

С.М. ОСТАПЧУК**(Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», м. Київ, Україна)***А.І. КОРИНЕНКО*****(Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки», м. Київ, Україна)*

Забезпечення повноцінного економічного обігу земель сільськогосподарського призначення: роль бухгалтерського обліку

Сьогодні дослідники використовують досить широке коло термінів, економічна сутність яких залишається не розкритою. Метою статті є розкриття сутності економічного обігу земель сільськогосподарського призначення, його об'єктів, суб'єктів, структури, а також обґрунтування ролі бухгалтерського обліку в забезпеченні повноцінності такого обігу. Визначено, що економічний обіг землі – це сукупність врегульованих правовими нормами соціально-економічних відносин, об'єктом яких виступають земельні ділянки та права на їх використання, а суб'єктами – державні інституції, землевласники і землекористувачі та інші пов'язані сторони, що забезпечують безперервну участь землі у виробництві економічних благ. Суть економічного обігу землі полягає не в зміні власника, а в забезпеченні безперервної участі земельних активів у виробництві суспільних благ. Ринок землі не слід ототожнювати з її економічним обігом. Ринок землі є однією із складових такого обігу та може бути ідентифікований як ринок прав власності – покликаний змінити власника та ринок прав користування – змінює землекористувача. Доведено, що відсутність в Україні ринку прав власності на землі сільськогосподарського призначення не перешкоджає розвитку економічного обігу земель цієї категорії. Повноцінний економічний обіг земель передбачає можливість використання земельної ділянки не лише як окремого засобу виробництва суспільних благ, але й в різноманітних бізнес-процесах (кредитування, оподаткування, капіталізація). Виявлено, що використання тих чи інших активів, зокрема земельних ділянок та прав користування ними, в бізнес-процесах неможливе без їх ідентифікації в системі бухгалтерському обліку суб'єктів господарювання. Обґрунтовано, що існуюча нерозвиненість практики обліку земельних активів, головним чином, пов'язана з складністю грошової оцінки останніх.

Ключові слова: економічний обіг земель, ринок землі, землі сільськогосподарського призначення, державне регулювання земельних відносин, бухгалтерський облік земельних активів, оцінка вартості земельних ділянок та прав користування ними.

S.M. OSTAPCHUK*(‘Institute of Agrarian Economics’ National Scientific Center, Kyiv, Ukraine)***A.I. KORINENKO***(‘Institute of Agrarian Economics’ National Scientific Center, Kyiv, Ukraine)*

Ensuring a Full-Fledged Economic Turnover of Agricultural Land: The Role of Accounting

Today, researchers use a wide range of terms, the economic essence of which remains uncovered. The purpose of the article is to disclose the essence of the economic turnover of agricultural land, its objects, subjects, structure, and to substantiate the role of accounting in ensuring the completeness of such turnover. It was determined that the economic turnover of agricultural land is a set of socio-economic relations regulated by legal norms that ensure the continuous participation of the agricultural land in the production of public goods. The objects of these relations are land plots and the rights to use them, and subjects are state institutions, landowners and land users and other related parties. The essence of the economic turnover of the land is not to change the owner, but to ensure the continuous participation of land assets in the production of public goods. The land market should not be identified as the economic turnover of the

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

** **Коріненко Антоніна Іванівна**, молодший науковий співробітник відділу обліку та оподаткування Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» (м. Київ), кандидат економічних наук.

land. The land market is one of the components of economic turnover of the land and can be identified as a property rights market – designed to change the owner and the market of rights to use land – changes the land user. It was proved that the absence of the property rights market in Ukraine does not hinder the development of economic turnover of the agricultural land. A full-fledged economic turnover of land provides for the possibility of using a land plot as a separate means of producing public goods, and also as element of various business processes (lending, taxation, capitalization). It was revealed that the use of any assets, in particular the land plots and the rights to use them, in business processes is impossible without their identification in the accounting system of economic entities. It was substantiated that the existing underdevelopment of the practice of accounting for land assets is mainly related to the complexity of the monetary valuation of the latter.

Keywords: economic turnover of lands, land market, agricultural land, state regulation of land relations, accounting for land assets, valuation of land plots and rights to use them.

Постановка проблеми. З часу прийняття Земельного кодексу України та закріплення в його перехідних положеннях мораторію на продаж земельних ділянок сільськогосподарського призначення в наукових дослідженнях, виступах політиків та урядовців часто піднімається питання економічного обігу земель цієї категорії та прав користування ними. Спектр висловлених думок досить широкий: з однієї сторони відмічається, що такий обіг в Україні відсутній, неповноцінний, обмежений; частина дослідників пов'язує його з ринком, ототожнюючи поняття «ринковий обіг» та «економічний обіг»; менше тих, хто звертає увагу на факти існування економічного обігу земель сільськогосподарського призначення в Україні. Багатогранність поглядів часто приводить до плутанини, що в подальшому відображається на результативності досліджень і раціональності пропозицій. Відтак актуальним науковим завданням є внесення чіткості в питання розкриття сутності повноцінного економічного обігу земель сільськогосподарського призначення та прав користування ними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На наш погляд, рамки даного дослідження будуть надто звуженими, якщо залишити поза увагою бухгалтерський облік, який, як буде показано нижче, є саме тим компонентом, що забезпечує повноцінність економічного обігу земель¹. Відтак проведемо аналіз публікацій, які стосуються питань бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення, а також різних аспектів їх економічного обігу.

Розвитку організаційно-методичних та методологічних засад обліку об'єктів земельних відносин присвячені праці Н.О. Голуб, В.М. Жука, І.В. Замули, Г.Г. Кірейцева, Н.М. Малюги, Д.М. Трачової, О.Ф. Ярмолюк та інших. В працях перелічених дослідників обґрунтовується необхідність відображення земель та прав користування ними у складі активів підприємства та розкриття їх вартості у фінансовій звітності. Логіка такого підходу досить проста: якщо земля фактично є у використанні, то, відповідно, вона, права користування нею, а також пов'язані із землекористуванням витрати повинні

¹ В даному дослідженні під землями маються на увазі землі сільськогосподарського призначення.

бути відображені на рахунках бухгалтерського обліку.

Серед досліджень, які безпосередньо торкаються того чи іншого аспекту економічного обігу земель сільськогосподарського призначення, виділимо статті В.М. Жука [1], В.С. Ключа та В.П. Ярмоленка [3], І.В. Кошкарди [4], М.П. Стецюк та Л.Р. Нагорної [8], Г.І. Шарія [4, 9, 10], І.В. Юрченка [11], спільне дослідження Т.О. Зінчук, В.Є. Данкевича, Н.М. Куцмус, О.Д. Ковальчука [2].

Однак, нами не виявлено публікацій, в яких би наводилося чітке розуміння сутності повноцінного економічного обігу земель сільськогосподарського призначення та прав користування ними. Крім того, в наукових працях відсутнє саме визначення такого поняття.

У зв'язку із цим **метою статті** є розкриття сутності повноцінного економічного обігу земель сільськогосподарського призначення, його об'єктів, суб'єктів, структури, а також обґрунтування ролі бухгалтерського обліку в забезпеченні такого обігу.

Виклад основних результатів дослідження. Сьогодні дослідники використовують досить широке коло термінів, економічна сутність яких залишається не розкритою. Так за піднятою нами тематикою простежується використання таких словосполучень: *економічний обіг земель* [1, 2, 4, 8-11], *повноцінний економічний обіг земель* [9, 4, 11], *активний економічний обіг земель* [10], *ринковий обіг земель* [2], *вільний обіг земель* [2]. При цьому, науковці не приділяють належної уваги розкриттю сутності даних понять, що, на нашу думку, приводить до термінологічної плутанини, а інколи навіть до необґрунтованих, помилкових тверджень.

Слід також відмітити, що існують випадки, коли замість слова *обіг* вживається слово *оборот*. Однак, зважаючи, що лише в економічній термінології значення слів *обіг* і *оборот* перехреснюються внаслідок нечіткої диференціації цих понять [7], та беручи до уваги пріоритетність вживання слова *обіг* по відношенню до сфери земельних відносин, в нашому дослідженні будемо оперувати виразом «*економічний обіг земель*».

Академічний тлумачний словник української мови трактує *обіг* як: (а) використання, вжиток; (б) характерну для товарного виробництва форму обміну продуктів праці та інших об'єктів власності шляхом купівлі-продажу; рух товарів та інших цінностей у суспільстві [5].

Перше трактування (а) є загальнозовживаним, тоді як друге (б) стосується сфери економіки та передбачає сприйняття об'єкта обміну як товару, стосовно якого існує продавець і покупець. Це пояснює чому переважна більшість дослідників пов'язує економічний обіг земель з наявністю ринку на такий товар. Ось декілька прикладів. Зокрема І.В. Кошкалда та Г.І. Шарий стверджують, що введення землі в повноцінний економічний обіг в аграрній сфері унеможливлене через відсутність інституційного розвитку ринку земель в Україні [4, с. 64]. В статті Т.О. Зінчук та її співавторів, живається одразу три різні вирази: ринковий обіг, економічний обіг, вільний обіг, під якими дослідники розуміють ринок земель [2].

Якщо брати до уваги лише таку позицію (ринок = економічний обіг), то можна стверджувати, що за відсутності ринку буде відсутнім і економічний обіг земель. Цілком очевидно, що такий висновок є помилковим і суперечить існуючій сьогодні практиці сільськогосподарського землекористування в Україні. Отже, ринок землі не слід ототожнювати з її економічним обігом.

Г.І. Шарий та І.В. Юрченко використовують словосполучення повноцінний економічний обіг. Обидва дослідники пов'язують цю повноцінність з необхідністю розробки і вдосконалення механізмів та інструментів державної регуляторної політики щодо економічного обігу земель. Невизначеність та відсутність науково обґрунтованих підходів до регулювання, які враховували б специфіку земельних перетворень в аграрному секторі, виявилися гальмівним фактором у становленні повноцінного економічного обігу земель сільськогосподарського призначення. Сам економічний обіг такого життєво необхідного та стратегічного ресурсу, як землі сільськогосподарського призначення має бути регульованим [11, с. 115]. Якісно нові підходи до державного регулювання в цілому, управління земельними ресурсами, землеустрою і кадастру є передумовою формування повноцінного економічного обігу земель [9, с. 4]. Погоджуємося, що державне регулювання, на необхідності якого наголошував ще Дж. М. Кейнс, є однією із складових економічного обліку земель. Суб'єктом такого регулювання виступають відповідні державні інституції. Так Г.І. Шарий покладає функції державного регулювання на Держземагентство України, яке, на його думку, повинно формувати і регулювати обіг земель сільськогосподарського призначення, здійснювати державний моніторинг земель, оцінку вартості земель всіх категорій незалежно від форм власності [10, с. 146].

Вважаємо, що саме державне регулювання (правові норми) є першочерговою основою розвитку економічного обліку земель. Це пов'язуємо з тим, що «інститут обігу земель сільськогосподарського призначення існує відтоді, коли з'явилася власність на землю». Виникнення власності на землю, зумовило розвиток суспільного регулювання відносин власності, що сьогодні виражене через

правові норми. «Цей інститут постійно змінюється, оскільки в суспільстві відбуваються певні процеси, спрямовані на вдосконалення регулювання земельних відносин» [4, с. 63].

Паралельно із встановленням суспільних норм регулювання відносин власності виникає ринок, що зумовлено необхідністю зміни власника землі. Однак слід зауважити, що економічний обіг землі може відбуватись і без зміни власника цього активу завдяки ринку. Як зазначає Т.О. Зінчук та інші, на сучасному етапі активно функціонує лише одна із складових ринкового обігу – оренда землі [2, с. 50]. Оренда, хоча і не змінює власника, проте вводить до складу суб'єктів економічного обігу земель землекористувача і забезпечує подальшу участь землі в економічному обігу – виробничому процесі.

На наше глибоку переконання, *суть економічного обігу полягає не в зміні власника, а в забезпеченні участі землі у виробництві суспільних благ*. В дисертаційному дослідженні нами було доведено, що земля сільськогосподарського призначення відповідає усім характеристикам капіталу, проте, стає ним лише тоді, коли використовується для продукування суспільних благ [6, с. 20-21]. Відтак, якщо земля продукує суспільні блага незалежно від того, хто на даний момент є її власником (форма власності), то вона перебуває в економічному обігу. В даному аспекті обіг землі – це її вжиток, використання, а не операція зі зміни власника на ринку.

У макроекономіці економічний обіг землі на відміну від обігу товарів і послуг не полягає в безперервній зміні власника та врівноваженні земельного активу зворотним потоком грошових платежів, а в забезпеченні ефективного, раціонального використання земельних ресурсів. Ринок (зміна власника через операції купівлі-продажу земельних ділянок) при цьому виступає як одна із можливих складових такого обігу, однак, не ключова. Адже головне змінити не власника, а умови в яких земельна ділянка продовжуватиме продукувати суспільні блага. Тому тези про відсутність економічного обігу земель чи їх включення до економічного обігу, що опираються на необхідність запровадження ринку землі, є абсолютно такими, що суперечать здоровій логіці. Як справедливо зазначають М.П. Стецюк та Л.Р. Нагорна, набуття земельними ресурсами ознак капіталу, який здатний формувати додатковий прибуток, можливе тільки за умов їх залучення до економічного обігу [8, с. 46]. Сьогодні статистика сільськогосподарського виробництва та прибутковості суб'єктів аграрної галузі, господарська діяльність яких є немислимою без землі, яскраво свідчить, що земля сільськогосподарського призначення перебуває в економічному обігу та продукує значні економічні вигоди. Наразі проблема полягає в іншому – неможливості виміряти, оцінити, економічний обіг земель.

Повернемося до такого критерію економічного обігу землі як його повноцінність. На нашу думку, повноцінність економічного обігу землі визначається

Бухгалтерський облік

можливістю участі земельних активів в економічних операціях, які існують на сьогодні. Тому вбачаємо доцільність виокремлення, роз'яснення та використання двох понять: економічний обіг землі та повноцінний економічний обіг землі.

Економічний обіг землі – сукупність врегульованих правовими нормами соціально-економічних відносин, об'єктом яких виступають земельні ділянки та права на їх використання, а суб'єктами – державні інституції, землевласники і землекористувачі та інші пов'язані сторони, що забезпечують безперервну участь землі у виробництві економічних благ.

Проведемо детальний аналіз об'єктів, суб'єктів та структури економічного обігу землі.

Об'єктом економічного обігу виступають не лише безпосередньо земельні ділянки (фізичний, матеріальний об'єкт), але й різноманітні права на їх використання (нематеріальний об'єкт в правовій сфері). Фізичний об'єкт – земельна ділянка ніколи не змінює свого територіального розміщення. Якщо відбувається ліквідація, переміщення поточного виробництва, то для продовження економічного обігу земельної ділянки на ній слід розмістити нове виробництво. Як наслідок, виникає необхідність набору відповідних прав, які забезпечать мобільність землекористувачів задля того, щоб земельна ділянка не вийшла з економічного обігу, а була постійно залучена у виробництво суспільних благ. При цьому зазначимо, що в даному випадку йде мова як про господарську діяльність юридичної особи з метою отримання прибутку, так і про використання землі фізичними особами для особистих потреб.

Суб'єктами економічного обігу землі виступають: державні інституції – встановлюють правові норми, на основі яких здійснюють регулювання економічного обігу землі; власники і землекористувачі – реалізують свої права по відношенню до земельної ділянки; пов'язані сторони (наприклад, банки, що беруть у заставу землю, компанії, що займаються перепродажем землі) – вчиняють дії, що мають вплив на права власників і землекористувачів.

Структура економічного обігу землі включає: виробництво економічних благ, державне правове регулювання, ринок (ринок прав власності та ринок прав користування (право оренди, право постійного користування, емфітевзис, земельний сервітут)).

Економічний обіг передбачає, що земля залучена у виробництво суспільних благ, адже за таких умов вона виступає специфічним видом капіталу. По відношенню до прав і обов'язків її власників і землекористувачів відповідними державними інституціями здійснюється правове регулювання. Моральний обов'язок держави урізати право абсолютної власності на користь загального блага усього суспільства пов'язаний з тим, що земля являється унікальним суспільним активом [6, с. 47]. В процесі економічного обігу ринок по відношенню до конкретної земельної ділянки виникає лише на дуже короткий час – час зміни її власника або

землекористувача, після чого знову продовжується виробництво суспільних благ (рис. 1).

Повноцінний економічний обіг земель, на нашу думку, передбачає можливість використання земельної ділянки не лише як окремого засобу виробництва суспільних благ, але й в інших економічних операціях (кредитування, оподаткування, капіталізація). Відтак виникає необхідність використання не тільки фізичних, а й вартісних характеристик земельних ресурсів. Як зазначають М.П. Стецюк та Л.Р. Нагорна, природно-ресурсний потенціал у сучасних умовах поступово інтегрується до економічних процесів. Аналогічне стосується і земельних ресурсів як важливого елемента природно-ресурсного потенціалу держави. Як свідчить досвід країн G7, вартісні характеристики цих ресурсів є потужним стимулятором щодо їх залучення в економічну сферу. Без розуміння вартості такого важливого активу неможливо визначити шляхи та напрями його інтеграції до економічної площини. За умов сформованих параметрів вартості земельні ресурси можуть бути включені до таких процесів, як капіталізація, корпоратизація тощо [8, с. 44].

Інструментом, який ідентифікує вартісні характеристики об'єкта є бухгалтерський облік, одним із елементів методу якого являється оцінка, а домінуючим – грошовий вимірник. Через те, що вітчизняний бухгалтерський облік земельних активів (земельних ділянок і прав на користування ними) на практиці залишається нерозвиненим, а відтак економічний обіг земель неможливо оцінити і виміряти на основі вартісних характеристик, багато науковців стверджують про відсутність останнього. *Насправді ж перешкодою розвитку повноцінного економічного обігу земель сільськогосподарського призначення в Україні є не заборона їх продажу, а проблема розкриття вартісних характеристик економічного обігу землі на мові бізнесу – в системі бухгалтерського обліку і звітності суб'єктів господарювання.* Питання ринку землі є другорядним, і не заважає сьогодні змінювати землекористувачів, яким доступні інші права на використання земель ніж право власності (оренда, емфітевзис). Існуючий економічний обіг землі є неповноцінним, адже підприємствам недоступні деякі операції із землею.

М.П. Стецюк та Л.Р. Нагорна виділяють консервативний та інноваційний підходи до використання земель в економічній площині. Консервативний підхід представлений прямим використанням землі (сфера АПК, переробки тощо). Інноваційний підхід передбачає широке використання вартісних характеристик землі. «У таких умовах земельні ресурси набувають ознак і здатності генерувати ринкову вартість. Вони поступово включаються до діяльності окремих секторів економіки та сприяють значному розвитку бізнес-процесів. Таким чином, широке використання вартісних ознак пов'язане з новими, інноваційними підходами (на противагу консервативному інструментарію у сфері земельних ресурсів) [8, с. 45].

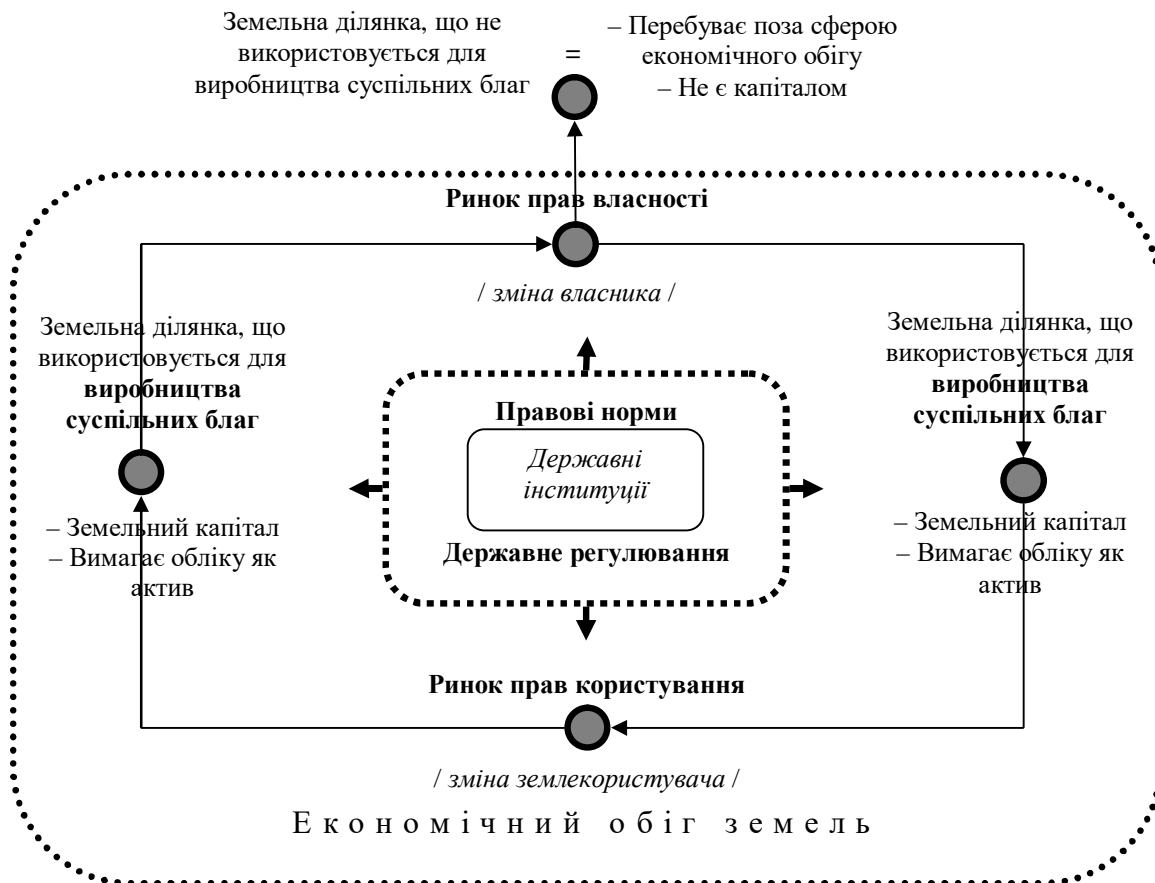


Рис. 1. Модель економічного обігу земель сільськогосподарського призначення

Джерело: розроблено авторами.

Вище наведене, ще раз підкреслює важливість бухгалтерського обліку, адже такий показник як вартість активів, що залучені до бізнес-процесів, є продуктом облікової системи підприємства, отриманим завдяки процедурам оцінки та калькулювання. Використання того чи іншого активу, зокрема земельних ділянок та прав користування ними, в бізнес-процесах неможливе без ідентифікації останнього в бухгалтерському обліку. Наприклад, як зазначає В.М. Жук, без належного обліково-аналітичного забезпечення неможливе становлення системи іпотечного кредитування. Адже на іпотечний ринок підприємства мають виходити з активами (капіталом), який відображається у фінансовій (бухгалтерській) звітності [1, с. 40].

Сьогодні економічній сфері необхідні нові ресурси, які важко залучити за допомогою консервативного інструментарію. Принципи платежів за використання, надходжень за екологічні послуги, залучення земельних ресурсів до сфери капіталізації та інші інструменти потребують реального обґрунтування цінних характеристик земельно-ресурсного потенціалу. Вартісні показники розглядаються як орієнтир для приватних інвесторів, котрі прагнуть чітко розуміти потенційні вигоди, що ґрунтуються на здатності генерувати вартість [8, с. 49].

Попри виняткову важливість, бухгалтерський облік земель сільськогосподарського призначення та

прав користування ними (право оренди, право постійного користування, емфітевзис) є досить методологічно складним, що обумовлює нерозвиненість практики облікового відображення таких об'єктів. На нашу думку, каменем спотикання, що гальмує розвиток практики обліку земель та прав користування ними, методолого-методичні засади якого досить глибоко розкриті в дисертаційних дослідженнях, методичних рекомендаціях, численних наукових публікаціях, є визначення достовірної вартості земельних активів.

Пріоритетність оцінки у вирішенні проблеми обліку економічного обігу земель засвідчують і результати анкетування більше 3000 бухгалтерів по всіх регіонах України, яке здійснювалось у січні – березні 2018 року в рамках семінарів-навчань, що періодично проводяться професійним бухгалтерським об'єднанням Федерацією аудиторів, бухгалтерів і фінансистів агропромислового комплексу України. Так, серед головних причин неорганізованості обліку земельних ресурсів бухгалтери називають: складність і високу вартість процедури експертної оцінки для взяття земельних активів на баланс; низьку регламентованість процедур оцінки та обліку земельних активів у національних бухгалтерських стандартах, відсутність відповідних методичних рекомендацій.

Отже, перед вітчизняною наукою стоїть завдання щодо розроблення методики грошової оцінки земельних активів, яку зможуть використовувати безпосередньо бухгалтери аграрних підприємств, і яка дозволить відобразити реальну дохідність сільськогосподарського землекористування. Бухгалтерський облік земель сільськогосподарського призначення та прав користування ними на основі показників оцінки їх достовірної вартості сприятиме формуванню повноцінного економічного обігу земель в Україні та забезпечить можливість використання земельних активів у різноманітних бізнес-процесах.

Висновки. На основі проведеного дослідження визначено, що економічний обіг землі являє собою сукупність врегульованих правовими нормами соціально-економічних відносин, об'єктом яких виступають земельні ділянки та права на їх використання, а суб'єктами – державні інституції, землевласники і землекористувачі та інші пов'язані сторони, що забезпечують безперервну участь землі у виробництві економічних благ. Суть економічного обігу землі полягає не в зміні власника, а в забезпеченні участі земельних активів у виробництві суспільних благ.

Ринок землі не слід ототожнювати з її економічним обігом. Ринок землі є однією із можливих складових такого обігу та може бути ідентифікований як ринок прав власності – покликаний змінити власника та ринок прав користування – змінює землекористувача. Відсутність в Україні ринку прав власності на землі сільськогосподарського призначення не перешкоджає розвитку економічного обігу земель цієї категорії. Яскравим свідченням цього є показники сільськогосподарського виробництва та прибутковості суб'єктів аграрної галузі, господарська діяльність яких є немислимою без землі.

Повноцінність економічного обігу землі визначається можливістю використання земельних активів в різноманітних бізнес-процесах (кредитування, оподаткування, капіталізація та інші). Таку можливість забезпечує бухгалтерський облік, що передбачає ідентифікацію вартісних характеристик земель сільськогосподарського призначення та прав користування ними. Нерозвиненість практики обліку земельних активів, головним чином, пов'язана з складністю грошової оцінки останніх, що і визначає напрямки подальших наукових досліджень.

4 Список використаних джерел

1. Жук В. М. Пріоритетність обліково-фінансової складової у залученні земель сільськогосподарського призначення до економічного обороту. *Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету. Серія: Економічні науки.* 2012. Випуск 1(56). С. 37-47.
2. Зінчук Т. О., Данкевич В. Є., Куцмус Н. М., Ковальчук О. Д. Соціально-економічні особливості ринкового обігу сільськогосподарських земель: вітчизняний та європейський досвід. *Економіка.*

Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 7. С. 49-62.

3. Ключ В. С., Ярмоленко В. П. «Ринок землі» сам по собі є аморальний. *Теорія і практика ринків.* 2008. № 1-2. С. 59-64.

4. Кошкалда І. В., Шарий Г. І. Інституційні засади обігу земель сільськогосподарського призначення в Україні. *Вісник аграрної науки.* 2015. № 5. С. 61-64.

5. ОБІГ – Академічний тлумачний словник української мови. URL: <http://sum.in.ua/s/obigh>

6. Остапчук С. М. Бухгалтерський облік земель сільськогосподарського призначення: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09, Нац. акад. аграр. наук України, Нац. наук. центр «Ін-т аграр. економіки». Київ, 2015. 200 с.

7. Панько Т. І. Обіг чи оборот? Інформаційно-довідкова система «Культура мови на щодень». Київ, 2010. URL: <http://kulturamovy.univ.kiev.ua/KM/pdfs/Magazine7-4.pdf>

8. Стецюк М. П., Нагорна Л. Р. Вартісні характеристики земельних ресурсів та шляхи їх імплементації в економічний обіг. *Землеустрій, кадастр і моніторинг земель.* 2017. № 2. С. 44-51.

9. Шарий Г. Економічний обіг земель сільськогосподарського призначення: стан та перспективи. *Землевпорядний вісник.* 2013. № 9. С. 4-8.

10. Шарий Г. І. Концепція правового регулювання економічного обігу земель сільськогосподарського призначення та формування ринку земель в Україні. *Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва. Сер.: Економічні науки.* 2013. № 4. С. 143-149.

11. Юрченко І. В. Теоретичні основи регулювання економічного обігу земель сільськогосподарського призначення. *Економіка і регіон.* 2015. № 5. С. 115-120.

4 References

1. Zhuk, V. M. (2012). Priority of accounting and financial component in the attraction of agricultural land in economic turnover [Priority of accounting and financial component in the attraction of agricultural land in economic turnover]. *Zbirnyk naukovykh prats Vinnytskoho natsionalnoho ahrarnoho universytetu. Seriya: Ekonomichni nauky,* (1(56)), 37-47.

2. Zinchuk, T. O., Dankevych, V. Ye., Kutsmus, N. M., Kovalchuk, O. D. (2017). Socio-economic peculiarities of the market turnover of agricultural lands: domestic and European experience]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky,* (7), 49-62.

3. Kliui, V. S., Yarmolenko, V. P. (2008). «Rynok zemli» sam po sobi ye amoralnyi [The «land market» itself is immoral]. *Teoriia i praktyka rynkiv,* (1-2), 59-64.

4. Koshkald, I. V., Sharyi, H. I. (2015). Instytutsiini zasady obihu zemel silskohospodarskoho pryznachennia v Ukraini [Institutional basis for the turnover of agricultural land in Ukraine]. *Visnyk ahrarnoi nauky,* (5), 61-64.

5. OBIH – Akademichniy tлумachnyi slovnyk ukrainskoi movy [TURNOVER – Academic Dictionary of Ukrainian language]. Retrieved from <http://sum.in.ua/s/obigh>

6. Ostapchuk, S. M. (2015). Bukhhalterskyi oblik zemel silskohospodarskoho pryznachennia [Accounting for agricultural land] (Candidate Dissertation). Kyiv: Natsionalnyi naukovyi tsentr «Instytut ahrarnoi ekonomiky».

7. Panko, T. I. (2010). Obih chy oborot? [Circulation or turnover?] Informatsiino-dovidkova systema «Kultura movy na shchoden». Retrieved from <http://kulturamovy.univ.kiev.ua/KM/pdfs/Magazine7-4.pdf>

8. Stetsiuk, M. P., Nahorna, L. R. (2017). Vartisni kharakterystyky zemelnykh resursiv ta shliakhy yikh implementatsii v ekonomichnyi obih [The cost characteristics of land resources and the ways of their implementation in economic turnover]. *Zemleustrii, kadastr i monitorynh zemel*, (2), 44-51.

9. Sharyi, H. (2013). Ekonomichniy obih zemel silskohospodarskoho pryznachennia: stan ta perspektyvy [Economic turnover of agricultural land: the state and prospects]. *Zemlevporiadnyi visnyk*, (9), 4-8.

10. Sharyi, H. I. (2013). Kontseptsiiia pravovoho rehuliuвання ekonomichnoho obihu zemel silskohospodarskoho pryznachennia ta formuvannia rynku zemel v Ukraini [The concept of legal regulation of the economic turnover of agricultural land and the formation of the land market in Ukraine]. *Visnyk Kharkivskoho natsionalnoho ahrarnoho universytetu im. V. V. Dokuchaieva. Ser.: Ekonomichni nauky*, (4), 143-149.

11. Iurchenko, I. V. (2015). Teoretychni osnovy rehuliuвання ekonomichnoho obihu zemel silskohospodarskoho pryznachennia [Theoretical basis for regulating the economic turnover of agricultural land]. *Ekonomika i rehion*, (5), 115-120.