

УДК 657:332.33

Підвисоцька Л.Я.

*к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту, докторант**ДВНЗ «Університет банківської справи», м. Київ**e-mail: lyudmylatrynka@gmail.com*

## **ОБЛІК ТА ЗВІТНІСТЬ ЗЕМЕЛЬНИХ РЕСУРСІВ: ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ**

*У статті розкрито актуальні проблеми організації та методики обліку земельних ресурсів у вітчизняній практиці. Проведено систематизований аналіз чинних законодавчих нормативних актів, що надають права власності на землю, здійснено огляд їхнього прикладного значення для об'єктів обліку. Визначено, що облік земельних ресурсів є складовою частиною системи господарського обліку, основним завданням якого є формування достовірної та неупередженої інформації в кількісному, якісному та вартісному вимірах про землі усім зацікавленим сторонам земельних відносин. Проведено глибокий аналіз нормативної бази, що розкриває облікові аспекти відображення операцій із земельними ресурсами на основі національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, зокрема П(С)БО 7 та МСБО (IAS) 16 «Основні засоби». Виокремлено проблеми звітнього узагальнення даних про операції з операційною орендою. Надано рекомендації для удосконалення практики ведення обліку та складання звітності для потреб управління земельними ресурсами, що передбачають доповнення до Положення про облікову політику підприємства, робочі рахунки аналітичного обліку, принципи їх документального оформлення і обґрунтування порядку розкриття інформації у звітності підприємства.*

*Ключові слова: земля, земельні ресурси, земельні відносини, облік, звітність*

**Постановка проблеми в загальному вигляді.** Земля є найціннішим ресурсом людської цивілізації загалом та кожної країни зокрема, одним із головних засобів виробничої, торгівельної та комерційної діяльності. Залежно від того, як розпоряджатися землею (землею як ресурсом), вона може сприяти сталому економічному розвитку або призвести до стагнації і занепаду. Площа земельних ресурсів України у загальній структурі земельного фонду – 42,8 млн. га., що становить 70,9 % від загальної площі території держави. Для раціонального управління цим ресурсом необхідна достовірна й неупереджена інформація про стан, якість та оцінку земельних ресурсів, ефективність їх використання. Унікальність такого об'єкта управління зумовлює специфіку побудови відповідної системи обліку землі, яка включає в себе накопичення, систематизацію, обробку та аналіз економічної інформації про кількісні, якісні, грошові та правові дані земельних ресурсів. Саме тому проблеми обліку і звітності земельних ресурсів, як основного джерела інформації для аналізу, в умовах формування та становлення ринку землі мають бути якнайшвидше вирішеними на теоретичному та практичному рівнях та набути законодавчого забезпечення.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблемі відображення земельних ресурсів в бухгалтерському обліку присвячено низку наукових праць, зокрема І.В. Герасимука, Б.С. Гузар, В.А. Дерія, В.М. Другака, В.М. Жука, Іщенко Я.П., Г.Г. Кірейцева, А.І. Крупки, Б.В. Мельничука, В.Б. Моссаковського, Ю.М. Осадчої, С.В. Присяжнюк, Ю.С. Рудченко, П.Т. Саблука, Е.О. Сисак, Л.К. Сука, В.М. Трегобчука, А.М. Третьака, В.К. Ярмолицького та ін. [1, 2, 3, 4, 5].

Відзначаючи вагомий внесок учених у розв'язання комплексу теоретичних та практичних питань бухгалтерського обліку земельних ресурсів, варто звернути увагу на те, що ця тема є вельми складною і не всі її специфічні аспекти висвітлені повною мірою, а, отже, можемо зауважити

про несистемність досліджень з цього питання. І, як нині в один голос говорять більшість дослідників, облікове визначення землі залишається й досі теоретичним, а з позиції практики – необґрунтованим за потребами обліковців та не підтвердженим на законодавчому рівні. Тому, питання організації та методики відображення в бухгалтерському обліку операцій із земельними ресурсами, зокрема ресурсами сільськогосподарського призначення, їх узагальнення у звітності, потребують детального дослідження та розв'язання.

**Формулювання цілей статті.** Метою статті є ідентифікація особливостей землі як специфічного об'єкта бухгалтерського обліку, удосконалення організації та методики облікового відображення земельних ресурсів, їх звітного узагальнення та формування цілісної системи обліку земельних ресурсів для потреб управління.

**Викладення основного матеріалу.** Облік земельних ресурсів є складовою частиною системи господарського обліку, основним завданням якого є формування достовірної та неупередженої інформації в кількісному, якісному та вартісному вимірах про землі усім зацікавленим сторонам земельних відносин. Така інформація є основою для прийняття рішень щодо ефективності і цільового використання землі.

Розкриваючи порядок організації обліку земельних ресурсів першочергово необхідно з'ясувати правові підстави набуття права власності на землю, тобто право володіти, користуватися і розпоряджатися земельними ділянками. Так, відповідно до норм Земельного кодексу України, передбачено такий правовий статус на землю: [6].

Таблиця 1.

Законодавчі норми права власності на землю

Правовий статус	Законодавче закріплення	Характеристика
1. Право власності на земельну ділянку	ст. 78 Земельного кодексу України	- в Україні збережено приватну, комунальну та державну власність на землю

2. Право користування земельною ділянкою	ст. 92 Земельного кодексу України	<p>- право постійного користування земельною ділянкою передбачає володіння і користування земельною ділянкою, яка перебуває у державній або комунальній власності, без встановлення строку використання;</p> <p>- право оренди земельної ділянки передбачає засноване на договірній основі строкове платне володіння і користування земельною ділянкою, яка необхідна орендареві для здійснення підприємницької та іншої діяльності;</p> <p>- право земельного сервітуту передбачає право власника або землекористувача земельної ділянки на обмежене платне або безоплатне користування чужою земельною ділянкою або декількома ділянками.</p>
--	-----------------------------------	---

Для юридичних осіб законодавчо встановлено, що вони можуть набувати у власність земельні ділянки для здійснення підприємницької діяльності у випадках, якщо це:

- придбання за договором купівлі-продажу, дарування, міни, іншими цивільно-правовими угодами;
- внесення земельних ділянок її засновниками до статутного капіталу підприємства;
- отримання спадщини;
- у разі інших підстав, передбачених чинним законодавством (ст. 82 Земельного кодексу України) [6].

Згідно з нормами ст. 125-126 Земельного кодексу України [6], право приватної власності на землю, земельну ділянку виникає після одержання його власником документа, що засвідчує таке право власності. Цим документом є державний акт. Лише за наявності цього документа земля повинна бути відображена в обліку і звітності як майно господарюючого суб'єкта. Тобто, підставою для взяття на облік земельних ділянок у складі

активів підприємства, необхідно мати акт, що засвідчує його право власності на неї на законодавчій основі.

Земельні ресурси будуть відображатися в обліку, зважаючи на спосіб набуття прав власності та користування ними, тобто як:

- основний засіб на правах володіння, що є активом підприємства, щодо якого реалізуються в повній мірі права володіння, користування та розпорядження;

- нематеріальний актив на правах користування, що є об'єктом обліку, щодо якого обмежено розпорядчі функції;

- об'єкт орендних відносин. Повнота забезпечення прав залежить від виду оренди та обмежуючих умов угоди оренди.

Що стосується питання методики відображення в обліку операцій із земельними ресурсами, основні аспекти їх розкриті у відповідних Методичних рекомендаціях (табл. 2) [7, 8].

Таблиця 2.

Нормативне регулювання земельних ресурсів у системі НП(с)БО та МСФЗ (МСБО)

Об'єкти обліку земельних ресурсів	Нормативне регулювання земельних ресурсів
<p>■ основний засіб на правах володіння, що є активом підприємства щодо якого реалізуються в повній мірі права володіння, користування та розпорядження</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- П(С)БО 7 «Основні засоби»</li> <li>- П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»</li> <li>- П(С)БО 30 «Біологічні активи»</li> <li>- П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»</li> <li>- П(С)БО 33 «Витрати на розвідку запасів корисних копалин»</li> <li>- МСБО (IAS) 16 «Основні засоби»</li> <li>- МСБО (IAS) 36 «Зменшення корисності активів»</li> <li>- МСБО (IAS) 40 «Інвестиційна нерухомість»</li> <li>- МСБО (IAS) 41 «Сільське господарство»</li> <li>- МСФЗ (IFRS) 5 «Довгострокові активи, призначені для продажу, та припинена діяльність»</li> <li>- МСФЗ (IFRS) 6 «Розвідка та оцінка запасів корисних копалин»</li> <li>- МСФЗ (IFRS) 16 «Оренда»</li> </ul>

<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ нематеріальний актив на правах користування, що є об'єктом обліку, щодо якого обмежено розпорядчі функції</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»</li> <li>– МСБО (IAS) 38 «Нематеріальні активи»</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ об'єкт орендних відносин.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– П(С)БО 14 «Оренда»</li> <li>– МСФЗ (IFRS) 16 «Оренда»</li> <li>– МСБО (IAS) 17 «Оренда»</li> <li>– КТМФЗ 34 «Визначення, чи містить угода оренду»</li> <li>– ПКТ 27 «Оцінка сутності операцій, які мають юридичну форму угоди про оренду»</li> </ul>

Основоположними стандартами, що регулюють порядок обліку земельних ресурсів, як основного засобу на правах володіння, є П(С)БО 7 та МСБО 16 «Основні засоби» [7, 8]. У цих стандартах немає єдиного підходу до визначення земельних ресурсів, а використовується різний понятійний апарат. Так, у П(С)БО 7 «Основні засоби» застосовується поняття «земельна ділянка», що відповідно до чинного законодавства України є частиною земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, з визначеними щодо неї правами [7, 8] та «земля» [9]. МСБО 16 «Основні засоби» оперує поняттями «земля» та «земельний актив», вони мають глибше змістовне навантаження, оскільки враховуються основні якісні характеристики земельних ресурсів (табл. 3).

Таблиця 3

Закріплення «земельних» категорій у національних та міжнародних стандартах

Категорія				Категорія			
Національні стандарти	Земля	Земельний актив	Земельна ділянка	Міжнародні стандарти	Земля	Земельний актив	Земельна ділянка
П(С)БО 7	x		x	МСФЗ 16	x	X	
П(С)БО 8			x	МСБО 16	x	X	
П(С)БО 14			x	МСБО 17	x		x
П(С)БО 30	x			МСБО 40	x		
П(С)БО 32	x		x	МСБО 41	x		

Щодо розкриття якісних характеристик земельних ресурсів у МСБО 16, то у п. 11 цього стандарту виділено необоротні активи, основними функціями яких є забезпечення безпеки чи охорони довкілля, що збільшують майбутній грошовий потік від використання виробничих основних засобів [8].

П(С)БО 7 (п.п. 5.1.2) розкриває інформацію про капітальні витрати на поліпшення земель, як окрему складову основних засобів, яка забезпечує доведення земельних ресурсів до відповідного рівня експлуатації з урахуванням їх ландшафтних характеристик та підлягає амортизації [7]. Аналогічної норми МСБО 16 не містить, такі витрати визначено як складову земельного активу, що амортизуються. У п. 59 МСБО 16 зумовлено, що частина земельного активу – витрати на демонтаж, переміщення та відновлення території, амортизується протягом періоду вигід, отриманих під час здійснення цих витрат. У деяких випадках, якщо земля має обмежений термін корисної експлуатації, її вартість амортизується. Визначення строків корисного використання основних засобів відповідно п. 52 МСБО 16 проводиться на основі професійного судження [8].

Також, варто зауважити, що паралельно із П(С)БО 7 питання методики обліку земельних ресурсів опосередковано розкриває податкове законодавство [10]. Відповідно до норм Податкового кодексу України, земельні ділянки не є основним засобом, та мають необмежений строк використання (ст. 145.1), але витрати на їх поліпшення амортизуються, мінімальний строк амортизації яких становить 15 років.

Ще однією відмінністю між П(С)БО 7 та МСБО 16 є визначення земельних ресурсів як матеріального активу – у першому стандарті, та матеріального об'єкта – у другому. При цьому одиницею обліку, згідно П(С)БО 7 є об'єкт основних засобів, закінчений пристрій з усіма

пристосуваннями і приладдям до нього. У МСБО 16 об'єкт визначається на основі професійного судження бухгалтера [10].

Отже, відповідно до норм цих стандартів, земельні ресурси мають уречевлену форму [7, 8] та виступають як фактор виробництва зі специфічними особливостями (територіальною обмеженістю, родючістю, здатністю до відновлення) [9], які забезпечують їх цінність для суб'єкта господарювання.

Оцінюючи якісні характеристики земельних ресурсів, деякі науковці зазначають, що останні доцільно розглядати як цілісну систему з урахуванням їх багатофункціональності – як природний капітал. Відтак, у системі обліку природного капіталу концентруватиметься інформація щодо: земельних ділянок, як основного засобу, нематеріального активу та об'єкта орендних відносин; капітальних витрат на поліпшення земель, природних ресурсів, багаторічних насаджень, прав користування природними ресурсами та біологічних активів, при цьому необхідно враховувати дані позабалансового обліку.

Земельні ресурси сільського господарства, які належать підприємству, можуть використовуватися у виробничій діяльності, утримуватися для отримання доходу від здачі в операційну чи фінансову оренду. Також, для ведення господарської діяльності земельні ділянки можуть орендуватися. За даними Державної служби статистики України, понад 80% земельних ресурсів у сільському господарстві використовуються на умовах операційної оренди. Тобто, подібна інформація не буде відображена у звітності, зокрема у Звіті про фінансовий стан (Балансі). Крім того, 13% сільськогосподарських підприємств не відображають земельні ділянки в обліку взагалі, 40% підприємств відображають земельні ділянки лише частково, у обсягах, які не відповідають рівню виробництва сільськогосподарської продукції. Для користувачів обліково-звітної інформації це означає, що вони не мають



можливості відслідкувати передумови діяльності господарюючих суб'єктів, не зможуть передбачити фінансових загроз на фінансовий стан таких підприємств.

Такі, залучені до господарської діяльності земельні ділянки можуть використовуватися на умовах операційної оренди, права користування або права обмеженого користування (сервітут, емфітевзис, суперфіцій). З цього приводу автор дотримується думки, що ці права доцільно відображати у складі нематеріальних активів, адже підприємство хоч не контролює земельну ділянку, але на підставі договорів із землевласниками отримує право використовувати земельну ділянку у своїй господарській діяльності та отримувати від її використання економічні вигоди.

Для відображення земельних ресурсів у системі рахунків бухгалтерського обліку, підприємства повинні керуватися Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкцією щодо його застосування, нормами П(С)БО 7 «Основні засоби». Відповідно до цих документів, земельні ділянки включаються до складу основних засобів підприємства та обліковуються на субрахунку 101 «Земельні ділянки».

Для відображення в обліку операцій із земельними ділянками, їх варто розмежувати на три групи за об'єктами обліку по відношенню до їх правового статусу (табл. 4).

Таблиця 4

## Об'єкти обліку земельних ділянок

Правовий статус	Об'єкти бухгалтерського обліку	Рахунки бухгалтерського обліку
1. Право власності на земельну ділянку	Земельні ділянки	Рахунок 101 «Земельні ділянки»
	Капітальні витрати на поліпшення земель	Рахунок 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»
2. Право користування земельною ділянкою	Право користування земельними ділянками	Рахунок 122 «Права користування майном»

У цьому контексті необхідно погодитися з думкою Присяжнюк С.В. та Новодворської В.В., що при побудові системи обліку земельних ділянок слід враховувати певні специфічні особливості, які притаманні тільки для даного об'єкту обліку [4]. До таких особливостей слід віднести: об'єктом обліку є не сама земля, а окремі земельні ділянки; у відповідності до П(С)БО 7 на вартість земельних ділянок амортизація не нараховується; земля, як об'єкт основних засобів не підлягає ліквідації; первісна вартість земельної ділянки може бути збільшена тільки у разі її дооцінки; капітальні витрати, що пов'язані із поліпшенням земель (меліорація, осушування, іригація та інші) не відносяться на збільшення первісної вартості об'єкта, а визначаються як окремий об'єкт основних засобів на субрахунку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель» і є об'єктом амортизації.

**Висновки.** Проведене дослідження організації та методики обліку земельних ресурсів дало змогу виокремити проблеми, котрі вимагають негайного вирішення для вітчизняної практики. Перш за все, необхідно звернути увагу на низький рівень організації обліку земельних ресурсів, різні підходи за різними стандартами не можуть вирішити цієї проблеми. Достатність методичних рекомендацій, сформованих на державному рівні, призводять до ведення обліку земельних ресурсів індивідуально для кожного суб'єкта господарювання, чим спотворює інформацію про фактичний фінансовий стан. Зважаючи на масштабність операцій із операційною орендою, необхідно вносити доповнення до Положення про облікову політику підприємства, передбачати робочі рахунки аналітичного обліку, визначати принципи їх документального оформлення і обґрунтувати порядок розкриття інформації у звітності підприємства. Найбільш логічним є відображення подібної інформації у примітках до фінансової звітності.

**Список використаних джерел:**

1. Гузар Б.С. Проблеми обліку земельних ресурсів / Б.С.Гузар // Збірник наукових праць Подільського державного аграрного університету.- 2009. - №17. - Т.2. – С.107-109.
2. Жук В.М. Обліково-аналітичне забезпечення земельних відносин / В.М. Жук // Агроінком. – 2011. - № 7-9. – С.116-121.
3. Іщенко Я.П. Вдосконалення обліку земель сільськогосподарського призначення та оцінки прав користування земельними ділянками / Я.П. Іщенко, Т.В. Севериненко // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. - 2012. - №1 (56). - С. 102-107.
4. Присяжнюк С.В., Новодворська В.В., Любар О.О. Земельні ресурси як об'єкт бухгалтерського обліку / С.В. Присяжнюк, В.В. Новодворська, О.О. Любар // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. - 2012. - №1 (56). - С. 219-223.
5. Сисак Е.О. Бухгалтерський облік земельних ресурсів: міжнародний та національний досвід / Е.О. Сисак // Облік і фінанси АПК-2011. - № 4. - С. 60-64.
6. Земельний кодекс України від 25 жовтня 2001 року, №2768-III / <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2768-14>
7. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/SH000099.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/SH000099.html)
8. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti-versiia-perekladuukrainskoiu-movoiu-rik?category=bjudzhet>

9. Закон України «Про охорону земель»: від 19.06.2003 № 962-IV (Редакція станом на 27.06.2015). [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/962-15>

10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

## REFERENCES

1. Huzar, B.S. (2009), “Issues related land resources”, *Collected Works of Podolski State Agricultural University object of accounting*, vol . 17, pp. 107-109. [in Ukrainian].

2. Zhuk, V.M. (2011), “Accounting and analytical support for land relations”, *Ahroinkom*, vol. 7-9, pp. 116-121. [in Ukrainian].

3. Ishchenko, Y.P. and Severinenko, T.V. (2012), “Improving agricultural land calculation and evaluation of land use rights”, *Collected Works of VNAU. Series: Economics*, vol. 1, no. 56, pp.102-107. [in Ukrainian].

4. Prysyzhnyuk, S.V., Novodvorskaya, V.V. and Lubar, O.O. (2012), “Land resources as an object accounting”, *Collected Works of VNAU. Series: Economics*, vol. 1, no. 56, pp. 219-223. [in Ukrainian].

5. Sisak, E.O. (2011), “Accounting for Land Resources: international and national experience”, *Accounting and Finance AIC*, vol. 4, pp. 60-64. [in Ukrainian].

6. The Verkhovna Rada of Ukraine (2001), “The Land Code of Ukraine” available at: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2768-14> (Accessed 30 Aug 2016). [in Ukrainian].

7. Cabinet of Ministers of Ukraine (1999), “On approval of Regulations (standard) accounting”, available at: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/SH000099.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/SH000099.html) (Accessed 30 Aug 2016). [in Ukrainian].

8. Council on International Accounting Standards (2001), "International Financial Reporting Standards", available at: <http://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhnarodni-standarty-finansovoi-zvitnosti-versiia-perekladu-ukrainskoiu-movoiu--rik?category=bjudzhet> (Accessed 30 Aug 2016). [in English].

9. The Verkhovna Rada of Ukraine (2003), "On Land Protection", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/962-15> (Accessed 30 Aug 2016). [in Ukrainian].

10. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine" available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 10 Aug 2016). [in Ukrainian].

## **ПОДВЫСОЦКАЯ Л. Я. УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ ЗЕМЕЛЬНЫХ РЕСУРСОВ: ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ И МЕТОДИКИ**

*В статье раскрыты актуальные проблемы организации и методики учета земельных ресурсов в отечественной практике. Проведено систематизированный анализ действующих законодательных нормативных актов, предоставляющих права собственности на землю, осуществлен обзор их прикладного значения для объектов учета. Определено, что учет земельных ресурсов является составной частью системы хозяйственного учета, основной задачей которого является формирование достоверной и непредвзятой информации в количественном, качественном и стоимостном измерениях о земле всем заинтересованным сторонам земельных отношений. Проведен глубокий анализ нормативной базы, раскрывает учетные аспекты отражения операций с земельными ресурсами на основе национальных и международных стандартов бухгалтерского учета, в частности П (С) БУ 7 и МСБУ (IAS) 16 «Основные средства». Выделены проблемы отчетного обобщения данных об операциях с операционной арендой. Даны рекомендации по совершенствованию практики ведения учета и*

*составления отчетности для нужд управления земельными ресурсами, предусматривающие дополнения в Положение об учетной политике предприятия, рабочие счета аналитического учета, принципы их документального оформления и обоснования порядка раскрытия информации в отчетности предприятия.*

**Ключевые слова:** земля, земельные ресурсы, земельные отношения, учет, отчетность.

### **PIDVYSOTSKA L. ACCOUNTING AND REPORTING LAND: PROBLEMS AND METHODS**

*In the article the actual problems of organization and methods of keeping land in domestic practice. A systematic analysis of the current legislative regulations that provide ownership of the land, made their review application value for accounting objects. It was determined that the registration of land resources is an integral part of economic accounting, whose main task is to develop reliable and unbiased information in quantitative and qualitative terms of value of land all interested parties to land relations. A deep analysis of the regulatory framework, revealing aspects of accounting mapping operations with land resources based on national and international accounting standards, in particular P (S) 7 and IAS (IAS) 16 "Fixed Assets". Thesis there is determined generalization problem reporting data on transactions of operating leases. Recommendations to improve accounting practices and reporting requirements for land management, providing a complement to the Regulation on the accounting policy of the company, operating accounts of analytical accounting, principles of documentation and justification of order disclosures statements.*

**Keywords:** land, land, land relations, accounting, reporting

Стаття надійшла до редакції 09.09.2016 р.

## Авторська довідка

	Українською мовою	Англійською мовою
ПІБ/ Last name, first name	Підвисоцька Людмила Ярославівна	Pidvysotska Liudmyla
Науковий ступінь/ Scientific degree	К.е.н.,	PhD in Economics
Вчене звання/ Scientific rank	доцент	Associate Professor
Посада/ Position	доцент	Associate Professor
Установа/ Establishment	ДВНЗ «Університет банківської справи»	Banking University