References

1. Voronovska, O. V. (2011). Bukhhalterskyi oblik silskohospodarskoi diialnosti v konteksti staloho rozvytku [Accounting of agricultural activity in the context of sustainable development]. *Visnyk Berdianskoho universytetu menezhmentu i biznesu*, (1(13)), 100-103.

2. Holov, S. F. (2006). Oblik silskohospodarskykh aktiviv za spravedlyvoiu vartistiu: proty teorii [Accounting for agricultural assets at fair value: against the stream]. *Oblik i finansy APK*, (11), 87-90.

3. Zhuk, V. M. (2010). Fiziokratychna osnova pobudovy obliku silskohospodarskoi diialnosti [Physiocratic basic of construction of accounting for agricultural activities]. *Ahroinkom*, (7-9), 57-62.

4. Zamula, I. V. (2010). *Bukhhalterskyi oblik ekolohichnoi diialnosti u zabezpechenni stiikoho rozvytku ekonomiky* [Accounting of ecological activity in ensuring sustainable development of the economy]. Zhytomyr: ZhDTU.

5. Kireitsev, H. H. (2007). *Rozvytok bukhhalterskoho obliku: teoriia profesii, mizhpredmetni zviiazky* [Development of accounting: the theory, profession, interpersonal relations]. Zhytomyr: ZhDTU.

6. Metelytsia, V. M. (2013). Zaprovadzhennia standartu obliku zemel silskohospodarskoho pryznachennia yak instytutu bukhhalterskoi profesii [Introduction of the standard of accounting for agricultural land as the institute of accounting profession]. *Bukhhalterskyi oblik i audit*, (3), 27-33.

7. Popko, Ye. Yu. (2012). Metodolohichni problemy poshyrennia otsinky za spravedlyvoiu vartistiu v bukhhalterskomu obliku [Methodological problems of spreading the fair value estimation in accounting]. *Oblik i finansy APK*, (2), 82-85.

8. Pravdiuk, N. L. & Ishchenko, Ya. P. (2012). Osoblyvosti zemel silskohospodarskoho pryznachennia yak obiekta bukhhalterskoho obliku [Features of agricultural land as an object of accounting]. *Zbirnyk naukovykh prats Vinnytskoho natsionalnoho ahrarnoho universytetu. Serii: Ekonomichni nauky*, (1(56)), 211–217.

9. Tretiak, A. M. (2011). *Zemelnyi kapital: teoretyko-metodolohichni osnovy formuvannia ta funktsionuvannia* [Land capital: theoretical and methodological foundations of formation and functioning]. Lviv: SPOLOM.

10. Shevchuk, V. O. (2013). Aktyvy yak obiekty obliku, kontroliu ta analizu: problemy ekoloho-ekonomichnoi identyfikatsii ta interpretatsii [Assets as accounting, control and analysis objects: ecology & economic identification and interpretation]. *Oblik i finansy*, (1(59)), 66-73.

11. Shuang, Ma & Ren, Mu. (2017). Forced off Farm? Labor Allocation Response to Land Requisition in Rural China. *IZA Discussion Papers from Institute for the Study of Labor (IZA)*, (10640), 1-48. Retrieved from <http://ftp.iza.org/dp10640.pdf>

12. Wei, X., Zhang, Z., Shi, P., Wang, P., Chen, Y., Song, X., & Tao, F. (2015). Is Yield Increase Sufficient to Achieve Food Security in China? *Plos One*, 10(2). Retrieved from <https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pmc/articles/PMC4332688/pdf/pone.0116430.pdf>

13. Zhang, Y. & Andrew, J. (2010). Land in China: Re-considering Comparability in Financial Reporting. *Australasian Accounting Business and Finance Journal*, (4(1)), 53-75. Retrieved from <http://ro.uow.edu.au/aabfj/vol4/iss1/4>