

ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ

Тетяна ОСТАПЧУК

ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРИКЛАДНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ У СФЕРІ ЗЕМЛЕКОРИСТУВАННЯ

Досліджено економічну сутність земельних ресурсів як об'єктів обліку, проаналізовано та узагальнено основні поняття, що використовуються у сфері земельних відносин, для визначення можливості їх застосування у бухгалтерському обліку, а також розкрито методику відображення земельних ресурсів, що є об'єктами повного права власності, в обліковій системі.

Ключові слова: земля, земельні ресурси, земельні ділянки, облікове забезпечення операцій із земельними ресурсами.

Сьогодні, незважаючи на певні досягнення у визначенні економічної сутності поняття “земельні ресурси”, залишається багато невирішених як теоретичних, так і методологічних проблем, особливо існує велика кількість розбіжностей у трактуванні понятійного апарату, що використовується у сфері земельних відносин, внаслідок чого виникають певні проблеми відображення цих об'єктів у системі бухгалтерського обліку. Водночас питання термінології є *доволі важливим* для будь-якої науки, оскільки терміни, поняття, категорії як основа будь-яких міркувань, логічних побудов є фундаментальною базою всіх досліджень.

Різноманітність підходів до визначення поняття “земельні ресурси”, кожний з яких відображає ту чи іншу їх сутнісну рису, але не є вичерпним, зумовлює складності в його застосуванні як у теорії, так і в методології бухгалтерського обліку. Визначення поняття “земельні ресурси” є важливим кроком у проведенні їх досліджень у бухгалтерському обліку, оскільки необхідно правильно і однозначно трактувати цей об'єкт обліку. Крім поняття “земельні ресурси”, широко використовуються й інші поняття, які є взаємопов'язаними з об'єктом дослідження, зокрема, “природні ресурси”, “земля”, “земельна ділянка” тощо.

До останніх фундаментальних праць у сфері теорії природно-ресурсного потенціалу, в тому числі й земельних ресурсів, належать *роботи таких науковців*: А. К. Базарова, В. А. Борисової, С. Г. Вегери, О. В. Врублевської, П. Ф. Веденічева, О. В. Вороновської, М. М. Газалієва, Д. І. Гнаткевича, Л. М. Горбач, А. С. Даниленка, Ю. Ф. Дехтяренка, Д. С. Добряка, С. І. Дорогунцова, І. В. Замули, С. В. Козменкової, П. А. Костичева, А. С. Кузнецова, М. А. Лендела, Т. І. Магазинщикова, К. В. Мальцева, І. П. Манько, Л. Г. Мельник, В. М. Месель-Веселяка, І. Р. Михасюка, Р. В. Наумова, П. П. Пастушенка, Б. Й. Пасхавера, Е. А. Петрової, І. А. Розумного, П. Т. Саблука, М. Г. Ступіня, А. С. Тарасова, В. М. Трегобчука, А. М. Третяка, М. М. Федорова, Б. З. Харченка, М. А. Хвесика, Ю. М. Хвесика, О. М. Шпичака та багатьох інших. У цих працях були

закладені теоретичні та методологічні основи для проведення досліджень економічної сутності та понятійного апарату сфери земельних відносин. Проте, незважаючи на великий внесок цих авторів, вони приділяли незначну увагу визначенню поняття та економічної сутності земельних ресурсів для з'ясування кола об'єктів, які необхідно відображати в системі бухгалтерського обліку.

Метою дослідження є розкриття поняття та економічної сутності земельних ресурсів для визначення об'єктів, що мають відобразитися у бухгалтерському обліку, а також особливостей представлення інформації про земельні ресурси, що є об'єктами повного права власності, в системі бухгалтерського обліку.

У сучасній економічній літературі існують різні підходи щодо визначення "земельних ресурсів". У процесі аналізу довідкової літератури встановлено, що поняття "земельні ресурси" не визначається в більшості джерел. Постає питання, чи взагалі необхідно використовувати це поняття, чи обмежитись тільки поняттям "земля".

Більшість авторів визнає, що земля є засобом виробництва, зокрема, в сільському та лісовому господарстві, або фактором виробництва. До засобу виробництва землю відносять В. К. Месяц [1], С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устенко, С. І. Юрій [2] та А. М. Прохоров [3, 459]. Згідно з їх розумінням земля як засіб виробництва є матеріальною передумовою праці та одним із його найголовніших речових факторів.

Крім того, деякі автори [1] визначають землю як предмет праці, що пов'язано з її унікальною природною властивістю – родючістю, тобто здатністю забезпечувати рослини корисними речовинами, необхідними для їх зростання. Проте цей підхід є прийнятним лише для характеристики земель сільськогосподарських і лісових угідь, оскільки для земель, зайнятих під забудову, автошляхи, не настільки важлива родючість, що пов'язано з їх пасивним використанням.

С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устенко, С. І. Юрій [2] також характеризують землю як об'єкт економічних відносин. Відповідно до цього підходу земля є предметом праці, знаряддям і засобом праці та об'єктом економічних відносин і передусім відносин економічної власності, які виникають у процесі її виробничого використання й привласнення результатів праці. Ця група авторів до юридичних форм цих відносин зараховує володіння, розпорядження і користування.

Згідно з визначенням В. Д. Базилевича [4], з точки зору економічної теорії, земля є фактором виробництва, який, крім самої землі, охоплює інші природні ресурси. Девід В. Пірс [5], С. М. Гончаров і Н. Б. Кушнір [6] трактують поняття "земля" аналогічно, тобто передбачається зарахування до землі також природних ресурсів, які функціонують невіддільно від неї (корисні копалини, лісові, водні ресурси і навіть повітря).

Інший аспект поняття "земля" представлено у визначеннях таких авторів як: С. М. Гончарова, Н. Б. Кушнір [6], С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устенко, С. І. Юрій [2]. Вони трактують його як ресурс, який використовується для виробництва сільськогосподарської продукції або розміщення певних об'єктів, тобто будівництва міст, залізниць, шосейних доріг, будівель тощо.

Поняття "земля" в ст. 1 Закону України "Про охорону земель" [7] трактується як поверхня суші, до складу якої належать ґрунти, корисні копалини та інші природні елементи, які органічно поєднані та функціонують разом з нею. В Земельному кодексі України [8] та Цивільному кодексі України [9] поняття "земля" визначається як основне національне багатство, що перебуває під особливою охороною держави, що з економічної точки зору є доволі неточним та однобічним, оскільки національним багатством можна вважати не лише землю.

Поняття “земля” має багато значень, оскільки розглядається з різних точок зору. Автори, визначення яких були проаналізовані, трактують його не односторонньо, а різнобічно, оскільки земля має доволі багато шляхів використання, а тому насправді є ресурсом, фактором виробництва, засобом виробництва, предметом праці, об’єктом економічних відносин, сушею, на відміну від водного простору, основою ґрунту (ґрунтовим покривом) та територією.

Характеристика землі як об’єкта земельних відносин визначається факторами, які значно впливають на її правове регулювання. Такими факторами є [10, 55–56]:

- земля – це творіння природи, що створено без трудової участі і матеріальних витрат людини та суспільства;
- кількісно і якісно вона обмежена природним середовищем;
- її просторові межі не можуть бути відтвореними і розширеними шляхом виробництва;
- в економічному сенсі земля не є товаром, оскільки не має реальної вартості;
- вона є засобом виробництва в сільському та лісовому господарствах;
- при правильному використанні землі як засобу виробництва її продуктивні сили не зменшуються, а зростають;
- відмова від використання земельних ресурсів не приводить до їх зношення, деградації та інших станів непридатності;
- в результаті використання землі як просторово-територіального базису для здійснення виробничо-господарської діяльності її межі не змінюються;
- земля є екологічним об’єктом життєзабезпечення, життєдіяльності та місцезнаходження людини і суспільства;
- на земельному просторі розміщується держава.

Відповідно до наведених факторів можна зробити висновок про унікальність землі як ресурсу, об’єкта правовідносин, а отже, визнати її унікальність як економічної категорії. Земельні ресурси є частиною природного середовища (природних ресурсів) і містять земельні ділянки сільськогосподарського та іншого призначення, які використовує людина в різних галузях діяльності.

М. М. Мусієнко, В. В. Серебряков, О. В. Брайон [11, 370] земельні ресурси вважають однією з необхідних умов забезпечення життя на землі, найважливішою умовою існування та відтворення поколінь людей, а також основним засобом виробництва в сільському господарстві. Таким чином, земельні ресурси є складовою природи, яка використовується у виробничій діяльності підприємств, особливо сільськогосподарських. Місце земельних ресурсів у навколишньому середовищі з метою використання їх у процесі господарської діяльності, враховуючи поняття “земля”, “ресурси”, “природні ресурси”, представлено на рис. 1.

Отже, земельні ресурси можна вважати економічними ресурсами, оскільки вони є засобом виробництва (у сільському та лісовому господарстві) або об’єктом, який має особливе значення як територія для розміщення певних будівель, споруд, що також передбачає забезпечення ведення господарської діяльності. Крім того, земельні ресурси є компонентом природних ресурсів, що згідно з наведеним визначенням економічних ресурсів дає підстави визнавати їх економічними. Земельні ресурси є також матеріальними ресурсами, оскільки вони відносяться до економічних та мають матеріально-речову форму (рис. 2).

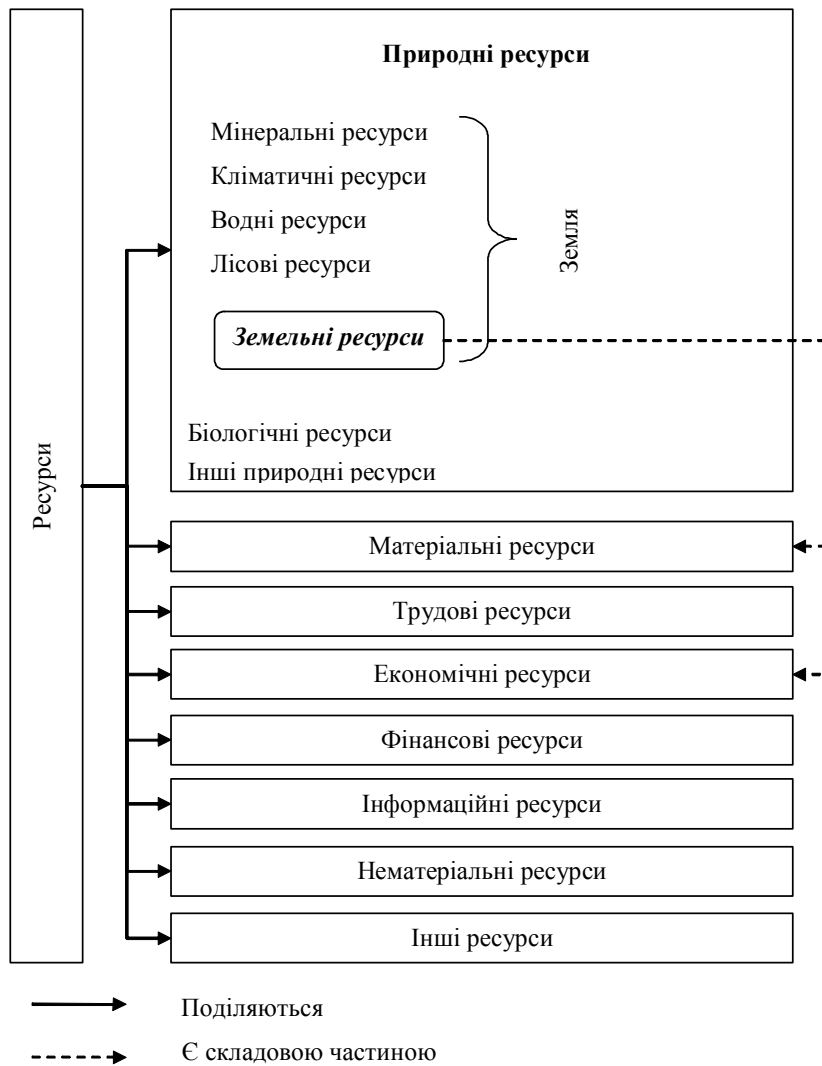


Рис. 1. Місце земельних ресурсів у навколишньому середовищі з економічної точки зору

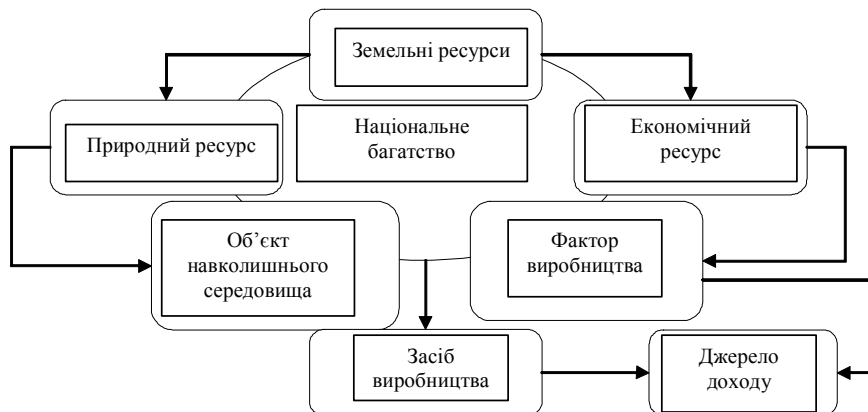


Рис. 2. Економічна сутність земельних ресурсів

Таким чином, земельні ресурси – це частина національного багатства країни. Вони є складовою економічних (фактор виробництва – земля) та природних ресурсів (компонент навколишнього середовища), що виступають основним засобом виробництва для сільськогосподарських і промислових підприємств, а також джерелом доходу за умови ефективного їх використання.

Усі землі території України складаються із земельних ділянок. Трактуювання поняття “земельна ділянка” наведено в табл. 1.

Таблиця 1

Трактуювання поняття “земельна ділянка”

№ з/п	Поняття	Визначення	Джерело
1	Ділянка (в значенні поняття “земельна ділянка”)	Частина земельної площі, виділена за певними ознаками, що цілеспрямовано використовується.	А. М. Яковлева, Т. М. Афонська [12, 182]
2	Земельна ділянка	Частина земної поверхні з установленими межами, з певним місцем розташування і встановленими щодо неї правами.	Земельний кодекс України [8]
3	Земельна ділянка	Частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та з визначеними щодо неї правами.	Податковий кодекс України [13]
4	Земельна ділянка	Частина земної поверхні з установленими межами, яка характеризується певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та іншими ознаками, з визначеними щодо неї правами.	К. Д. Гордієнко [14, 109]
5	Земельна ділянка	Об’єкт майнових відносин при залученні земельних ресурсів у господарську діяльність; об’єкт бухгалтерського обліку: нерухоме майно, яке є частиною земельної території, що має визначені межі, площу, місцезнаходження, правовий статус та інші характеристики, які відображаються в Державному земельному кадастрі і документах державної реєстрації.	С. Г. Вегера [15, 25]
6	Земельна ділянка	Частина поверхні землі, яка має фіксовані межі, площу, місцезнаходження, правовий статус та інші характеристики, що відображаються в Державному земельному кадастрі і документах державної реєстрації прав на землю. Межа земельної ділянки фіксується на планах і виноситься в натуру. Площа визначається після винесення межі в натуру. Правовий статус земельної ділянки охоплює цільове призначення, дозволене використання і форму законного володіння.	Юридичний словник [16]

Відповідно до даних табл. 1, в усіх визначеннях поняття “земельна ділянка” стверджується, що це частина земної поверхні (площі, території). Наголошується, що вона має визначені межі, місцезнаходження, правовий статус та інші характеристики. Таким чином, земельна ділянка є частиною землі, а тому містить водойми, рослинність, надра, повітряний простір, які знаходяться в межах її території. Вона є найменшою складовою одиницею земельного фонду.

Проаналізувавши основні поняття щодо земельних ресурсів та земельних відносин, можна дійти висновку, що кожне з них характеризує певні сторони об'єкта дослідження, проте не може повною мірою задовольнити потреби бухгалтерського обліку. Це пов'язано з невизначеністю того, що є об'єктом бухгалтерського обліку: земля, земельні ресурси, земельні ділянки тощо. Для конкретизації об'єктів бухгалтерського обліку слід ввести нове поняття – “земельні активи”, оскільки земля як об'єкт економічних та юридичних відносин є нерухомим майном та обліковується в складі майна підприємства, тому і належить до його активів. Для обґрунтування цього необхідно визначити, які об'єкти визнаються активами.

Поняття “активи” Л. Л. Горецька [17, 10] визначає як майно (як будь-яку матеріальну цінність, яка перебуває у власності або володінні юридичних чи фізичних осіб), а також майнові права. Також Л. Л. Горецька [17, 11] уточнила критерії визнання активів підприємством, а саме: актив повинен мати цінність, яка може бути достовірно визначена в грошовій оцінці; можливість отримання економічної вигоди від його використання; можливість самостійної реалізації.

Крім того, визначальним для відображення об'єкта в активі балансу є контроль підприємства над ним, що передбачено ст. 1 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”.

Із врахуванням вищенаведеного поняття “земельні активи” слід трактувати як власні земельні ділянки, що контролюються підприємством, можуть бути достовірно оцінені, їх використання забезпечує економічні вигоди, вони можуть визнаватися самостійним об'єктом обліку. Поняття “земельні активи” також доцільно вводити, оскільки не земля, а земельна ділянка та сукупність прав на неї є об'єктами товарного обігу.

Таким чином, серед критеріїв визнання земельними активами визначено такі: достовірна оцінка, контроль підприємства над земельною ділянкою, можливість отримання економічних вигод, можливість визнання самостійним об'єктом обліку. Специфічний критерій, що дає змогу зарахувати земельні ділянки, які належать підприємству, саме до земельних активів, а не до інших видів активів, у складі яких можуть відобразитися земельні ділянки залежно від прав на них, – це право повної власності на них.

Відповідно до П(С)БО 7 “Основні засоби” земельні ділянки виділені в окрему групу основних засобів. Проте не всі земельні ділянки підлягають відображенню в цій групі, що пов'язано з різними правами на них. Підставою для обліку права власності на земельні ресурси є документ, який засвідчує це право та надає можливість визнання земельної ділянки активом. Таким документом є Державний акт на право власності на земельну ділянку. Щодо бухгалтерських документів, то для земельних ділянок не передбачено специфічних документів, а використовуються типові форми документування основних засобів (форми з шифром ОЗ). Багато авторів таку ситуацію визнають негативною і наголошують на необхідності розробки спеціальних форм документування операцій із земельними ресурсами. Це пов'язано з особливістю землі як активу та непристосованістю існуючих документів для відображення специфічних даних про земельну ділянку, внаслідок чого їх інформативність є низькою.

Земельні ділянки, які належать підприємству на праві власності, визнаються в обліку основними засобами, оскільки вони відповідають ознакам активу та за П(С)БО 7 “Основні засоби” виділяються в окрему класифікаційну групу. Право власності на земельну ділянку поширюється в її межах на поверхневий (ґрунтовий) шар, а також на водні об'єкти, ліси і багаторічні насадження, які на ній знаходяться; право власності

на земельну ділянку розповсюджується на простір, що знаходиться над та під поверхнею ділянки на висоту і глибину, необхідні для зведення житлових, виробничих та інших будівель і споруд [20, 163].

Придбані земельні ділянки зараховуються на баланс за загальними правилами, встановленими П(С)БО 7 "Основні засоби" для визначення первісної вартості основних засобів, згідно з яким до первісної вартості об'єкта основних засобів належать: 1) суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); 2) реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів; 3) суми ввізного мита; 4) суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству); 5) витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів; 6) витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів; 7) інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Я. С. Карп'як [21] наголошує, що не є винятком можливість придбання землі державної або комунальної власності. У цьому разі продаж такої землі здійснюється шляхом проведення земельних торгів у формі аукціону, умовою участі в якому є сплата реєстраційного та гарантійного внесків. При цьому гарантійний внесок зараховується переможцю аукціону в рахунок сплати за придбану земельну ділянку і повертається решті учасників після закінчення аукціону, а реєстраційний внесок вважається платою організатору аукціону і не повертається за жодних умов. Ці витрати в обліку підприємства, яке придбало земельну ділянку державної або комунальної власності, також зараховуються до первісної вартості.

Земельні ділянки, які використовує підприємство у своїй діяльності на праві власності, відображаються на рахунку 101 "Земельні ділянки" у складі основних засобів. В Україні у разі придбання земельної ділянки разом з нерухомістю існує два варіанти її відображення. За першим варіантом земельна ділянка відображається як єдиний об'єкт разом із будівлею чи спорудою на рахунку 103 "Будівлі та споруди", який потрібно амортизувати. Другий варіант передбачає можливість окремого обліку землі та будівлі чи споруди, що закріплено в п. 4 П(С)БО 7 "Основні засоби" [19]: "...якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів".

С. Г. Вегера [15, 12] відстоює думку, що земельна ділянка не має обліковуватися разом з нерухомістю на одному рахунку, оскільки групувати інформацію потрібно за критерієм однорідності, дотримуючись різних підходів щодо амортизації цих об'єктів. Проте в бухгалтерській звітності пропонується відображати земельну ділянку, будівлі та об'єкти благоустрою як єдиний об'єкт нерухомості. Такий підхід автор обґрунтовує тим, що інформація про єдиний об'єкт нерухомості має важливе значення для прийняття управлінських рішень щодо інвестиційної та операційної діяльності, формування об'єктивної інформації про майновий стан підприємства, оскільки неможливо без завдання шкоди розділити земельну ділянку та об'єкти нерухомості, розміщені на ній.

За міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби", земля і будови є окремими активами і в бухгалтерському обліку розглядаються окремо, навіть якщо вони були придбані разом. Земля має необмежений строк експлуатації і у зв'язку

з цим не амортизується. Будівлі мають обмежений строк експлуатації і через це є активами, які амортизуються [20, 163].

На нашу думку, правильною є позиція, закріплена в Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, яка аналогічна до другого варіанта практики обліку землі та будівель чи споруд в Україні. Це можна пояснити тим, що при відображенні землі та будівель як єдиного об'єкта обліку необґрунтовано завищується вартість групи основних засобів, що обліковуються на рахунку 103 "Будинки та споруди", внаслідок чого відбувається завищення витрат у зв'язку з нарахуванням амортизації, а відповідно знижується дохід і прибуток.

Вважаємо, що обліковувати земельні ділянки, які належать підприємству на праві власності, необхідно на субрахунку 101, проте доцільно перейменувати його із "Земельні ділянки" на "Земельні активи", що потрібно для правильного визначення в бухгалтерському обліку змісту одиниці земельних ресурсів. Крім того, земельна ділянка, яку використовує підприємство, може належати йому на різних правах, проте не всі вони підлягають обліку як основні засоби. Саме тому пропонується використовувати поняття "земельні активи", яке позначатиме лише земельні ділянки, які належать підприємству на праві власності та відповідають вимогам визнання активами.

Таким чином, земельні ділянки, які належать підприємству на праві власності, визнаються основними засобами, які пропонується відображати на субрахунку 101 "Земельні активи". Крім того, земельні ділянки, які перебувають у власності підприємства, можуть обліковуватися на субрахунку 100 "Інвестиційна нерухомість", що регулюється П(С)БО 32 "Інвестиційна нерухомість". Відображення власних земельних ділянок в обліку наведено в табл. 2.

Таблиця 2

Методика обліку власних земельних ділянок

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Придбання земельної ділянки			
1	Придбано земельну ділянку для використання в господарській діяльності	152	631
2	Понесено витрати на оформлення прав на земельну ділянку	152	685
3	Введено земельну ділянку в експлуатацію	101	152
Капітальні поліпшення земельної ділянки			
1	Надано послуги з благоустрою земельної ділянки	152	685
2	Відображено податок на додану вартість	641	685
3	Відображено поліпшення в складі основних засобів	102	152
4	Нараховано амортизацію на капітальне поліпшення земельної ділянки	92	131
Реалізація земельної ділянки (крім сільськогосподарських земель)			
1	Переведено земельну ділянку до активів, що утримуються для продажу	286	101
2	Відображено дохід від реалізації земельної ділянки	377	712
3	Списано собівартість земельної ділянки	943	286
4	Отримано грошові кошти від покупця земельної ділянки	311	377
5	Списано залишкову вартість об'єкта капітального поліпшення реалізованої земельної ділянки	976	102
6	Списано знос об'єкта капітального поліпшення землі	131	102

Примітка: Сформовано з використанням джерел: [19], [22], [23], [24].

Отже, достовірний облік земельних ділянок, що належать підприємствам на праві власності, здійснює значний вплив на його діяльність, що пов'язано з їх значною вартістю.

На підприємстві необхідно організувати бухгалтерський облік земельних ресурсів, передбачивши відповідні норми в Положенні про облікову політику, зокрема: умов оцінки та переоцінки земельних ділянок, землі в складі інвестиційної нерухомості та капітальні витрати на поліпшення земель; нарахування амортизації капітальних витрат на поліпшення земель, визначення строку їх корисної експлуатації та ліквідаційної вартості; визначення критеріїв віднесення земельної ділянки, яка здається в оренду, до інвестиційної чи операційної нерухомості.

Підсумовуючи, можемо зробити такі *висновки*. На сьогодні немає єдиного підходу щодо визначення понять "земля", "ресурси", "природні ресурси", "земельні ресурси", "земельна ділянка" тощо, що створює проблеми щодо їх однозначного трактування та встановлення об'єктів обліку у сфері земельних відносин. У статті узагальнені визначення цих понять, наведені на підставі дослідження існуючих поглядів авторів, а також встановлено взаємозалежність між ними. Земельні ресурси визнані складовою землі, а у її складі – компонентом природних ресурсів, які, в свою чергу, є одним із видів ресурсів, та обґрунтовано належність земельних ресурсів до матеріальних та економічних ресурсів. Визначено, що земельна ділянка є територіальною частиною землі та найменшою одиницею земельного фонду. Крім того, запропоновано нове поняття "земельні активи", яке необхідно розуміти як власні земельні ділянки, що контролюються підприємством, можуть бути достовірно оцінені, їх використання забезпечує економічні вигоди та ці активи можна визнати самостійним об'єктом обігу. Застосування цього поняття найбільше відповідає теорії та потребам практики ведення бухгалтерського обліку.

Земельні ділянки, що належать підприємству на праві власності, обліковуються в складі основних засобів на субрахунку 101, який пропонується перейменувати на "Земельні активи", що обґрунтовується більш достовірним і правильним позначенням одиниці землі як об'єкта обліку, на відміну від "Земельні ділянки", оскільки земельні ділянки можуть бути власними, орендованими, об'єктами речових прав. Зайнято позицію відображення в обліку земельних ділянок окремо від будівель і споруд, що розташовуються на них. Результати дослідження дають змогу облік земельних ділянок зробити більш достовірним, що пов'язано з визначенням правоможностей власника земельної ділянки, підтримкою підходу окремого відображення земельних ділянок та нерухомості, розміщеної на них, та зміною назви субрахунку 101 "Земельні ділянки" на "Земельні активи". Отримані результати дослідження дають можливість правильно обліковувати операції з земельними ділянками. Крім цього, виділені інші *перспективні напрями дослідження*, що полягають у розробці достовірної методики обліку власних земельних ділянок як об'єктів інвестиційної нерухомості.

Література

1. *Сельскохозяйственный энциклопедический словарь / гл. ред. В. К. Месяц. – М. : Сов. энцикл., 1989. – 656 с.*
2. *Економічний енциклопедичний словник : у 2 т. / [Мочерний С. В., Ларіна Я. С., Устенко О. А., Юрій С. І.] ; за ред. С. В. Мочерного. – Львів : Світ, 2005. – Т. 1. – 616 с.*

3. Большой энциклопедический словарь : в 2 т. / гл. ред. А. М. Прохоров. – М. : Сов. энцикл., 1991. – Т. 1. – 863 с.
4. Економічна теорія : Політекономія : підруч. / за ред. В. Д. Базилевича. – К. : Знання, 2006. – 631 с.
5. Словник сучасної економіки МАКМІЛЛАНА / голов. ред. Девід В. Пірс. – 4-те вид. – К. : АртЕк, 2000. – 640 с.
6. Гончаров С. М. Тлумачний словник економіста / С. М. Гончаров, Н. Б. Кушнір ; [за ред. проф. С. М. Гончарова]. – К. : Центр уч. л-ри, 2009. – 264 с.
7. Про охорону земель : Закон України № 962-IV від 19 черв. 2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
8. Земельний кодекс України № 2768-III від 25 жовт. 2001 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
9. Цивільний кодекс України № 435-IV від 16 січня 2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
10. Операції із землею / [Ляшенко Ю., Кобзан С., Левков В. та ін.]. – 2-ге вид., перероб. і доп. – Харків : Фактор, 2008. – 896 с.
11. Мусієнко М. М. Екологія. Охорона природи : словник-довід. / М. М. Мусієнко, В. В. Серебряков, О. В. Брайон. – К. : Т-во “Знання”, КОО, 2002. – 550 с.
12. Яковлева А. М. Сучасний тлумачний словник української мови / А. М. Яковлева, Т. М. Афонська. – Харків : ТОРСІНГ ПЛЮС, 2007. – 672 с.
13. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
14. Гордієнко К. Д. Економічний тлумачний словник. Понятійна база законодавства України у сфері економіки / К. Д. Гордієнко. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К. : КНТ, 2007. – 360 с.
15. Вегера С. Г. Развитие бухгалтерського учета земель несельскохозяйственного назначения : моногр. / С. Г. Вегера. – Новополюцк : ПГУ, 2009. – 228 с.
16. Юридический словарь [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dic.academic.ru/dic.nsf/lower/14859#sel=4:1,4:60>.
17. Горецька Л. Л. Активи в національних системах бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / Л. Л. Горецька. – К., 2003. – 20 с. – Режим доступу : <http://www.nbuv.gov.ua/ard/2003/03gllsbo.zip>.
18. Основні засоби : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затверд. наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
19. Ткаченко Н. М. Актуальні питання обліку земельних ділянок України в умовах різних форм власності [Електронний ресурс] / Н. М. Ткаченко // Вісник економічної науки України. – 2010. – № 2. – С. 162–165. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Venu/2010_2/36.pdf.
20. Карп'як Я. С. Особливості бухгалтерського та податкового обліку земельних ділянок [Електронний ресурс] / Я. С. Карп'як // Вісник Національного університету “Львівська політехніка”. – 2009. – № 647. – С. 363–368. – Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Vnulp/Management/2009_647/63.pdf.
21. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : моногр. / В. М. Жук. – К. : ННЦ ІАЕ, 2009. – 648 с.

22. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердж. наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердж. наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

Редакція отримала матеріал 24 грудня 2012 р.