

*Н.Л. ПРАВДЮК, доктор економічних наук
А.Л. ПРАВДЮК, кандидат юридичних наук*

Посилення нормативів якості облікової інформації та її ролі в управлінні земельними ресурсами

Мета статті - науково обґрунтувати посилення якості облікової інформації у сфері управління земельними ресурсами шляхом внесення пропозицій з розробки «стандарту управлінського обліку земельних ресурсів» та адаптації зарубіжної моделі обліку земельних потоків «Landflow» для вітчизняної практики.

Методика дослідження. Використано загальнонаукові методи, прийняті у теорії бухгалтерського обліку, системний підхід для узагальнення нормативного регулювання земельних ресурсів; метод моделювання при вивченні якості облікової інформації щодо земельних ресурсів та потреб користувачів у ній; метод взаємозалежності при визначенні якості інформації та ефективності використання ресурсів у сільському господарстві, логічний метод при формуванні структури стандарту управлінського обліку земельних ресурсів, метод узагальнення при адаптації зарубіжного досвіду щодо формування моделі обліку земельних потоків.

Результати дослідження. Проаналізовано потреби посилення якості облікової інформації щодо земельних ресурсів в Україні і визначено вузькі місця наближення теорії до вітчизняної та міжнародної практик. Обґрунтовано ідею стосовно необхідності формування стандарту управлінського обліку земельних ресурсів. Для цього систематизовано споживчі властивості інформації щодо землі як природного ресурсу, досліджено систему нормативних показників її якості. Визначено інформаційні потреби користувачів при прийнятті рішень щодо земельних ділянок і формування показників моніторингу для управління земельними ресурсами. Розкрито суть терміна «модель обліку земельних потоків», що використовується зарубіжними вченими, та запропоновано напрями її адаптації для вітчизняної практики.

Елементи наукової новизни. Визначено коло проблемних питань нормативного регулювання земельних ресурсів, уточнено підходи до вирішення наукових завдань посилення якості облікової інформації, адаптовано показники моніторингу якості земельних угідь до використання в управлінському обліку, запропоновано ідею та структуру стандарту управлінського обліку земельних ресурсів, розкрито основи балансової моделі обліку земельних потоків «Landflow».

Практична значущість. Пропозиції щодо посилення якості облікової інформації та її ролі в управлінні земельними ресурсами можуть бути використані при формуванні стандарту управлінського обліку земельних ресурсів. Табл.: 4. Рис.: 3. Бібліогр.: 32.

Ключові слова: якість облікової інформації; земельні ресурси; сільське господарство; стандарт управлінського обліку земельних ресурсів; показники моніторингу земельних ресурсів; модель обліку земельних потоків «Landflow».

Правдюк Наталія Леонідівна - доктор економічних наук, професор кафедри бухгалтерського обліку, Вінницький національний аграрний університет (м. Вінниця, вул. Сонячна, 3)
E-mail: npravduyk@gmail.com

Правдюк Андрій Леонідович - кандидат юридичних наук, доцент кафедри права, Вінницький національний аграрний університет (м. Вінниця, вул. Сонячна, 3)
E-mail: a.ppravduyk@gmail.com

Постановка проблеми. Ефективність сільського господарства України, яка спостерігається останніми роками, залежить від багатьох чинників, насамперед земельних ресурсів, як його бази. Необхідне формування якісної облікової інформації, яка б відповідала потребам різних груп користувачів, у всіх аспектах відображала стан та оцінку земельних ресурсів і на перспективу, сприяла формуванню ринку землі.

У межах інформаційного забезпечення виникає потреба створення стандарту управлінського обліку земельних ресурсів. Для повноти розкриття вимог щодо інформації про земельні ресурси у цьому стандарті мають бути відображені якомога ґрунтовніші характеристики земельних ділянок, на яких ведеться сільськогосподарське виробництво, як це прийнято у світовій практиці. Зокрема, аналіз вітчизняних і зарубіжних показників стану землекористування в Україні та Європі свідчить, що за багатьма показниками для України характерні переваги

(табл. 1). Разом із тим досі не розроблений універсальний інформаційний інструмент

аналізу та управління земельними ресурсами, що ослаблює позиції останнього.

1. Порівняльна характеристика стану землекористування в Україні та Європі

Показник	Україна	Країни Європи	Країни ЄС
Площа земель, млн га	60,4	1015,6	437,4
Площа чорноземів, млн га	28	84	18
Площа сільськогосподарських земель, млн га	42,7	474,8	177,7
Частка орендованих сільськогосподарських угідь, %	97	62	53
Площа сільськогосподарських земель, сертифікованих як органічні, млн га	0,3	11,6	5,3
Площа зрошуваних земель, млн га	0,5	20,8	11,1
Ціна інвестицій, тис. доларів США за 1 га	1	4	5,5
Експорт зернових, млн т	34,8	130	38,5
Площа сільськогосподарських земель на одного жителя, га на одну особу	0,7	0,6	0,4
Ціна за 1 га земель сільськогосподарського призначення, тис. дол. США	-	3,7	7,2

Джерело: За даними Стратегії удосконалення механізму управління в сфері використання та охорони земель сільськогосподарського призначення державної власності та розпорядження ними, постанова Кабінету Міністрів України від 7 червня 2017 р. № 413.

Наприклад, в Україні високі показники забезпечення земельною площею, чорноземами, сільськогосподарськими землями, часткою на одного жителя, експорту аграрної продукції. Проте майже вся земля знаходиться в оренді, зовсім мало площ зрошувальних земель, мізерна частка угідь, сертифікованих як органічні, значно відстають від європейських показники інвестицій. Можна зауважити, що відсталі саме ті сфери управління земельними ресурсами, що потребують інформаційного забезпечення прийняття економічних рішень. Тобто вирішення цих проблем знаходиться у сфері інформації, насамперед облікової, а у її складі - нормативної, що регулює програму збору та узагальнення інформації.

Розглянуті умови і фактори зумовлюють актуальність проведення досліджень у напрямі посилення якості облікової інформації як основного джерела для прийняття рішень щодо земельних ресурсів і подальшого розвитку земельних відносин.

Як зазначено в аналізі підсумків розвитку України у 2018 р.: «Удосконалюються процеси управління земельними відносинами: розпочато реалізацію пілотного проекту щодо проведення моніторингу земельних відносин, метою якого є створення відкритої інформаційної системи, яка відобразить стан розвитку земельних відносин та забезпечить їх прозорість; затверджено Стратегію удосконалення механізму управління у сфері використання та охорони земель сільськогосподарського призначення державної

власності та розпорядження ними, спрямовану на забезпечення захисту інтересів суспільства, територіальних громад та держави, раціональне та ефективне функціонування сільськогосподарських регіонів з урахуванням потреб розвитку населених пунктів, запобігання деградації земель; продовжується удосконалення законодавства, спрямованого на застосування нової референтної системи координат УСК-2000» [17, с. 474-475]. Відповідно, активізація цих процесів має знайти відповідне відображення і в обліковій системі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значним є внесок у дослідження проблем якості облікової інформації для управління земельними ресурсами як основи ведення сільського господарства когорти вчених, серед яких: Ф. Бутинець, Л. Гуцаленко, М. Дем'яненко, В. Дерій, В. Жук [4, 18], О. Ільчак [5], Г. Калетник [6-8], Г. Кірейцев [10], Н. Малюга, І. Замула [12], Т. Машкова [13], М. Пушкар, П. Саблук [19], І. Садовська, А. Третяк [18], В. Ярмоленко та ін.

Дослідниками визнано, що за мету бухгалтерського обліку земельних ресурсів слугує отримання даних, необхідних для прийняття управлінських рішень про ефективне використання земель, визначення справедливої вартості земельних ділянок, обґрунтування орендних платежів, іпотеки, дарування, успадкування, міни, купівлі-продажу, екологічні характеристики та загалом інформаційне обслуговування земельного ринку.

Проблеми якості обліку аграрного ресурсного потенціалу і шляхи їх вирішення досить повно висвітлені академіком НААН В. Жуком [4]. Це обґрунтування першочерговості бухгалтерського відображення земель сільськогосподарського призначення і прав користування ними для залучення земельного капіталу в економічний оборот. Системно досліджено проблему земельних ресурсів та новітніх моделей інформаційного забезпечення Г. Калетніком. Науковцем, зокрема, презентовано геоінформаційний метод дистанційного зонування землі, в якому забезпечується інтерактивний комплексний аналіз спектронального стану землі за рахунок використання глобальної супутникової системи моніторингу landsat і програмного інтерфейсу ERDAS Imagine [7, с. 6], та застережено: «Щойно буде відкрито ринок землі, всі кошти і всі можливості: хоч власний, хоч кредитний капітал, - підуть на придбання землі. А це означає: все, що вкладається у її обробіток, виробництво сільськогосподарської продукції, оновлення потенціалу - технічного оснащення і технологічного, наукового забезпечення - зведеться нанівець» [6, с. 6].

Як визначено О. Ільчак, «наведена у різних реєстрах бухгалтерського обліку та звітних формах інформація про наявність та стан земельних ділянок, які використовуються у сільському господарстві, відображає ідентичні показники, однак вона не забезпечує повною мірою інформаційні потреби управління земельними ресурсами» [5, с. 180]. При цьому Л. Коваль зазначено, що «питання організації обліку земель сільськогосподарського призначення суб'єктами аграрного землекористування та формування системи звітності і контролю щодо їх раціонального та ефективного використання на сьогоднішній день стоять дуже гостро у зв'язку з відсутністю єдиного механізму методологічного забезпечення» [11, с. 91]. На переконання Е. Сисак, «облік якості земель - це ціла система заходів щодо реєстрації інформації про землю якісного та правового характеру» [20, с.93].

Проте поки що не розроблено єдиного порядку бухгалтерського обліку земельних ресурсів. Причиною є нерегульовані нормативно-правові питання землеволодіння і землекористування та відкриття реального ринку землі. Зусилля дослідників зосереджені на порядку накопичення й узагаль-

нення інформації у системі первинного, аналітичного та синтетичного обліку, фінансової і статистичної звітності, а також оцінювання якості сільськогосподарських угідь для об'єктивного визначення їх вартості, врахування в обліку даних, одержаних внаслідок використання GIS-технологій, що досліджено Т. Машковою [13, с. 206].

За Г. Калетніком, «пріоритетним завданням держави має стати захист прав власників землі - українських селян, орендодавців та орендарів» [8 с.6]. при цьому Н. Малюга та І. Замула підкреслюють, що «основними процедурами, які забезпечують виконання вимог законодавчих актів, є: визнання земель об'єктом бухгалтерського обліку; визначення порядку грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення з метою відображення їх в бухгалтерському обліку; розробка методики відображення в бухгалтерському обліку земельних ресурсів сільськогосподарського призначення та операцій з ними» [12, с. 114], і що саме на основі дослідження «прояву права власності для складових природно-ресурсного потенціалу» формуються методологічні засади бухгалтерського обліку таких об'єктів [12, с. 117].

На відміну від усталеного вітчизняного підходу, зарубіжна практика дещо ширша, оскільки МСФЗ прямо не розкривають особливостей обліку земельних ділянок сільськогосподарського призначення, а відображають її як інші активи, на що вказує С. Остапчук [14, с. 62], а це накладає відбиток і на якісні характеристики обліку, нормативне регулювання.

Щодо якості обліку, то теоретичні й практичні аспекти висвітлені у К. Панітца (K. Panitz), А. Зауера, (A. Sauer), К. Вашковіца (C. Waschkowitz), якими відзначено, що вона пов'язана з відповідністю або невідповідністю інформації певним цільовим критеріям, пов'язаним з часовими (своєчасність) та витратними аспектами (доречність витрат) [28, с. 531].

Аналізуються також наслідки якості бухгалтерського обліку для повноти споживання інвестицій. Зокрема Л. Фен (L. Feng) досліджує інституційні механізми у взаємозв'язку з якістю бухгалтерської інформації та розкриває, що поточні інституції обліку, особливо обмежений контроль, породжують недостовірну інформацію і коригування ситуації має

бути зосереджене на встановленні наукових стандартів обліку [25].

Зміни у землекористуванні на прикладі Китаю у цій країні досліджує Дж. Ван (J. Wang), де дефіцит землі спричиняє конфлікт між її попитом та пропозицією, а оцінці земельних ресурсів перешкоджає відсутність точних та достовірних даних. Дослідником виявлені фізичні, соціальні та економічні рушійні сили формування земельної політики, напрацьовано стратегії захисту та сталого використання земельних угідь [32, с. 737].

У ЄС розроблена Дорожня карта з ресурсоефективності, спрямована на стійкість європейської економіки, в якій використання обмежених земельних ресурсів для задоволення потреб людини - один з «інструментів для моніторингу та оцінки прогресу» [30, с. 69-73].

Зважаючи на те, що об'єкту дослідження - земельним ресурсам притаманні нові зв'язки, посилення політичного тиску щодо зняття мораторію на продаж землі, залучення України та сільського господарства у

глобальні процеси тощо виникає потреба посилення якості облікової інформації та її ролі в управлінні земельними ресурсами.

Мета статті - науково обґрунтувати посилення якості облікової інформації у сфері управління земельними ресурсами шляхом внесення пропозицій з розробки «стандарту управлінського обліку земельних ресурсів» та адаптації зарубіжної моделі обліку земельних потоків «Landflow» для вітчизняної практики.

Виклад основних результатів дослідження. Вивчення нормативно-правової бази щодо об'єктів земельних ресурсів, які використовуються у сільському господарстві (табл. 2). Систематизація об'єкта дослідження відповідно до нормативного поля засвідчує, що розмежування складових можливе за напрямками: визначення земельних ресурсів, вартість землі, якість землі, суб'єкти земельних відносин, земельні ресурси як об'єкт обліку, оподаткування, мораторій.

2. Об'єкти нормативного регулювання земельних ресурсів

Об'єкт регулювання	Нормативний акт	Зміст положень
Визначення земельних ресурсів	п. 1 ст. 1 гл. 1 розд. I Земельного кодексу України	Основне національне багатство, яке перебуває під особливою охороною держави
	ст. 22 Земельного кодексу України	Землями сільськогосподарського призначення визнаються землі, надані для виробництва сільськогосподарської продукції, здійснення сільськогосподарської науково-дослідної та навчальної діяльності, розміщення інфраструктури
Вартість (оцінка) землі	Закон України «Про оцінку земель»	Земля як об'єкт обліку обов'язково повинна мати грошову (експертну) оцінку
Якість землі	ст. 79 Земельного Кодексу та Закон України «Про оцінку земель»	Агрохімічна, біологічна та механічна характеристика частини земної поверхні зі встановленими межами, певним місцем розташування та визначеними щодо неї правами
	Національний стандарт 2 «Оцінка нерухомого майна»	Земельна ділянка під час проведення оцінки розглядається як частина земної поверхні і (або) простір над та під нею висотою і глибиною, що необхідні для здійснення земельних поліпшень
Суб'єкти земельних відносин	Земельний кодекс України	Фізичні та юридичні особи, що можуть мати право власності на землю: володіти, користуватися і розпоряджатися ділянками
Земельні ділянки як об'єкт обліку	ст. 1 Закону «Про бухгалтерський облік та фінзвітність»	Цьому об'єкту притаманні властивості активу підприємства
	п. 3 П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Ресурс, який контролюється підприємством, використання якого, як очікується, приведе до економічних вигод

Регулювання обліку	п. 55 МСБО 41 «Сільське господарство»	Підприємство має обліковувати сільськогосподарські земельні ділянки за правилами МСБО 16 «Основні засоби» або МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість»
Земельні ресурси в складі активів	П(С)БО 7 «Основні засоби»	Довгострокові активи, основні засоби - матеріальні активи, які утримують з метою їх використання, з очікуванням строком використання більше одного року
Орендовані земельні ресурси	МСБО 17 «Оренда»	Порядок відображення якості земельних ділянок залежить від виду оренди: фінансової або операційної
	п.4 П(С)БО 14 «Оренда»	Облік орендних операцій (операційна оренда) на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи»
Зміст об'єктів аналітичного обліку земельних ділянок	ст. 203 Земельного кодексу України	Облік кількості і якості земель, інформація про кожен земельну ділянку за площею, складом, видом
Оподаткування земельних ділянок	Додаток до Податкової декларації з ФСП	Відомості про наявність земельних ділянок
Мораторій на купівлю-продаж земель сільськогосподарського призначення	Закон «Про внесення змін до Земельного кодексу України»	Забороняється: внесення права на земельну частку (пай) до статутних капіталів; купівля-продаж земельних ділянок сільськогосподарського призначення крім вилучення їх для суспільних потреб; купівля-продаж або іншим способом відчуження і зміна цільового призначення

Джерело: Складено на основі [2, 14, 16].

Для бухгалтерського обліку земельні ресурси - господарський актив, тоді як для відносин власності - національне природне багатство. При цьому, за Т. Машковою, об'єктом обліку є лише окремі якісні характеристики земельних ділянок, що мають ознаки довгострокових ресурсів, є активами

та складовою основних засобів [13, с. 206], а решта характеристик не обліковуються. Разом із тим сучасне земельне законодавство потребує розширених показників для аналізу (табл. 3). Важлива з них - якість земельних ресурсів.

3. Законодавство з управління якістю земельних ресурсів України

Нормативний акт	Сфера регулювання
Деякі питання удосконалення управління у сфері використання та охорони земель сільськогосподарського призначення державної власності та розпорядження ними: постанова Кабінету Міністрів України від 7.06.2017 р. № 413	Реалізація державної земельної політики передбачає провадження органами державної влади діяльності у сфері земельних відносин, спрямованої на раціональне використання та охорону землі, забезпечення продовольчої безпеки країни і створення екологічно безпечних умов. Якість державної земельної політики визначається з урахуванням критеріїв згідно з рекомендаціями Продовольчої і сільськогосподарської організації ООН (ФАО)
Про реалізацію пілотного проекту щодо проведення моніторингу земельних відносин та внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України: постанова Кабінету Міністрів України від 23.08.2017 р. № 639	Зазначена система забезпечує органи виконавчої влади та місцевого самоврядування відповідними інформаційно-аналітичними матеріалами щодо розвитку земельних відносин і в кінцевому рахунку стане базою для розробки економічного механізму регулювання земельних відносин як на рівні держави, так і на рівні територіальних громад
Про затвердження Порядку використання Державної геодезичної референцної системи координат УСК-2000 при здійсненні робіт із землеустрою. Наказ Міністерства аграрної політики та продовольства України від 02.12.2016 р. № 509	Геодезична інформація - інформація про пункти Державної геодезичної мережі, яка включає опис їх центрів, місцезнаходження, значення координат, висот і вимірів, якими вони зв'язані із суміжними геодезичними пунктами Геодезична інформація, що є державною власністю, надається адміністратором банку геодезичних даних

Джерело: Перелік визначено на основі [17].

Згідно з нормативними документами, основними завданнями щодо управління якістю земельних ресурсів є: впровадження заasad стратегічного менеджменту в систему управління у сфері використання та охорони земель сільськогосподарського призначення державної власності; забезпечення оптимального використання земель, зокрема з урахуванням регіональних програм і планів розвитку територій, генеральних планів населених пунктів; підвищення рівня прозорості та публічності під час формування та реалізації державної земельної політики; під-

вищення рівня обізнаності населення, землевласників і землекористувачів щодо проблем деградації земель та сталого землекористування; запобігання деградаційним процесам ґрунтового покриву, підвищення рівня родючості ґрунтів; проведення рекультивації порушених земель.

Ці завдання виступають орієнтиром для розробки інформаційного забезпечення якості земельних ресурсів. Найважливіші показники, добір яких здійснено з метою формування стандарту управлінського обліку земельних ресурсів, наведено в табл. 4.

4. Показники моніторингу земельних відносин як складова стандарту управлінського обліку земельних ресурсів

Напрямок аналізу	Показник
<i>Базові характеристики</i>	Склад земель (за цільовим призначенням, угіддями та формою власності) Кількість землевласників та землекористувачів: фізичних, юридичних осіб Середній розмір зареєстрованих земельних ділянок (за формою власності та цільовим призначенням) Кількість об'єднаних територіальних громад та населених пунктів
<i>Оподаткування земельних ділянок</i>	Середня нормативна грошова оцінка земель та земельних ділянок (за цільовим призначенням та типом угідь): у межах за та за межами населених пунктів Загальна площа земель несільськогосподарського призначення (крім земель у межах населених пунктів), нормативна грошова оцінка яких проведена (за цільовим призначенням) Загальна площа земельних ділянок сільськогосподарського призначення, нормативна грошова оцінка яких проведена (виготовлена технічна документація з нормативної оцінки)
<i>Інша інформація про стан земельних відносин</i>	Землі, що надані в оренду шляхом проведення аукціонів Вартість проданих прав оренди Середній розмір річної орендної плати Землі, які продані із земель державної та комунальної власності у приватну (крім викупу земельних ділянок) шляхом проведення земельних торгів (за цільовим призначенням) Землі, права користування якими (емфітевзис, суперфіцій) продані шляхом проведення земельних торгів Земельні ділянки відумерлої спадщини

Джерело: Складено на основі постанови Кабінету Міністрів України від 23.08.2017 р. № 639 у частині Рекомендований перелік даних та показників, які подаються в процесі інформаційної взаємодії для проведення моніторингу земельних відносин.

Ці показники можуть бути покладені у систему моніторингу якості земельних ресурсів України на період дії мораторію та оцінки перспектив його відміни.

Крім того, відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 7 червня 2017 р. № 413 «Деякі питання удосконалення управління у сфері використання та охорони земель сільськогосподарського призначення державної власності та розпорядження ними» (див. табл. 3), згідно з рекомендаціями Європейської економічної комісії ООН з питань управління земельними ресурсами, для належного державного управління повинні бути здійсненні заходи щодо: визначення на

законодавчому рівні сутності землі, форм і характеру власності, форм користування і прав на землю, обмежень і зобов'язань, які повинні реєструватися; комерційного використання системи управління земельними ресурсами відповідно до довгострокової фінансової моделі, системи нормативно-правового регулювання та адміністративного управління, а також орієнтації системи управління земельними ресурсами на задоволення попиту споживачів; забезпечення прозорості діяльності системи управління земельними ресурсами, надійного, вільного, з низькими витратами доступу до земельної інформації всіх суб'єктів ринку; проведення

постійного моніторингу, оцінки та здійснення контролю за ефективністю, цілісністю і прозорістю системи управління земельними ресурсами з урахуванням показників, що відображають, зокрема, витрати коштів і часу на виконання кожної операції із землею, а також ступінь задоволення потреб.

Таким чином, наявність нових вимог до якості інформації бухгалтерського обліку земельних ресурсів зумовлює потребу розробки стандарту управлінського обліку земельних ресурсів, який би узагальнив нові нормативи інформаційного забезпечення управління земельними ресурсами на всіх рівнях.

Як відзначив Г. Кірейцев, земельні ресурси: не є результатом процесу праці, а продуктом природи; не замінюються іншими засобами виробництва; не можуть відтворюватися штучно, тому при її оцінці потрібне ви-

користання різних параметрів фізичного та інтелектуального потенціалу [10]. У міжнародній практиці управлінського обліку існують різні методи, з яких для вітчизняних реалій найприйнятніше запозичити облік витрат по функціях - activity based costing [28]. Досить слушно цю багатоаспектність оцінки інтерпретують інші автори, зазначаючи доцільність запровадження галузевого стандарту з бухгалтерського обліку земельних ділянок та земельних відносин [9, с. 143].

Крім можливості надання розгорнутої інформації щодо вартісної оцінки землі, стандарт має забезпечувати й іншою повноцінною інформацією. Його структура повинна опиратися на дані, які можна порівняти у міжнародному масштабі. Орієнтиром є показники табл. 1, а по країнах - рис. 1. Як правило, на увагу заслуговує найпрогресивніший досвід (Швейцарія, Нідерланди).

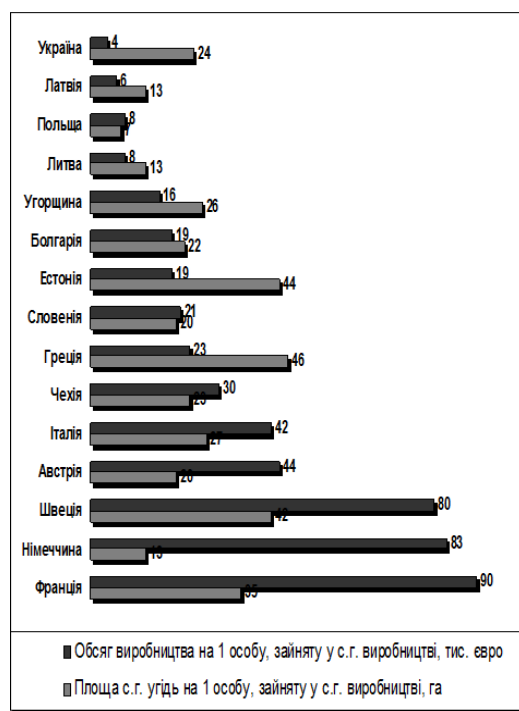
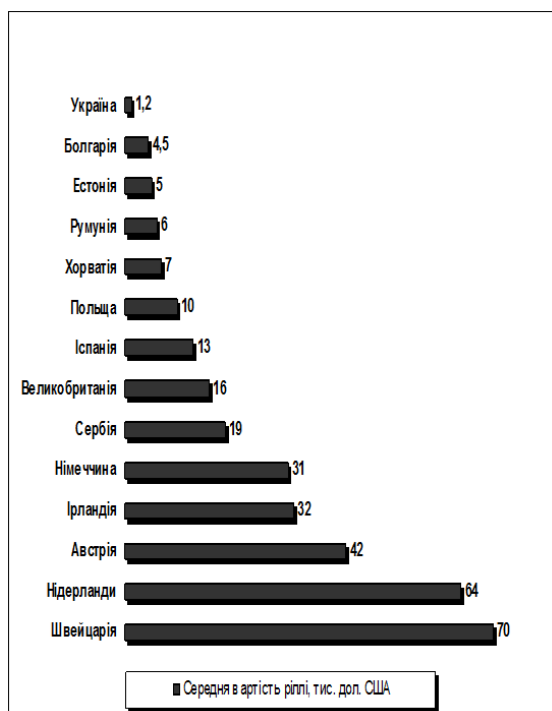


Рис. 1. Окремі показники стану використання земельних ресурсів в Україні та ЄС

Джерело: За даними Стратегії удосконалення механізму управління в сфері використання та охорони земель сільськогосподарського призначення державної власності та розпорядження ними. Постанова Кабінету Міністрів України від 7 червня 2017 р. № 413

Зокрема Швейцарія - приклад відкритого та високотехнологічного ринку сільськогосподарських активів у світовому масштабі. Хоча в агропромисловому комплексі зайнято лише 3,2 % населення, понад 50 % продуктів харчування місцеві, а вся земля приватна.

Особливий інтерес щодо зарубіжного досвіду становить використання земельних ресурсів як універсального засобу виміру національних та міждержавних балансів

стану сільськогосподарської, лісогосподарської та харчової галузей. Так, І. Перфекто, Д. Вандермер (I. Perfecto, J. Vandermeer) пропонують інформаційну агроекологічну матрицю як альтернативну модель збереження землі в умовах інтенсифікації сільського господарства (в умовах тропіків), очікуючи, що вона буде найбільш успішною в рамках малого агроекологічного виробництва [30].

Питання зв'язку просторової економетрії з інформацією вивчають М. Брейді, Е. Ірвін (M. Brady, E. Irwin) і зазначають, що висока доступність даних примусила науковців розширити діапазон досліджень до нових дисциплін, зокрема через розробку та застосування просторової теорії і методів з географії, економіки, економетрики, які найбільшою мірою адаптовані до дослідження моделей земельних ринків та змін землекористування, пов'язаних з економіко-екологічними системами [23, с. 487].

Зміни в землекористуванні в умовах глобалізації та обмеженості ресурсів вивчають Е. Ламбін та П. Мейфрейд (E. Lambin, P. Meuyfroidt). Для країн, що розвиваються, чітка політика та інновації можуть узгодити використання земельних ресурсів з обсягами виробництва продуктів харчування, а глобалізація - бути використаною для підвищення ефективності залучення земель. Для цього земельні ресурси досліджують та моделюють як відкриті системи з великими потоками товарів, людей та капіталу, з ув'язуванням місцевого землекористування до глобального [27].

Разом із тим А. Стотт, Р. Хейнс-Янг (A. Stott, R. Haines-Young) розвивають ідеї теорії та практики екологічного у межах бухгалтерського обліку, де об'єктом є система земель, інтенсивність їх використання та

біорізноманіття в контексті політики сталого розвитку. Основу такого бухгалтерського обліку розроблено робочою групою Європейської економічної комісії з питань довкілля та його обліку [31, с. 245].

Опираючись на дослідження Г. Фішера [26], яким розроблено гібридний метод обліку земельних потоків шляхом поєднання фізичного, екологічного, економічного та бухгалтерського обліку, була опрацьована можливість його застосування для України (рис. 2).

Модель обліку «LANDFLOW» (земельні потоки) використовують для розрахунків по конкретній країні для груп і сукупності товарних груп, що дозволяють формувати повний віртуальний земельний баланс сільськогосподарського виробництва. Вона складається з: обліку виробництва основних товарів, де враховується фактична фізична земля окремо для: I) землеробство (для первинної харчової, кормової продукції); II) пасовища (для годівлі тварин); III) лісові угіддя (ліс-кругляк). Інтенсивність земель визначається звітною інформацією про продуктивність (врожайність); обліку постачання, пов'язаного з торговими матрицями для переведення у фізичні величини земельних ділянок, доведення проміжних продуктів (корми, харчова переробка, торгівля) до кінцевого споживання.



Рис. 2. Модель обліку земельних потоків LANDFLOW та механізм її реалізації

Джерело: Складено на основі [26, с. 15].

Цей метод передбачає розгляд аграрного виробництва у кореляції зі споживанням продукції. При цьому інтенсивність використання земельних угідь залежить від вибору моделей споживання. Наприклад, Німеччина є чистим імпортером «віртуальних»

сільськогосподарських угідь, зі ступенем самоокупності 54%. Тобто майже половина земель, необхідних для задоволення внутрішнього попиту, розташована за межами Німеччини.

На думку М. Bruckner, незважаючи на те, що це нова галузь досліджень, методи дають змогу проектувати подальший розвиток, адже модель поєднує фізичні та грошові цінності, що дозволяє застосовувати аналітичні інструменти, такі як структурний та логічний аналіз при формуванні показника земельного потоку [24, с.50].

Модель обліку земельних потоків пропонує варіанти і дає чіткі рекомендації для подальшої розробки реальних і віртуальних методів врахування виробництва (біомаси) у взаємозв'язках обліку потоків землі. Це спонукає більш детально вести облік земельних ресурсів. У цьому дослідницькому проекті розроблені та розраховані на основі облікових даних глобальні показники використання площ на основі умовної площі виробництва біомаси. Результати показують, що основними є показники площі орних земель, пасовищ і лісів. По суті, дослідниками представлений новий метод обліку, заснований на врахуванні характеристик земельних ділянок як за фізичними, так і продуктивними (за вирощеною продукцією) показниками, з використанням глобального узгодженого підходу і поєднання фізичного та еколого-економічного обліку.

На нашу думку, метод може бути використаний для забезпечення інформацією макrorівня та включення України у систему показників міжнародних порівнянь віртуальних земельних потоків.

Отже, стандарт управлінського обліку земельних ресурсів має не обмежуватися рамками суто бухгалтерського обліку, а системно забезпечувати даними про земельні ділянки на рівні окремих господарств, територій, регіонів та держави для формування балансу земельних потоків. Проте основою такого стандарту мають бути класичні інформаційні облікові характеристики. Зокрема, беручи за основу вже усталені завдання бухгалтерського обліку земельних ресурсів, а також досліджені раніше питання земельних ресурсів та якості обліку [15, 16], розглянемо можливу структуру стандарту (рис. 3).

Обліково-інформаційне забезпечення управління земельними ресурсами передбачає необхідність врахування багатокритеріальних потреб користувачів. Має бути створена інформаційна база як традиційних завдань обліку (фізичного стану земельної ділянки, здійснених агротехнічних заходів; грошової

оцінки землі за різними критеріями і на різні потреби (нормативна, номінальна, справедлива, ринкова); чітке документальне оформлення та своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з прийманням на баланс, передачею та використанням земельних ресурсів; відображення та контроль за наявністю та рухом коштів, призначених для цільового фінансування витрат щодо покращення землі; накопичення відповідної інформації про власні та залучені земельні ресурси сільськогосподарських підприємств та правильне відображення їх при складанні відповідної бухгалтерської звітності [13]), так і нових завдань із визначення: нормативних вимог та прав власності, обліку економічних характеристик, обліку інших параметрів, наведених на рис. 3. Також мають бути визначені межі та портали переходу інформації між видами обліку та звітністю за ними.

Розширення аналітичного обліку земельних ресурсів до стандарту управлінського обліку необхідне й для врахування очікувань сільськогосподарських підприємств щодо перспектив розвитку їх ділової активності за даними, які через анкетування збирає Державна служба статистики України [3].

Зокрема, за період з 2010 по 2018 рік встановлено, що перешкодою діяльності вважають стан фінансування 28% господарств, тоді як погодних умов - 30%, тобто за важливістю ці фактори рівні. За наведеними на сайті даними станом на початок жовтня 2018 р. найбільша кількість підприємств (40%) у 2018 р. вважає, що їхню діяльність нічого не стримує, тоді як у 2010 р. таких виявилось лише 10%. У групу ризику віднесено переважно погодні умови, фінансові обмеження - 30% підприємств у 2018 р. проти 5% у 2010 р. За цими показниками можна передбачити, що у 2010 р. ситуація з фінансами була стабільніша, а у 2018 р. через системні кризи відчувається їх нестача, тоді як ризик від природних факторів на початок 2010 р. був визнаний менше 20% опитуваних. Зазначене ще раз підкреслює необхідність обґрунтованої оцінки земельних ресурсів - як у балансі, так і в ринковому середовищі, як фактора, що формується погодними умовами (в анкетуванні немає показника індексу очікувань безпосередньо щодо землі).

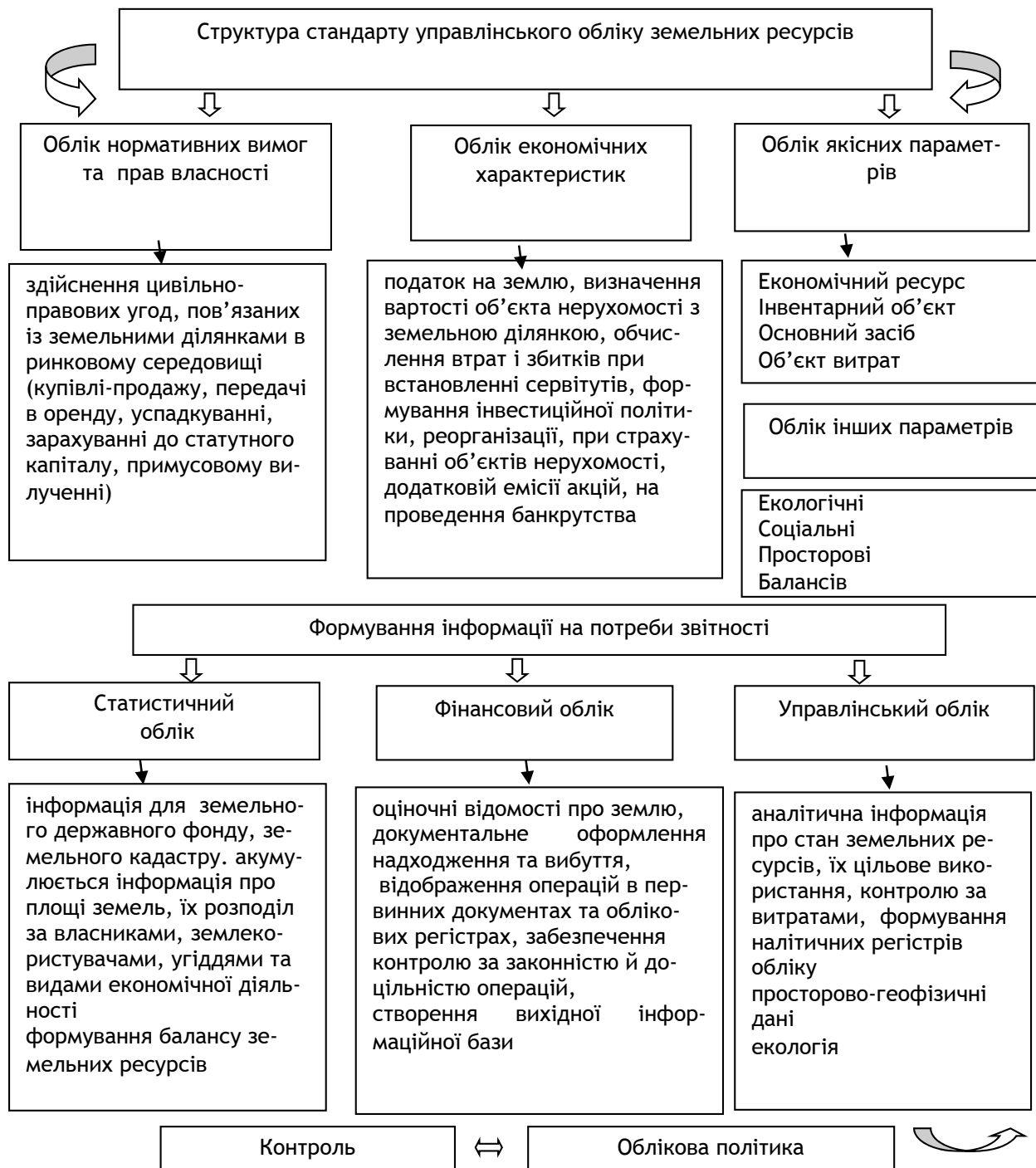


Рис. 3. Структурні складові стандарту управлінського обліку земельних ресурсів

Джерело: Складено на основі [1, 13, 21-23, 30].

Розглянуті напрями (нормативні вимоги законодавства стосовно управління земельними ресурсами, визнані потреби управління різних рівнів через показники моніторингу земельних відносин, дані, які необхідно порівнювати у міжнародному масштабі) у загальному формують контур стандарту управлінського обліку земельних ресурсів.

Висновки. У дослідженні аргументовано необхідність посилення якості облікової інформації щодо земельних ресурсів в Украї-

ні. Для цього визначено вузькі місця, які перешкоджають наближенню теорії до вітчизняної та міжнародної практики, шляхом аналізу показників стану земельних ресурсів України та країн ЄС.

Обґрунтовано ідею щодо необхідності формування стандарту управлінського обліку земельних ресурсів, для чого систематизовано споживчі властивості інформації стосовно землі як природного, просторового, екологічного ресурсу, насамперед через

установлену систему нормативних показників моніторингу її якості.

Розкрито суть терміна «модель обліку земельних потоків», що використовується зарубіжними вченими, у якій розкрито основи балансової моделі обліку земельних потоків «Landflow». Згідно зі споживчими властивостями інформації, окреслено систему показників якості, відповідно до прийнятого нормативного забезпечення у ЄС та запропоновано напрями її адаптації для вітчизняної практики.

Враховано також інформаційні потреби користувачів при прийнятті рішень щодо перспектив діяльності та впливу факторів на неї.

Список бібліографічних посилань

1. Белінська С. М. Методичні аспекти оцінки земельних ресурсів для цілей бухгалтерського обліку. *Ефективна економіка*. 2015. № 3. URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3915>.
2. Гиренко І. В. Науково-практичний коментар Земельного кодексу України. Київ : Центр навчальної літератури, 2018. 688 с.
3. Державна служба статистики України. URL : <http://ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 23.09.2018).
4. 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. Вип. 1(56). С. 37-47.
5. Ільчак О. В. Методика оцінки земельних ділянок сільськогосподарського призначення для потреб бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Серія: Економічні науки*. 2015. Вип. 28. Ч. 2. С. 180-183.
6. Калетнік Г. Запровадження довготермінової оренди і спрощення процедури пролонгації договору оренди землі сприятимуть розвитку сільгоспвиробництва. *Землевпорядний вісник*. 2014. № 6. С. 6-7.
7. Калетнік Г. М., Підлипна М. П., Янович В. П. Геоінформаційний метод дистанційного зонування землі на базі програмного забезпечення erdas imagine. *Техніка, енергетика, транспорт АПК*. 2016. № 2. С. 5-11.
8. Калетнік Г. М., Козловський С. В., Ціхановська В. М. Перспективи розвитку земельних відносин та ринку землі в Україні. *Агросвіт*. 2012. № 12. С. 2-6.
9. Кітайчук Т.Г., Мудрик Ю.М. Особливості обліку землі та земельних відносин. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2013. № 2. С. 137-143.
10. Кірейцев Г. Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2007. 236 с.
11. Коваль Л.В. Облік земель сільськогосподарського призначення через призму чинної методології. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики : всеукраїнський науково-виробничий журнал / Вінниць. нац. аграрний ун-т. Вінниця*, 2017. № 7 (23). С. 83-92.
12. Малюга Н. М., Замула І. В. Методологічні засади бухгалтерського обліку складових природно-ресурсного потенціалу : історико-правові передумови. *Вісник економічної науки України*. 2011. № 2(21). С. 112-118.
13. Машкова Т. В. Облік якості земельних ресурсів: концептуальний підхід // *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес*. 2012. Вип. 169. С. 206-210.

Таким чином встановлено, що підхід до якості облікової інформації у вирішенні питань обліку земельних ресурсів ґрунтується на етапах: структуризація характеристик облікової інформації, визначення ступеня відповідності її якісних характеристик еталонним показникам, розрахунок базового показника якості облікової інформації, формування показників моніторингу для різних рівнів управління земельними ресурсами.

Пропозиції щодо поліпшення якості обліку земельних ресурсів можуть бути використані у законодавстві при формуванні методики оцінки, обліку земель та удосконаленні чинного земельного законодавства.

References

1. Belinska, S.M. (2015). Metodichni aspekty otsinky zemelnykh resursiv dlia tsilei bukhgalterskoho obliku [Methodological aspects of land resource assessment for accounting purposes]. *Effective economy*, 3 [In Ukrainian].
2. Hyrenko, I.V. (2018). *Naukovo-praktychnyi komentar Zemelnogo kodeksu Ukrainy [Scientific and practical comment of the Land Code of Ukraine]*. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury [In Ukrainian].
3. Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy [State Statistics Service of Ukraine]. Retrieved from: <http://ukrstat.gov.ua> [In Ukrainian].
4. Zhuk, V.M. (2012). Priorytetnist oblikovo-finansovoi skladovoi u zaluchenni zemel silskohospodarskoho pryznachennia do ekonomichnoho oborotu [Priority of accounting and financial component in attracting agricultural land to economic turnover]. *Zbirnyk naukovykh prats Vinnytskoho natsionalnogo ahrarnoho universytetu. Serii: Ekonomichni nauky. Vinnytsia: VNAU, 1(56)*, pp. 37-47 [In Ukrainian].
5. Ilchak, O.V. (2015). Metodyka otsinky zemelnykh dilianok silskohospodarskoho pryznachennia dlia potreb bukhgalterskoho obliku [The method of estimation of agricultural land for accounting purposes]. *Naukovyi visnyk Bukovynskoho derzhavnogo finansovo-ekonomichnoho universytetu. Ekonomichni nauky, 28, Part 2*, pp. 180-183 [In Ukrainian].
6. Kaletnik, H. (2014). Zaprovadzhennia dovhoterminovoi orendy i sproshchennia protsedury prolonhatsii dohovoru orendy zemli spriyatymut rozvytku silhospvyrobnytstva [Introduction of long-term lease and simplification of the procedure for prolonging the land lease agreement will promote the development of agricultural production]. *Zemlevporiadnyi visnyk, 6*, pp. 6-7 [In Ukrainian].
7. Kaletnik, H.M., Pidlypna, M.P., & Yanovych, V.P. (2016). Heoinformatsiinyi metod dystantsinoho zonuвання zemli na bazi programnogo zabezpechennia erdas imagine [Geoinformation method of remote zoning of land on the basis of software erdas imagine]. *Tekhnika, enerhetyka, transport APK, 2*, pp. 5-11 [In Ukrainian].
8. Kaletnik, H.M., Kozlovskiy, S.V., & Tsikhanovska, V.M. (2012). Perspektyvy rozvytku zemelnykh vidnosyn ta rynku zemli v Ukraini [Prospects for the development of land relations and the land market in Ukraine]. *Ahrosvit, 12*, pp. 2-6 [In Ukrainian].
9. Kytaichuk, T.H. & Mudryk, Yu.M. (2013). Osoblyvosti obliku zemli ta zemelnykh vidnosyn [Features of land registration and land relations]. *Zb. nauk. prats Tavriisk. derzh. aho- tekhnoloh. un-tu (ekonomichni nauky), 2*, pp. 137-143 [In Ukrainian].
10. Kireitsev, H.H. (2007). *Rozvytok bukhgalterskoho obliku: teoriia, profesiia, mizhpredmetni zvyazky : monohrafiia [Development of accounting: theory, profession, interpersonal relations: monograph]*. Zhytomyr: ZhDTU [In Ukrainian].

14. Остапчук С. М. Стандартизація бухгалтерського обліку земель сільськогосподарського призначення. *Облік і фінанси*. 2012. № 3. С. 71-62.
15. Правдюк Н. Л., Плахтій Т. Ф. Необхідність оцінки якості фінансової звітності. *Облік і фінанси*. 2017. № 3. С. 52-58.
16. Правдюк Н. Л., Правдюк М. В. Якість облікової інформації: сутність та методика оцінки. *Облік і фінанси*. 2016. № 2. С. 57-63.
17. Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2018 році. Аналітична доповідь до щорічного послання Президента України до Верховної Ради України. URL : [http://www.niss.gov.ua/public/file/analit_dopovid_poslannya_2018_final%20\(2\)\(1\).pdf](http://www.niss.gov.ua/public/file/analit_dopovid_poslannya_2018_final%20(2)(1).pdf) (дата звернення: 23.09.2018).
18. Рекомендації з організації обліку та оцінки земель на підприємствах АПК / за ред. А. М. Третяка, В. М. Жука. *Облік і фінанси АПК*. 2005. № 3. С. 135-206.
19. Саблук П. Т. Земельна реформа: терниста дорога від старту до фінішу. *Урядовий кур'єр*. 2004. № 5. С. 10-15.
20. Сисак Е. О. Бухгалтерський облік земельних ресурсів: міжнародний та національний досвід. *Науковий вісник Ужгородського національного університету: Сер. Економіка*. 2010. С. 93-96.
21. Томчук О. Ф., Федоришина Л. І. Документальне відображення земельних ділянок у системі обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 1. С. 112-122.
22. Ціцька Н., Брик Г., Поверляк Т. Облік і оцінка земель сільськогосподарського призначення в сучасних умовах. *Аграрна економіка*. 2016. Т. 9. № 3-4.
23. Brady M., Irwin E. Accounting for spatial effects in economic models of land use: recent developments and challenges ahead. *Environmental and Resource Economics*. 2011. Vol. 48. Issue 3. P. 487-509.
24. Bruckner M. et al. Review of land flow accounting methods and recommendations for further development. 2017.
25. Feng L. The Institutional Arrangements and the Quality of Accounting Information: A Case Study [J]. *Accounting Research*. 2001. Vol. 7. P. 001.
26. Fischer G. et al. Quantifying the land footprint of Germany and the EU using a hybrid accounting model. 2017.
27. Lambin E. F., Meyfroidt P. Global land use change, economic globalization, and the looming land scarcity. *Proceedings of the National Academy of Sciences*. 2011. Vol. 108. Issue 9. P. 3465-3472.
28. Langfield-Smith K. et al. Management accounting: Information for creating and managing value. McGraw-Hill Education Australia, 2017.
29. Panitz K., Sauer A., Waschkowitz C. Qualitätsmanagement im Reporting. *Controlling*. 2010. Issue 2. P. 531-537.
30. Perfecto I., Vandermeer J. The agroecological matrix as alternative to the land-sparing/agriculture intensification model. *Proceedings of the National Academy of Sciences*. 2010. P. 200905455.
31. Stott A., Haines-Young R. Linking land cover, intensity of use and botanical diversity in an accounting framework in the UK. *Environmental accounting in theory and practice*. - Springer, Dordrecht, 1998. P. 245-260.
32. Wang J. et al. Land-use changes and policy dimension driving forces in China: Present, trend and future. *Land use policy*. 2012. Vol. 29. Issue 4. P. 737-749.
11. Koval, L.V. (2017). Oblik zemel silskohospodarskoho pryznachennia cherez pryzmu chynnoi metodologii [Accounting for agricultural land through the prism of the current methodology]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky : vseukrainskyi naukovo-vyrobnychy zhurnal Vinnyts. nats. ahrarnyi un-t. Vinnytsia*, 7 (23), pp. 83-92 [In Ukrainian].
12. Maluha, N.M. & Zamula, I.V. (2011). Metodolohichni zasady bukhgalterskoho obliku skladovykh pryrodno-resursnoho potentsialu : istoryko-pravovi peredumovy [Methodological principles of accounting of components of natural resource potential: historical and legal preconditions]. *Visnyk ekonomichnoi nauky Ukrainy*, 2(21), pp. 112-118 [In Ukrainian].
13. Mashkova, T.V. (2012). Oblik yakosti zemelnykh resursiv: kontseptualnyi pidkhid [Land resources quality: a conceptual approach]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoho universytetu bioresursiv i pryrodokorystuvannia Ukrainy. Seriya: Ekonomika, ahrarnyi menedzhment, biznes*, 169, pp. 206-210 [In Ukrainian].
14. Ostapchuk, S.M. (2012). Standartyzatsiia bukhgalterskoho obliku zemel silskohospodarskoho pryznachennia [Standardization of accounting of agricultural land]. *Oblik i finansy*, 3, pp. 71-62 [In Ukrainian].
15. Pravdiuk, N.L. & Plakhtii, T.F. (2017). Neobkhdnist otsinky yakosti finansovoi zvitnosti [The need to assess the quality of financial reporting]. *Oblik i finansy*, 3, pp. 52-58 [In Ukrainian].
16. Pravdiuk, N.L. & Pravdiuk, M.V. (2016). Yakist oblikovoi informatsii: sutnist ta metodyka otsinky [Quality of accounting information: the essence and methods of evaluation]. *Oblik i finansy*, 2, pp. 57-63 [In Ukrainian].
17. Pro vnutrishnie ta zovnishnie stanovyshche Ukrainy v 2018 rotsi: analitychna dopovid do shchorichnoho poslannia prezydenta Ukrainy do Verkhovnoi Rady Ukrainy [On the internal and external situation of Ukraine in 2018: An analytical report to the annual message of the President of Ukraine to the Verkhovna Rada of Ukraine]. Retrieved from: [http://www.niss.gov.ua/public/file/analit_dopovid_poslannya_2018_final%20\(2\)\(1\).pdf](http://www.niss.gov.ua/public/file/analit_dopovid_poslannya_2018_final%20(2)(1).pdf) [In Ukrainian].
18. Tretiak, A.M. & Zhuk, V.M. (Eds.) (2005). Rekomendatsii z orhanizatsii obliku ta otsinky zemel na pidpriemstvakh APK [Recommendations on the organization of land acquisition and valuation at agricultural enterprises]. *Oblik i finansy APK*, 3, pp. 135-206 [In Ukrainian].
19. Sabluk, P.T. (2004). Zemelna reforma: ternysta doroha vid startu do finishu [Land reform: a thorny road from start to finish]. *Uriadovyi kurier*, 5, pp. 10-15 [In Ukrainian].
20. Sysak, E.O. (2010). Bukhgalterskyi oblik zemelnykh resursiv: mizhnarodnyi ta natsionalnyi dosvid [Land resources accounting: international and national experience]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho nats. universytetu: Ser.: Ekonomika*, pp. 93-96 [In Ukrainian].
21. Tomchuk, O.F. & Fedoryshyna, L.I. (2017). Dokumentalne vidobrazhennia zemelnykh dilianok u systemi obliku [Documentation of land plots in the accounting system]. *Ekonomika. Finansy. Menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky*, 1, pp. 112- 122 [In Ukrainian].
22. Tsitska, N., Bryk, H., & Poverliak, T. (2016). Oblik i otsinka zemel silskohospodarskoho pryznachennia v suchasnykh umovakh [Accounting and estimation of agricultural lands in modern conditions]. *Ahrarna ekonomika*, 9, pp. 3-4 [In Ukrainian].
23. Brady, M. & Irwin, E. (2011). Accounting for spatial effects in economic models of land use: recent developments and challenges ahead. *Environmental and Resource Economics*, 48(3), pp. 487-509 [In English].
24. Bruckner, M., Giljum, S., Fischer, G., & Tramberend, S. (2017). *Review of land flow accounting methods and recommendations for further development* [In English].
25. Feng, L. (2001). The institutional arrangements and the quality of accounting information: a case study [J]. *Accounting Research*, 7, p. 001 [In English].
26. Fischer, G., Tramberend, S., Bruckner, M., & Lieber, M. (2017). *Quantifying the land footprint of Germany and the EU using a hybrid accounting model* [In English].

27. Lambin, E.F. & Meyfroidt, P. (2011). Global land use change, economic globalization, and the looming land scarcity. *Proceedings of the National Academy of Sciences*, 108(9), pp. 3465-3472 [In English].

28. Panitz, K. (2010). Qualitätsmanagement im Reporting. *Controlling*, 2, pp. 531-537 [In German].

29. Langfield-Smith, K., Smith, D., Andon, P., Hilton, R., & Thorne, H. (2017). *Management accounting: information for creating and managing value*. McGraw-Hill Education Australia [In English].

30. Perfecto, I. & Vandermeer, J. (2010). The agroecological matrix as alternative to the land-sparing/agriculture intensification model. *Proceedings of the National Academy of Sciences*, p. 200905455 [In English].

31. Stott, A. & Haines-Young, R. (1998). Linking land cover, intensity of use and botanical diversity in an accounting framework in the UK. *Springer, Dordrecht: Environmental accounting in theory and practice*, pp. 245-260 [In English].

32. Wang, J., Chen, Y., Shao, X., Zhang, Y., & Cao, Y. (2012). Land-use changes and policy dimension driving forces in China: Present, trend and future. *Land use policy*, 29(4), pp. 737-749 [In English].

Pravdyuk N.L., Pravdyuk A.L. Strengthening of the quality norms for accounting information and its role in land resources management

The purpose of the article is to scientifically justify quality improvement in accounting information in the field of land resources management by introducing proposals for development of "standard management accounting of land resources" and adaptation of the foreign "land flow" accounting model in domestic practice.

Research methods. In the research process have been used the following scientific methods: general scientific methods adopted in the theory of accounting; the systematic approach for daily generalization of normative regulation of land resources; the modelling method for studying a quality of accounting information on land resources and their users' needs; the method of interdependence for determining quality of information and efficiency of resources use in agriculture; the logical method for shaping the structure of the standard of management accounting of land resources; the method of generalization for adapting foreign experience in formation of a model of land flow accounting.

Research results. Necessity of enhancing quality of accounting information on land resources in Ukraine has been explored, and bottlenecks of the theory approaching to domestic and international practice have been identified. The idea of necessity of forming a standard for management accounting of land resources has been substantiated. For this purpose, consumer properties of information on land as a natural resource have been systematized, a system of normative indicators of its quality has been investigated. Information needs of users have been determined in decisions taken regarding land plots and formation of monitoring indicators for land resources management. An essence of a term "land flow accounting model", used by foreign scientists, has been revealed and directions for its adaptation in domestic practice have been offered.

Elements of scientific novelty. Range of problem issues of normative regulation of land resources has been determined, and approaches to solving scientific problems of quality improving of accounting information have been specified. Indicators for land quality monitoring for use in management accounting have been adapted. It has been proposed an idea and structure of standard for management accounting of land resources, as well as bases for balance model of land flow accounting "land flow".

Practical significance. Proposals to improve quality of accounting information and its role in land management can be used to form a standard management accounting of land resources. *Tabl.: 4. Figs.: 3. Refs.: 32.*

Keywords: quality of accounting information; land resources; agriculture; standard for management accounting of land resources; indicators of land resources monitoring; "land flow" accounting model.

Pravdiuk Nataliia Leonidivna - doctor of economic sciences, professor of the accounting department, Vinnytsia National Agrarian University (3, Soniachna st., Vinnytsya)
E-mail: npravduyk@gmail.com

Pravdiuk Andrii Leonidovych - doctor of juridical sciences, associate professor (docent) of the law department, Vinnytsia National Agrarian University (3, Soniachna st., Vinnytsya)
E-mail: a.pravduyk@gmail.com

Правдюк Н.Л., Правдюк А.Л. Ужесточение нормативов качества учётной информации и её роли в управлении земельными ресурсами

Цель статьи - научно обосновать усиление качества учётной информации в сфере управления земельными ресурсами путем внесения предложений по разработке «стандарта управленческого учета земельных ресурсов» и адаптации зарубежной модели учета земельных потоков «Landflow» для отечественной практики.

Методика исследования. Используются общенаучные методы, принятые в теории бухгалтерского учета, системный подход для обобщения нормативного регулирования земельных ресурсов; метод моделирования при изучении качества учётной информации по земельным ресурсам и потребностей пользователей в ней; метод взаимозависимости при определении качества информации и эффективности использования ресурсов в сельском хозяйстве, логический метод при формировании структуры стандарта управленческого учета земельных ресурсов, метод обобщения при адаптации зарубежного опыта по формированию модели учета земельных потоков.

Результаты исследования. Проанализированы потребности усиления качества учётной информации по земельным ресурсам в Украине и определены узкие места приближения теории к отечественной и международной практикам. Обоснована идея о необходимости формирования стандарта управленческого учета земельных ресурсов. Для этого систематизированы потребительские свойства информации относительно земли как природного ресурса, исследована система нормативных показателей ее качества. Определены информационные потребности пользователей при принятии решений по земельным участкам и формирования показателей мониторинга для управления земельными ресурсами. Раскрыта

суть термина «модель учёта земельных потоков», используемой зарубежными учёными, и предложены пути её адаптации для отечественной практики.

Элементы научной новизны. Определен круг проблемных вопросов нормативного регулирования земельных ресурсов, уточнены подходы к решению научных задач усиления качества учетной информации, адаптированы показатели мониторинга качества земельных угодий к использованию в управленческом учете, предложены идея и структура стандарта управленческого учета земельных ресурсов, раскрыты основы балансовой модели учета земельных потоков «Landflow».

Практическая значимость. Предложения по усилению качества учетной информации и ее роли в управлении земельными ресурсами могут быть использованы при формировании стандарта управленческого учета земельных ресурсов. Табл.: 4. Илл.: 3. Библиогр.: 32.

Ключевые слова: качество учетной информации; земельные ресурсы; сельское хозяйство; стандарт управленческого учета земельных ресурсов; показатели мониторинга земельных ресурсов; модель учёта земельных потоков «Landflow».

Правдюк Наталия Леонидовна - доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учёта, Винницкий национальный аграрный университет (г. Винница, ул. Солнечная, 3)

E-mail: npravduyk@gmail.com

Правдюк Андрей Леонидович - кандидат юридических наук, доцент кафедры права, Винницкий национальный аграрный университет (г. Винница, ул. Солнечная, 3)

E-mail: a.ppravduyk@gmail.com

Стаття надійшла до редакції 02.10.2018 р.

Фахове рецензування: 10.10.2018 р.

Бібліографічний опис для цитування:

Правдюк Н. Л., Правдюк А. Л. Посилення нормативів якості облікової інформації та її ролі в управлінні земельними ресурсами. *Економіка АПК*. 2018. № 10. С. 26 – 39.

* * *

Новини АПК

Україна та Франція визначили пріоритети кооперації в сфері АПК на наступний рік

На сьогодні Франція входить у ТОП-6 країн ЄС за вартістю зовнішньоторговельного обігу товарами АПК з Україною. Диверсифікація двосторонньої торгівлі та розвиток співпраці за визначеними пріоритетними проектами були обговорені під час четвертого засідання українсько-французької робочої групи з питань сільського господарства 23 жовтня ц.р. в м. Париж.

Українську сторону Робочої групи очолила заступник Міністра аграрної політики та продовольства України з питань євроінтеграції Ольга Трофімцева, французьку - Генеральний директор генерального управління економічної та екологічної ефективності підприємств (DGPE) Валері Метріш-Еке.

«Сьогодні Франція займає шосте місце серед країн ЄС з найбільшою часткою зовнішньоторговельного обігу агропродовольчої продукції з Україною. Окрім можливостей для збільшення цих показників, диверсифікації структури торгівлі, наші країни мають багато перспективних напрямів для співпраці в АПК. Йдеться про виробництво та сертифікацію насіння відповідно до міжнародних норм і стандартів, розвиток галузі тваринництва, дослідження секторів ринку, зокрема, в рамках встановленого співробітництва з агенцією ФрансАгріМер та інше», - зазначила Ольга Трофімцева.

Вона додала, що всі ці напрями для подальшої співпраці в АПК країн були включені до спільної заяви, підписаної сторонами за результатами засідання четвертої українсько-французької робочої групи.

Окрім того, для подальшого партнерства в галузі між країнами були визначені такі пріоритетні напрями: розвиток інновацій та технологій в аграрному секторі через проекти, що реалізуються приватним сектором та операторів інноваційної діяльності, структуризація галузі виноградарства та виноробства на основі французького досвіду, розвиток виробництва продукції із захищеними географічними зазначеннями, зокрема, через спільну роботу в програмі технічної допомоги Європейського Союзу «Підтримка розвитку системи географічних зазначень».

Довідково. За результатами 8 місяців 2018 року експорт української сільськогосподарської продукції до Франції становив \$170,6 млн. Ключові товари: залишки та відходи харчової промисловості - \$57,1 млн, олія - \$54,2 млн, насіння олійних культур - \$39,03 млн, плоди горіхи та цедра - \$10,9 млн, риби - \$3,5 млн, казеїн та альбуміни - \$1,6 млн. Експорт французької сільськогосподарської продукції до України становив - \$173,8 млн. Ключові товари: насіння олійних товарів - \$41,2 млн, зернові злаки - \$28,8 млн, вина - \$12,4 млн, залишки та відходи харчової промисловості - \$14,1 млн, ефірні масла - \$ 24,6 млн, сири і йогурти - \$6,2 млн, різні інші харчові продукти - \$7,7 млн.

Прес-служба Мінагрополітики