

УНИВЕРСИТЕТ ЗА НАЦИОНАЛНО И СВЕТОВНО СТОПАНСТВО – БЪЛГАРИЯ
ФИНАНСОВО-СЧЕТОВОДЕН ФАКУЛТЕТ
ВИСШЕ УЧИЛИЩЕ ПО ЗАСТРАХОВАНЕ И ФИНАНСИ – БЪЛГАРИЯ
ЛУЦКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ – УКРАИНА
ПОЛТАВСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ ЭКОНОМИКИ И ТОРГОВЛИ – УКРАИНА
ФАКУЛТЕТ ПО ИКОНОМИКА НА УНИВЕРСИТЕТА НА ГР. СПЛИТ – Р ХЪРВАТСКА
ДЕПАРТАМЕНТ ПО МЕНИДЖМЪНТ НА УНИВЕРСИТЕТА НА ГР. БОЛОНЯ – ИТАЛИЯ
ТЕХНОЛОГИЧЕН УНИВЕРСИТЕТ НА ГР. ЛОДЗК – ПОЛША

ИКОНОМИКАТА НА БЪЛГАРИЯ И ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ В ГЛОБАЛНИЯ СВЯТ

Колективна монография

София,
2019

Настоящата колективна монография е издадена по проект, финансиран от Фонд "Научни изследвания" на УНСС по договор № НИД НП – 7/2018 г.

Научна редколегия: проф. д-р Снежана Башева – УНСС
проф. Джанфранко Каподалио – университет на гр. Болоня, Италия
проф. д-р Маргарита Александрова – УНСС
проф. д-р Огнян Симеонов – УНСС
проф. д-р Румяна Пожаревска – УНСС
доц. д-р Григорий Вазов – ВУЗФ
доц. к.э.н. Чудовец В. Васильович – ЛНТУ, Украйна
доц. д-р Пресияна Ненкова – УНСС
доц. д-р Олег Димов – УНСС
доц. д-р Силвия Трифонова – УНСС
доц. д-р Мариана Михайлова – УНСС
доц. д-р Камелия Савова-Симеонова – УНСС

Рецензенти: проф. д-р Стоян Стоянов, катедра "Счетоводство и анализ", УНСС
проф. д-р Виржиния Желязкова, ВУЗФ

Всички права са запазени! Не се разрешават копиране, възпроизвеждане и разпространение на книги или на части от тях по какъвто и да е начин без писменото разрешение на Издателски комплекс – УНСС.

Авторите носят пълна отговорност за оригиналността на произведението, както и за грешки, допуснати по тяхна вина.

© Колектив

© ИЗДАТЕЛСКИ КОМПЛЕКС – УНСС

Изп. директор: Веселин Ангелов, тел. 81-95-251
Зам. изп. директор: Стефан Власев, тел. 81-95-551
Гл. редактор: Лилия Даскалова, тел. 81-95-564

УНИВЕРСИТЕТ ЗА НАЦИОНАЛНО И СВЕТОВНО СТОПАНСТВО
София, Студентски град "Христо Ботев"

UNIVERSITY OF NATIONAL AND WORLD ECONOMY – BULGARIA
FACULTY OF FINANCE AND ACCOUNTANCY
HIGHER SCHOOL OF INSURANCE AND FINANCE – BULGARIA
LUTSK NATIONAL TECHNICAL UNIVERSITY – UKRAINE
POLTAVA UNIVERSITY OF ECONOMICS AND TRADE – UKRAINE
FACULTY OF ECONOMICS OF UNIVERSITY OF SPLIT – CROATIA
DEPARTMENT OF MANAGEMENT OF BOLOGNA UNIVERSITY – ITALY
LODZ UNIVERSITY OF TECHNOLOGY – POLAND

**THE ECONOMY OF BULGARIA AND THE EUROPEAN UNION
IN THE DIGITAL WORD**

Collective Monographs of Scientific Articles

Sofia,
2019

Scientific Editorial Board: Prof. Dr. Snejana Basheva- UNWE
Prof. Gianfranco Capodaglio –University of Bologna, Italy
Prof. Dr. Margarita Aleksandrova- UNWE
Prof. Dr. Ognian Simeonov-UNWE
Prof. Dr. Rumiana Pojarevska-UNWE
Assoc. Prof. Dr. Grigorii Vazov- HSIF
доц. к.э.н. Чудовец В. Васильович – Lutsk NTU, Ukraine
Assoc. Prof. Dr. Pressiana Nenkova – UNWE
Assoc. Prof. Dr. Oleg Dimov-UNWE
Assoc. Prof. Dr. Silvia Trifonova-UNWE
Assoc. Prof. Dr. Mariana Mihaylova-UNWE
Assoc. Prof. Dr. Kamelia Savova – Simeonova-UNWE

Reviewers: Prof. Dr. Stoyan Stoyanov, Department of Accountancy and Analysis, UNWE
Prof. Dr. Virginia Jeliaskova, Higher School of Insurance and Finance

СЪДЪРЖАНИЕ

CONTENT

ТЕМАТИЧНО НАПРАВЛЕНИЕ "МЕНИДЖМЪНТ, МАРКЕТИНГ И ПРЕДПРИЕМАЧЕСТВО, КОРПОРАТИВЕН КОНТРОЛ И РАЗВИТИЕ НА БИЗНЕСА В БЪЛГАРИЯ И В ЕС"

THEMATIC SECTION "MANAGEMENT, MARKETING AND ENTREPRENEURSHIP, CORPORATE CONTROL AND BUSINESS DEVELOPMENT IN BULGARIA AND IN THE EU"

ПРОЦЕС НА УПРАВЛЕНИЕ НА ПРОЕКТНОТО ПОРТФОЛИО – ПРЕДПОСТАВКИ, ЕТАПИ, РЕЗУЛТАТИ	15
проф. д-р Матилда Александрова, УНСС – София, катедра "Управление"	
ВНЕШНЕТОРГОВЫЕ ПЕРСПЕКТИВЫ АГРОПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА УКРАИНЫ В КОНТЕКСТЕ ЕВРОИНТЕГРАЦИОННЫХ ПРОЦЕССОВ	29
професор, д. с.-х. н., Габриэлла Бирта, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет экономики и торговли" доцент, к. с.-х. н. Юрий Бургу, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет экономики и торговли, к. пед. н. Светлана Мороз, Полтавская государственная аграрная академия доцент, к.т.н. Елена Калашник, Полтавская государственная аграрная академия,	
ФОРМИРОВАНИЕ МОДЕЛИ ИННОВАЦИОННО-ТЕХНОЛОГИЧЕСКОЙ МОДЕРНИЗАЦИИ ИНДУСТРИИ ПРОИЗВОДСТВА ДРЕВЕСНЫХ ЭНЕРГЕТИЧЕСКИХ ПРОДУКТОВ В УКРАИНЕ	45
профессор, доктор экономических наук Василий Голян, Луцкий национальный технический университет кандидат экономических наук Александр Дзюбенко, Черкасское областное управление лесного и охотничьего хозяйства	
ПРОБЛЕМЫ ПОВЫШЕНИЯ КАЧЕСТВА ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ ПРОЦЕССОВ КАК ФАКТОР УСТОЙЧИВОГО СОЦИАЛЬНО ОРИЕНТИРОВАННОГО ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ НАЦИОНАЛЬНОЙ ЭКОНОМИКИ БЕЛАРУСИ И УКРАИНЫ В УСЛОВИЯХ МИРОВЫХ КРИЗИСОВ	55
профессор БНТУ, д.т.н., профессор Г.Т. Кулаков, доцент БНТУ, к.э.н. В.В. Кравченко, доцент Полтавского университета экономики и торговли, к.э.н. О.В. Бондарь-Подгурская	
УПРАВЛЕНИЕ НА ВЗАИМОДЕЙСТВИЕТО "ИНОВАЦИИ – ИНТЕЛИГЕНТЕН РАСТЕЖ" В ДЕЙНОСТТА НА БИЗНЕС ОРГАНИЗАЦИИТЕ	65
доц. д-р Цветана Стоянова, УНСС – София	
СИСТЕМА ТЕХНИЧЕСКОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ УКРАИНЫ В МЕДИЦИНСКОЙ СФЕРЕ: СОСТОЯНИЕ И ПРОБЛЕМЫ	76
доцент, к. т. н. Анна Кобыщан, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет экономики и торговли" доцент, к. т. н. Юлия Басова, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет экономики и торговли" доцент, к. т. н. Людмила Губа, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет экономики и торговли" доцент, к. т. н. Елена Калашник, Полтавская государственная аграрная академия	

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УПРАВЛЕНИЯ ТОВАРНЬМИ ЗАПАСАМИ	90
к.э.н. доцент, Алла Московчук, Луцкий национальный технический университет	
к.э.н. доцент, Вера Лищук, Восточноевропейский национальный университет имени Леси Украинки, Украина	
КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНИЯ РЕСУРСОБЕРЕЖЕНИЕМ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ УКРАИНЫ И СТРАН ЕВРОПЕЙСКОГО СОЮЗА.....	99
доцент, к. э. н. Вита Клименко, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет экономики и торговли"	
аспирант Елена Лопушинская, Полтавская государственная аграрная академия	
ENERGY CONSUMPTION AS SOURCE OF PASSIVE INCOME AND DIRECTION OF ENERGY MANAGEMENT IN UKRAINE AND EU COUNTRIES.....	109
Associate Professor, Candidate of economic Sciences Oksana Bondar-Podhurska, Higher Educational Institution of Ukoopsilka "Poltava University of Economics and Trade"	
Associate Professor, Candidate of technical Sciences Olha Yudicheva, Kyiv National University of Construction and Architecture	
АДАПТАЦІЯ СТРАТЕГІЇ ЛІДЕРСТВА ДЛЯ ПОДОЛАННЯ ОПОРУ ЗМІНАМ ПІДПРИЄМСТВАМИ ГОТЕЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА	117
С. С. Рибаківа старший викладач, "Полтавський університет економіки і торгівлі"	
Н. В. Рогова к.т.н., "Полтавський університет економіки і торгівлі"	
ДИГИТАЛЕН МАРКЕТИНГ В СОЦІАЛНИТЕ МРЕЖИ НА ЗАСТРАХОВАТЕЛНИ КОМПАНИИ.....	130
гл.ас. д-р Цветелина Андреева, кафедра "Финанси"	
ОБЛАЧНИ УСЛУГИ: УПРАВЛЕНИЕ И ОПТИМИЗИРАНЕ НА РАЗХОДИТЕ	139
ас. д-р Стоян Деевски, кафедра "Индустриален Бизнес", УНСС – София	
КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТЬ НАЦИОНАЛЬНЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ СИСТЕМ НА ОСНОВЕ ИННОВАЦИОННО-КЛАСТЕРНОГО РАЗВИТИЯ.....	148
аспирант Татьяна Онишко, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет кономики и торговли"	
НАПРАВЛЕНИЕ: СЧЕТОВОДНА ПОЛИТИКА И ПРАКТИКА, СЧЕТОВОДНИ СТАНДАРТИ, ФИНАНСОВ ОДИТ, КОНТРОЛНИ СИСТЕМИ И ВЪТРЕШЕН КОНТРОЛ	
THEMATIC SECTION: ACCOUNTING POLICY AND PRACTICE, FINANCIAL AUDIT, CONTROLLING SYSTEMS AND INTERNAL CONTROL	
THE ACCRUAL PRINCIPLE IN LIGHT OF THE INNOVATIONS CONTAINED IN THE NEW IFRSS.....	169
Prof. Gianfranco Capodaglio – University of Bologna	
Vanina Stoilova Dangarska –University of Bologna	
СЪЩНОСТ И ОРГАНИ НА БАНКОВАТА НЕСЪСТОЯТЕЛНОСТ.....	174
проф. д-р Снежана Башева, д.е.с., кафедра "Счетоводство и анализ", Финансово-счетоводен факултет, УНСС	
ИНФОРМИРАНОТО УПРАВЛЕНИЕ НА НЕМАТЕРИАЛНИТЕ АКТИВИ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР – ПРЕДПОСТАВКА ЗА НЕГОВОТО МОДЕРНИЗИРАНЕ.....	187
проф. д-р Румяна Пожаревска, кафедра "Счетоводство и анализ", Финансово-счетоводен факултет, УНСС	
МОДЕЛ ЗА СЧЕТОВОДНО ОТЧИТАНЕ НА ОБЕЗЦЕНКАТА НА АКТИВИ, НЕГЕНЕРИРАЦИ ПАРИЧНИ ПОТОЦИ В ПРЕДПРИЯТИЯТА ОТ ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР	198
проф. д-р Даниела Фесчиан, Финансово-счетоводен факултет, кафедра "Счетоводство и анализ", УНСС, София	
гл. ас. д-р Радка Андасарова, Финансово-счетоводен факултет, кафедра "Счетоводство и анализ", УНСС, София	

ОТНОСНО ПОСТОЯННИИ КАПИТАЛ И АНАЛИЗА НА ЕФЕКТИВНОСТТА ОТ НЕГОВОТО ФУНКЦИОНИРАНЕ.....	205
проф. д-р Кръстьо Чуков, катедра "Счетоводство и анализ", УНСС	
ПРЕДЛОЖЕНИЕ ЗА ВКЛЮЧВАНЕ НА ПОКАЗАТЕЛИ ОТНОСНО ПРЕВЕНЦИЯТА СРЕЩУ ИЗПИРАНЕТО НА ПАРИ И ФИНАНСИРАНЕТО НА ТЕРОРИЗМА В РАМКАТА НА НЕФИНАНСОВАТА ИНФОРМАЦИЯ НА ОРГАНИЗАЦИИТЕ ОТ СЕКТОРА НА ФИНАНСОВИТЕ УСЛУГИ.....	211
доц. д-р Емил Асенов, катедра "Финансов контрол", УНСС	
ПРАКТИЧЕСКИ ПОДХОДИ ЗА РАЗКРИВАНЕ НА ИЗМАМИ И ЗЛОУПОТРЕБИ	222
доц. д-р Димитър Динев, СФЕ, УНСС	
УЧЕТ ЗЕМЛИ И ПРАВ ПОЛЪЗОВАНИЯ ЕЮ В УКРАИНЕ	230
доцент кафедры учета и аудита, к.э.н. Ирина Жураковская Луцкий национальный технический университет студентка кафедры учета и аудита, Наталия Илюшик Луцкий национальный технический университет	
ПО ВЪПРОСА ЗА АНАЛИЗА НА ОБРЪЩАЕМОСТТА НА КРАТКОТРАЙНИТЕ АКТИВИ НА ПРЕДПРИЯТИЕТО	243
доц. д-р Росица Иванова, УНСС, катедра "Счетоводство и анализ"	
РЕГУЛАЦИИ НА ПЧП ОТНОШЕНИЯТА ПРИ ИКОНОМИЧЕСКИЯ ОПЕРАТОР	257
доц. д-р Мария Маркова, катедра "Счетоводство и анализ", Финансово-счетоводен факултет, УНСС	
НЯКОИ ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧНИ АСПЕКТИ НА АНАЛИЗА НА ПРОИЗВОДИТЕЛНОСТТА НА ТРУДА В ПРЕДПРИЯТИЕТО	267
доц. д-р Катя Митева, Катедра "Счетоводство и анализ", УНСС – София	
ИССЛЕДОВАНИЕ КОЛИЧЕСТВЕННЫХ ХАРАКТЕРИСТИК ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В АГРАРНОЙ СФЕРЕ В СТРУКТУРЕ ДЕЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ ВОЛЫНСКОЙ ОБЛАСТИ	274
доцент кафедры учета и аудита, кандидат экономических наук, Оксана Нужная доцент кафедры учета и аудита, кандидат экономических наук, Наталия Тлукчевич Луцкий национальный технический университет	
CONSIDERATIONS ON THE MATTER OF WHETHER THE INTRODUCTION OF THE EXPECTED LOSS APPROACH UNDER IFRS 9 FINANCIAL INSTRUMENTS WILL CONTRIBUTE TO ACHIEVING GREATER TRANSPARENCY AND CREDIBILITY OF FINANCIAL STATEMENTS INFORMATION	284
Associate Professor Dr. Hristina Oreshkova, University of National and World Economy, Sofia, Bulgaria, Faculty of Finance and Accounting	
ВЪНШНА ПРОФЕСИОНАЛНА ОЦЕНКА ПРИ ПРОВЕРКА НА ОБЩЕСТВЕНИТЕ ПОРЪЧКИ	302
доц. д-р Миглена Павлова, доктор по икономика, катедра "Финансов контрол", УНСС, София	
КЛЮЧОВИ АСПЕКТИ НА АНАЛИЗА НА ТЪРГОВСКАТА ДЕЙНОСТ И СЧЕТОВОДНО-ИНФОРМАЦИОННОТО МУ ОСИГУРЯВАНЕ В СЪВРЕМЕННИТЕ УСЛОВИЯ	316
доц. д-р Диана Петрова, Катедра "Счетоводство и анализ", УНСС – София	
ХАРАКТЕРИСТИКА ДЕЙСТВУЮЩЕЙ МЕТОДИКИ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА РАСХОДОВ НА ХЛЕБОПЕКАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ УКРАИНЫ.....	325
к.э.н., доцент, Татьяна Писаренко, Луцкий национальный технический университет	
СЧЕТОВОДНИ ТЕОРЕТИКО-ПРИЛОЖНИ АСПЕКТИ НА СЧЕТОВОДНИЯ БАЛАНС В ПРЕДПРИЯТИЯТА ОТ ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР И ВЪЗМОЖНОСТИ ЗА УСЪВЪРШЕНСТВАНЕ.....	340
доц. д-р Камелия Савова, д.е.с., УНСС, катедра "Счетоводство и анализ"	

ДОСТОВЕРНОСТЬ ПОКАЗАТЕЛЕЙ УЧЕТА И ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ЛЕСОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ УКРАИНЫ.....	352
Доцент кафедры учета и аудита, кандидат экономических наук, Роман Сидоренко Луцкий национальный технический университет	
СИСТЕМА ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ КАПИТАЛА ПРЕДПРИЯТИЯ	358
к. э. н., доцент Талах Т., Луцкий национальный технический университет, Украина	
УЧЕТ СОЦИАЛЬНОГО ПАКЕТА РАБОТНИКА: ОРГАНИЗАЦИОННЫЙ АСПЕКТ	366
Ирина Ткачук, кандидат экономических наук, доцент кафедры учета и аудита Луцкий национальный технический университет, Украина	
НАДЗОРНА РАМКА ЗА ФИНАНСОВА ОТЧЕТНОСТ НА КРЕДИТНИТЕ ИНСТИТУЦИИ (FINREP), В СЪОТВЕТСТВИЕ С РЕГЛАМЕНТ ЕС/2017/1443	377
доц. д-р Атанаска Филипова-Сланчева, катедра "Счетоводство и анализ", УНСС – София	
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ПРОГРАММ ЛОЯЛЬНОСТИ: ПРОБЛЕМЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ	397
доцент, кандидат экономических наук, Виталий Чудовец, Луцкий национальный технический университет Надежда Завадская, Луцкий национальный технический университет	
ЕВОЛЮЦИЯ НА ТЕОРИИТЕ ЗА КОНСОЛИДАЦИЯ И НЕОБХОДИМОСТТА ОТ СТАНДАРТИЗИРАН ПОДХОД	407
гл. ас. д-р Лиляна Камбурова, катедра "Счетоводство и анализ", УНСС	
ОДИТНИЯТ КОМИТЕТ В ПУБЛИЧНИЯ СЕКТОР – ИЗИСКВАНИЯ, ПРЕДИМСТВА И НЕДОСТАТЪЦИ.....	418
гл. ас. д-р Ина Лечева, катедра "Финансов контрол", Финансово-счетоводен факултет, УНСС	
АКТУАЛНИ ВЪПРОСИ НА ДАНЪЧНОТО ОБЛАГАНЕ НА АВТОМОБИЛИ В ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ.....	424
гл. ас. д-р Георги Ранчев, УНСС, катедра "Финансов контрол"	
ПРАКСЕОЛОГИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ: ОЖИДАНИЯ И РЕАЛЬНОСТЬ	435
к.э.н., доцент кафедры учета и аудита, Екатерина Нагирская Луцкий национальный технический университет	
ИКОНОМИЧЕСКА ХАРАКТЕРИСТИКА НА ДЪРЖАВНИЯ БЮДЖЕТ И НЕОБХОДИМОСТ ОТ СЧЕТОВОДНА ИНФОРМАЦИЯ.....	444
Галина Василева, докторант в катедра "Счетоводство и анализ", ФСФ, УНСС – София	
АНАЛИЗ НА СОЦИАЛНО-ИКОНОМИЧЕСКОТО ЗНАЧЕНИЕ НА ОРГАНИЗАЦИИТЕ С НЕСТОПАНСКА ЦЕЛ В БЪЛГАРИЯ ЗА ПЕРИОДА 2008-2017 Г.	451
Джеймс Йоловски, редовен докторант, катедра "Счетоводство и анализ", УНСС	
АНАЛИЗ НА РЕНТАБИЛНОСТТА НА СОБСТВЕНИЯТ КАПИТАЛ НА ПРЕДПРИЯТИЕТО (МОДЕЛ, ОБВЪРЗАН С ДЪЛГОТРАЙНИТЕ НЕМАТЕРИАЛНИ АКТИВИ)	468
Petko G. Ganchev, PhD student in the department "Accounting and Analysis" in the University of National and World Economy, Sofia	

**НАПРАВЛЕНИЕ: ФИНАНСОВА ПОЛИТИКА, ФИНАНСОВИ ПАЗАРИ,
БАНКОВО ДЕЛО, ИНВЕСТИЦИИ, ЗАСТРАХОВАНЕ И СОЦИАЛНО ОСИГУРЯВАНЕ**

**THEMATIC SECTION: FINANCIAL POLICY, FINANCIAL MARKETS,
BANKING, INVESTMENTS, INSURANCE AND SOCIAL INSURANCE**

РЕЙТИНГОВ АНАЛИЗ НА КОХЕЗИОННАТА ПОЛИТИКА НА ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ И НА ДЪРЖАВИТЕ ОТ ТАЗИ ОБЩНОСТ	489
проф. д.ик.н. Методи Христов, ВУЗФ – София	

ИССЛЕДОВАНИЕ ТЕОРЕТИЧЕСКИХ АСПЕКТОВ УПРАВЛЕНИЯ АКТИВАМИ БАНКА	512
Татьяна Коробчук, Доцент кафедры финансов, банковского дела и страхования, кандидат экономических наук	
Наталья Мостовенко, Доцент кафедры финансов, банковского дела и страхования, кандидат экономических наук Луцкий национальный технический университет, Украина,	
ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВЫМИ РЕСУРСАМИ ПРЕДПРИЯТИЙ В УСЛОВИЯХ КРИЗИСА.....	517
Талах, В.И., Кандидат экономических наук, доцент, Луцкий национальный технический университет, Украина	
ФИНАНСОВОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ЭКОЛОГИЧЕСКОЙ СФЕРЫ УКРАИНЫ	526
Ищук Л.И., к.э.н., доцент, Пыриг С.А., к.э.н., доцент, Вахновская Н.А., к.э.н., доцент, Луцкий национальный технический университет, Украина	
ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ В УКРАИНЕ: ГЕНЕЗИС И ПУТИ ОПТИМИЗАЦИИ.....	539
Ольга Гаврилюк, к.э.н., доцент, Луцкий национальный технический университет	
МЕХАНИЗМ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВЫМИ РЕСУРСАМИ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ УКРАИНЫ.....	548
Ирина Олександренко, к. э. н., доцент, Анжела Николаев, к. э. н., доцент, Луцкий национальный технический университет, Украина	
ОЦЕНКА ИНВЕСТИЦИОННОЙ ПРИВЛЕКАТЕЛЬНОСТИ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА В РЕГИОНАХ УКРАИНЫ.....	563
Наталья Корецкая – к.э.н., доцент Степан Олийнык – магистр, Луцкого национального технического университета, Украина,	
"ЗА" И "ПРОТИВ" ПРЕДЛОЖЕНИЕТО ЗА ПОЕТАПНО ВЪВЕЖДАНЕ НА ГЛАСУВАНЕ С КВАЛИФИЦИРАНО МНОЗИНСТВО ПО ДАНЪЧНИ ВЪПРОСИ В ЕС	585
доц. д-р Григорий Вазов, доц. д-р Любка Ценова, Висше училище по застраховане и финанси (ВУЗФ), София, д-р Ренé Оферманс, Международно бюро за данъчна информация (IBFD), Кралство Нидерландия	
ПРИСЪЕДИНЯВАНЕ НА БЪЛГАРИЯ КЪМ ВАЛУТНИЯ МЕХАНИЗЪМ: ТЕКУЩО СЪСТОЯНИЕ И НЕРЕШЕНИ ПРОБЛЕМИ	599
доц. д-р Виктор Йоцов, катедра "Финанси", УНСС	
ПАРИЧНЯТ СЪВЕТ В БЪЛГАРИЯ И ВЛИЗАНЕТО НА СТРАНАТА В ЕВРОЗОНАТА	608
доц. д-р Гергана Илиева Михайлова-Борисова, УНСС – София	
АНАЛИЗ НА КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТТА НА ЗАСТРАХОВАТЕЛИТЕ В БЪЛГАРИЯ ПРИ ВНЕДРЯВАНЕ НА НОВИ ЗАСТРАХОВАТЕЛНИ ПРОДУКТИ.....	619
доц. д-р Мая Янкова Начкова, катедра "Счетоводство и анализ", УНСС – София	
ФИЛОСОФИЯ НА ФИНАНСИТЕ: НЯКОИ АСПЕКТИ НА ИНТЕРПРЕТИРАНЕТО НА ПАРИТЕ И ПАРИЧНИТЕ ОТНОШЕНИЯ	628
доц. д-р Силвия Трифонова, катедра "Финанси", Финансово-счетоводен факултет, УНСС – София	
ТЕНДЕНЦИИ И ПЕРСПЕКТИВИ ПРИ ДЕЙНОСТТА НА БАНКИТЕ В БЪЛГАРИЯ	650
гл. ас. д-р Аглика Кънева, катедра "Финанси" – УНСС	
ДАНЪЧНО ОБЛАГАНЕ НА ДИГИТАЛНАТА ИКОНОМИКА – ПРОБЛЕМИ И ВЪЗМОЖНИ РЕШЕНИЯ	662
гл.ас. д-р Нели Попова, катедра "Финанси", Финансово-счетоводен факултет, УНСС	

СИСТЕМА "БОНУС-МАЛУС" КОМЕНТАРИ И ТЪЛКУВАНИЯ (ПО ПРОЕКТА НА НАРЕДБАТА ЗА ЕДИННИТЕ ИЗИСКВАНИЯ ЗА КОРИГИРАНЕТО НА ЗАСТРАХОВАТЕЛНАТА ПРЕМИЯ ПРИ ПРИЛАГАНЕТО НА СИСТЕМА "БОНУС-МАЛУС" ПРИ ЗАДЪЛЖИТЕЛНАТА ЗАСТРАХОВКА "ГРАЖДАНСКА ОТГОВОРНОСТ НА АВТОМОБИЛИСТИТЕ" В РБ)	670
гл. ас. д-р Радостин Вазов, ВУЗФ	
ТРАНСФОРМАЦИЯ НА ОБРАЗОВАНИЕТО. ПРЕДПРИЕМАЧЕСКИ УНИВЕРСИТЕТИ	679
гл. ас. д-р Радостин Вазов, ВУЗФ	
СОЦИАЛНОТО ОСИГУРЯВАНЕ КАТО ЕЛЕМЕНТ НА РАЗХОДНАТА ПОЛИТИКА НА ДЪРЖАВАТА	686
д-р Ангел Ангелов, УНСС	
RETURN-BASED STYLE ANALYSIS OF THE AGGREGATE UNIVERSAL PENSION FUNDS' SECTOR PORTFOLIO	701
Tanya Pavlova, PhD Student, Department of Finance, UNWE	

**ТЕМАТИЧНО НАПРАВЛЕНИЕ "МЕНИДЖМЪНТ, МАРКЕТИНГ
И ПРЕДПРИЕМАЧЕСТВО, КОРПОРАТИВЕН КОНТРОЛ
И РАЗВИТИЕ НА БИЗНЕСА В БЪЛГАРИЯ И В ЕС"**

**THEMATIC SECTION "MANAGEMENT, MARKETING
AND ENTREPRENEURSHIP, CORPORATE CONTROL
AND BUSINESS DEVELOPMENT IN BULGARIA AND IN THE EU"**

СЪДЪРЖАНИЕ

CONTENT

ПРОЦЕС НА УПРАВЛЕНИЕ НА ПРОЕКТНОТО ПОРТФОЛИО – ПРЕДПОСТАВКИ, ЕТАПИ, РЕЗУЛТАТИ	15
проф. д-р Матилда Александрова, УНСС – София, катедра "Управление"	
ВНЕШНЕТОРГОВЕ ПЕРСПЕКТИВИ АГРОПРОМЫШЛЕННОГО КОМПЛЕКСА УКРАИНЫ В КОНТЕКСТЕ ЕВРОИНТЕГРАЦИОННЫХ ПРОЦЕССОВ	29
професор, д. с.-х. н., Габриэлла Бирта, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет экономики и торговли" доцент, к. с.-х. н. Юрий Бургу, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет экономики и торговли, к. пед. н. Светлана Мороз, Полтавская государственная аграрная академия доцент, к.т.н. Елена Калашник, Полтавская государственная аграрная академия,	
ФОРМИРОВАНИЕ МОДЕЛИ ИННОВАЦИОННО-ТЕХНОЛОГИЧЕСКОЙ МОДЕРНИЗАЦИИ ИНДУСТРИИ ПРОИЗВОДСТВА ДРЕВЕСНЫХ ЭНЕРГЕТИЧЕСКИХ ПРОДУКТОВ В УКРАИНЕ	45
профессор, доктор экономических наук Василий Голян, Луцкий национальный технический университет кандидат экономических наук Александр Дзюбенко, Черкасское областное управление лесного и охотничьего хозяйства	
ПРОБЛЕМЫ ПОВЫШЕНИЯ КАЧЕСТВА ОБРАЗОВАТЕЛЬНЫХ ПРОЦЕССОВ КАК ФАКТОР УСТОЙЧИВОГО СОЦИАЛЬНО ОРИЕНТИРОВАННОГО ИННОВАЦИОННОГО РАЗВИТИЯ НАЦИОНАЛЬНОЙ ЭКОНОМИКИ БЕЛАРУСИ И УКРАИНЫ В УСЛОВИЯХ МИРОВЫХ КРИЗИСОВ	55
профессор БНТУ, д.т.н., профессор Г.Т. Кулаков, доцент БНТУ, к.э.н. В.В. Кравченко, доцент Полтавского университета экономики и торговли, к.э.н. О.В. Бондарь-Подгурская	
УПРАВЛЕНИЕ НА ВЗАИМОДЕЙСТВИЕТО "ИНОВАЦИИ – ИНТЕЛИГЕНТЕН РАСТЕЖ" В ДЕЙНОСТТА НА БИЗНЕС ОРГАНИЗАЦИИТЕ	65
доц. д-р Цветана Стоянова, УНСС – София	
СИСТЕМА ТЕХНИЧЕСКОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ УКРАИНЫ В МЕДИЦИНСКОЙ СФЕРЕ: СОСТОЯНИЕ И ПРОБЛЕМЫ	76
доцент, к. т. н. Анна Кобыщан, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет экономики и торговли" доцент, к. т. н. Юлия Басова, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет экономики и торговли" доцент, к. т. н. Людмила Губа, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет экономики и торговли" доцент, к. т. н. Елена Калашник, Полтавская государственная аграрная академия	
ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УПРАВЛЕНИЯ ТОВАРНЫМИ ЗАПАСАМИ	90
к.э.н. доцент, Алла Московчук, Луцкий национальный технический университет к.э.н. доцент, Вера Лищук, Восточноевропейский национальный университет имени Леси Украинки, Украина	

<p>КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНИЯ РЕСУРСОСБЕРЕЖЕНИЕМ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ УКРАИНЫ И СТРАН ЕВРОПЕЙСКОГО СОЮЗА.....</p> <p>доцент, к. э. н. Вита Клименко· Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет экономики и торговли" аспирант Елена Лопушинская, Полтавская государственная аграрная академия</p>	99
<p>ENERGY CONSUMPTION AS SOURCE OF PASSIVE INCOME AND DIRECTION OF ENERGY MANAGEMENT IN UKRAINE AND EU COUNTRIES.....</p> <p>Associate Professor, Candidate of economic Sciences Oksana Bondar-Podhurska, Higher Educational Institution of Ukoopspilka "Poltava University of Economics and Trade" Associate Professor, Candidate of technical Sciences Olha Yudicheva, Kyiv National University of Construction and Architecture</p>	109
<p>АДАПТАЦІЯ СТРАТЕГІЇ ЛІДЕРСТВА ДЛЯ ПОДОЛАННЯ ОПОРУ ЗМІНАМ ПІДПРИЄМСТВАМИ ГОТЕЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА.....</p> <p>С. С. Рибаківа старший викладач, "Полтавський університет економіки і торгівлі" Н. В. Рогова к.т.н., "Полтавський університет економіки і торгівлі"</p>	117
<p>ДИГИТАЛЕН МАРКЕТИНГ В СОЦІАЛНІТЕ МРЕЖИ НА ЗАСТРАХОВАТЕЛНИ КОМПАНИИ.....</p> <p>гл.ас. д-р Цветелина Андреева, кафедра "Финанси"</p>	130
<p>ОБЛАЧНИ УСЛУГИ: УПРАВЛЕНИЕ И ОПТИМИЗИРАНЕ НА РАЗХОДИТЕ</p> <p>ас. д-р Стоян Деевски, кафедра "Индустириален Бизнес", УНСС – София</p>	139
<p>КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТЬ НАЦИОНАЛЬНЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ СИСТЕМ НА ОСНОВЕ ИННОВАЦИОННО-КЛАСТЕРНОГО РАЗВИТИЯ.....</p> <p>аспирант Татьяна Онипко, Высшее учебное заведение Укоопсоюза "Полтавский университет кономики и торговли"</p>	148

УЧЕТ ЗЕМЛИ И ПРАВ ПОЛЬЗОВАНИЯ ЕЮ В УКРАИНЕ*

Earth is strategically the important resource of Ukraine, the use of which practically is not controlled. To exhaustion of earths and their ineffective use is the result of absence of effective control of proprietors. In order that earth valuably entered in economic turn, it is necessary to provide its estimation and reflection on balance of enterprises. The basic proprietors of earth in Ukraine are physical persons, in a country a moratorium operates on a sale, therefore on balance of enterprises rights for the use of earth must get at first. Foregoing requires the lead through of preliminary research of account of rights for the use, developments documentary and by registration providing.

For the estimation of the state of record-keeping of earth in Ukraine, accounting was investigational 50 agricultural enterprises and 16 public and communal institutions. It is set that most earths are in the lease of enterprises without the proper account and control of their state and estimation. Control of such operations will be provided by forming of information, necessary for the estimation of land-tax, income-tax from rent et cetera

In the Ukrainian legislation present requirement on the reflection of ownership rights in composition assets, however only the insignificant stake of enterprises is interested in it. It is recommended in an account to delimit rights on property from intellectual property in composition intangible assets for strengthening of control. Developed suggestion on the improvement of certificate of reception-transmissions of lot land, to coordinate the terms of the use of earth with a leaser.

Земля является стратегически важным ресурсом Украины, использование которого практически не контролируется. Истощение земель и их неэффективное использование является результатом отсутствия действенного контроля владельцев. Для того, чтобы земля полноценно вошла в хозяйственный оборот, необходимо обеспечить ее оценку и отражении на балансе предприятий. Но так как владельцами являются физические лица, а в стране действует мораторий на продажу, то соответственно на баланс предприятий сначала должны попасть права использования земли. Вышеуказанное требует проведения предварительного исследования учета прав пользования, разработки документального и учетной обеспечения.

Для оценки состояния бухгалтерского учета земли в Украине было исследовано отчетность 50 сельскохозяйственных предприятий и 16 государственных и коммунальных учреждений. Установлено, что большинство земель находятся в аренде предприятий без надлежащего учета и контроля их состояния и оценки. Контроль таких операций обеспечит формирование информации, необходимой для оценки земельного налога, подоходного налога с арендной платы и т.д. В украинском законодательстве имеются требования по отражению прав собственности в составе активов, однако лишь незначительная доля предприятий заинтересована в этом. Рекомендовано в учете отграничить права на имущество от интеллектуальной собственности в составе нематериальных активов для усиления контроля. Разработаны предложения по усовершенствованию акта приема-передач земельного участка, чтобы согласовать условия использования земли с арендатором.

Актуальность темы исследования

Одним из ключевых векторов развития Украины согласно Стратегии устойчивого развития "Украина – 2020" является земельная реформа. Около 71% территории Украины (42,7 га) относится к категории сельскохозяйственных угодий [15]. Но, к сожалению, такое национальное богатство не стало полноправным участником хозяйственного оборота. По данным Государственной службы статистики стоимость основных средств на балансе сельскохозяйственных предприятиях составляет 335 302 471 тыс. грн, в то время как в промыш-

* Доцент кафедры учета и аудита, к.э.н. Ирина Жураковская Луцкий национальный технический университет

Студентка кафедры учета и аудита, Наталия Илюшик Луцкий национальный технический университет

ленности – 2 454 482642 тыс. грн, из них земля только 0,4%. Долгий мораторий на продажу таких земель в Украине (с 2002 года) обусловил смещение акцента земельных отношений с прав собственности на права пользования, что никакими образом не повлияло на активы сельхозпредприятий. Отсутствие надлежащего бухгалтерского учета земель во многих случаях означает отсутствие надлежащего контроля. В результате – истощение земель, их нецелевое использование. Появление новых видов аренды земли (в частности эфитевзис), которые по сути уже определили переход права собственности на земельные ресурсы на следующие десятилетия, не меняют общую картину по отсутствию всех используемых экономических ресурсов на балансах предприятий сельского хозяйства.

Находкой для украинских реалий земельного рынка является внедрение более прозрачного механизма отображения земли в отчетности предприятий по МСФО 16 "Аренда", который заключается в признании активом не только прав собственности, но и прав пользования. Для земельных участков в Украине такая трактовка активов в условиях моратория является крайне актуальной, ведь позволит сельскохозяйственным товаропроизводителям поставить земельные участки на баланс, что будет первым шагом к формированию рынка земли.

Исследованием земли как объекта учета занимались многие ученые, в частности Китайчук Т.Г. [7], Подвысоцкая Л.Я. [24], Правдюк Н.Л. и Ищенко Я.П. [26] определяют необходимость выделения земли как отдельного объекта учета, учитывая специфические биологические, экономические и стратегические особенности такого актива, Марчук У.О. [8], Жук В.Н. [2] сравнивают процесс оценки земельных активов и факторы, влияющие на эту оценку, в разных странах, Пантюхова А. В. [22] рассматривает различия учета земель за национальными и международными стандартами, Метелица В.М. [14] и Остапчук С. М. [19] подчеркивают необходимость формирования отдельного стандарта, который бы определял порядок учета земель. Также Остапчук С.В. уделил в своей научной деятельности значительное внимание учету и отражению земельных активов в отчетности [21], порядке их оценки [20]. Исследования представляют частичные обобщения возможных вариантов учета земли в зависимости от ее назначения, не акцентируя важность отражения в отчетности всех объектов земельных отношений.

Целью исследования является определение объекта учета и контроля земельных отношений в условиях моратория для создания учетного обеспечения, что позволит сформировать основу для объективной оценки земли и прав пользования ею в составе производственных ресурсов на балансе предприятий.

Соответственно задачами исследования являются: изучить состояние учета прав пользования землей и влияние на баланс предприятия их включения в активы по МСФО 16; изучить положения МСФО, П(С)БУ, Указов министерств и ведомств, регулирующих раскрытие земли в отчетности предприятий всех форм собственности; оценить перспективу отображение земель на балансе субъектов хозяйствования; усовершенствовать документирование объектов земельных отношений для целей бухгалтерского учета и отчетности и т.п.

Методика исследования

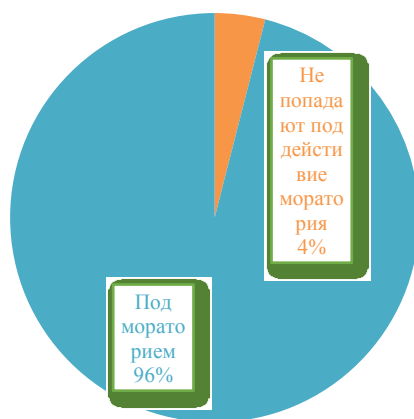
Для оценки состояния учета земли в Украине использовано метод наблюдения. Было исследовано отчетность 50 сельскохозяйственных предприятий и 16 государственных и коммунальных учреждений. С помощью методов группировки и обобщения выявлены основные направления усовершенствования отчетности. Выборка предприятий осуществлялась из базы данных SMIDA случайным образом по следующим критериям: основным видом деятельности является сельское хозяйство, имеется полный комплект отчетности за 2017 год. Для исследуемых предприятий использован метод моделирования возможного увеличения

стоимости прав пользования на балансе предприятий, расчеты показывают прогнозное значение активов в виде прав пользования по результатам 2019 года. При исследовании МСФО, МСБУ использованы методы систематизации, анализа и синтеза, которые дали возможность выявить значительную вариативность учета земли, которая является неприемлемой в Украине в условиях моратория.

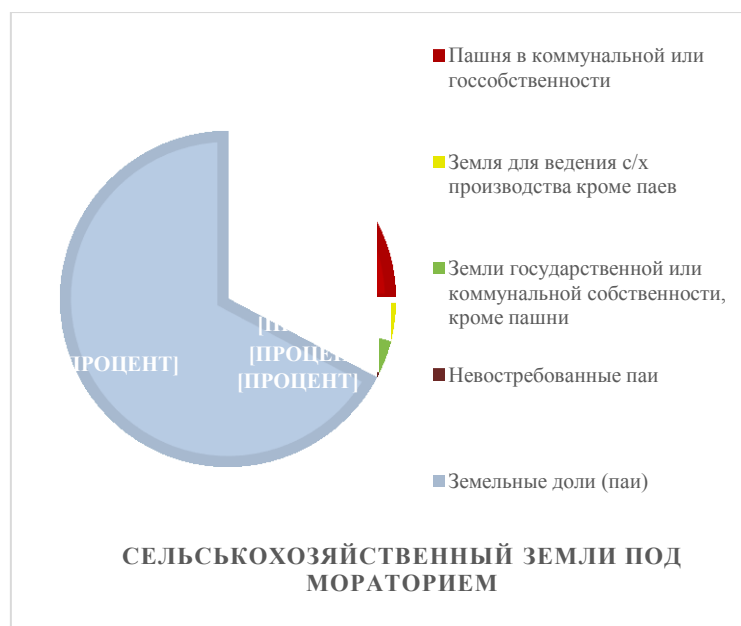
Структура землепользования в Украине

В Украине с 2002 года действует мораторий на продажу сельскохозяйственных земель. В общем ситуация на рынке земли в Украине за последнее десятилетие практически не изменилась. Еще в 2000 году в отчете Всемирного банка "Земельная политика для роста и сокращения бедности" [1] указывалось на отставание Украины в земельных реформах. Всего под мораторий подпадают примерно 41 млн. га, что составляет 96% всех с/х земель в Украине (рис. 1). 68% "подмораторных" земель – это земельные паи, которые находятся в частной собственности. По количеству землевладельцев, которых касается мораторий, то только владельцев паев – 6,9 млн. чел., а это – 16,2% постоянного населения Украины. Большинство таких землевладельцев проживающих в сельской местности [18]. По факту главная часть этих земель используются сельскохозяйственными предприятиями, которые составляют финансовую отчетность.

В Украине около 21,5 млн. га. сельскохозяйственных угодий обрабатывают около 45 000 коммерческих производителей. Средняя цена земли в Болгарии 4500 долларов за 1 га. Если предположить такую же стоимость к сельскохозяйственным землям Украины, которые используются предприятиями в размере 21,5 млн. га., то ее стоимость должна составлять не менее 96 750 млн долларов. Однако владельцами этих земель являются физические лица, которые не обязаны вести учет.



Структура сельскохозяйственных земель



***Источник:** Государственная служба Украины по вопросам геодезии, картографии и кадастра; Государственная служба статистики

Рис.1 – Структура сельскохозяйственных земель Украины*

По данным Государственной службы статистики стоимость земли на балансе предприятий Украины составляет 33397 млн. грн. (табл. 1). Это в разы меньше европейской практики. Мы предполагаем, что земли в аренде не включаются в активы, хотя фактически права пользования ими передано предприятию.

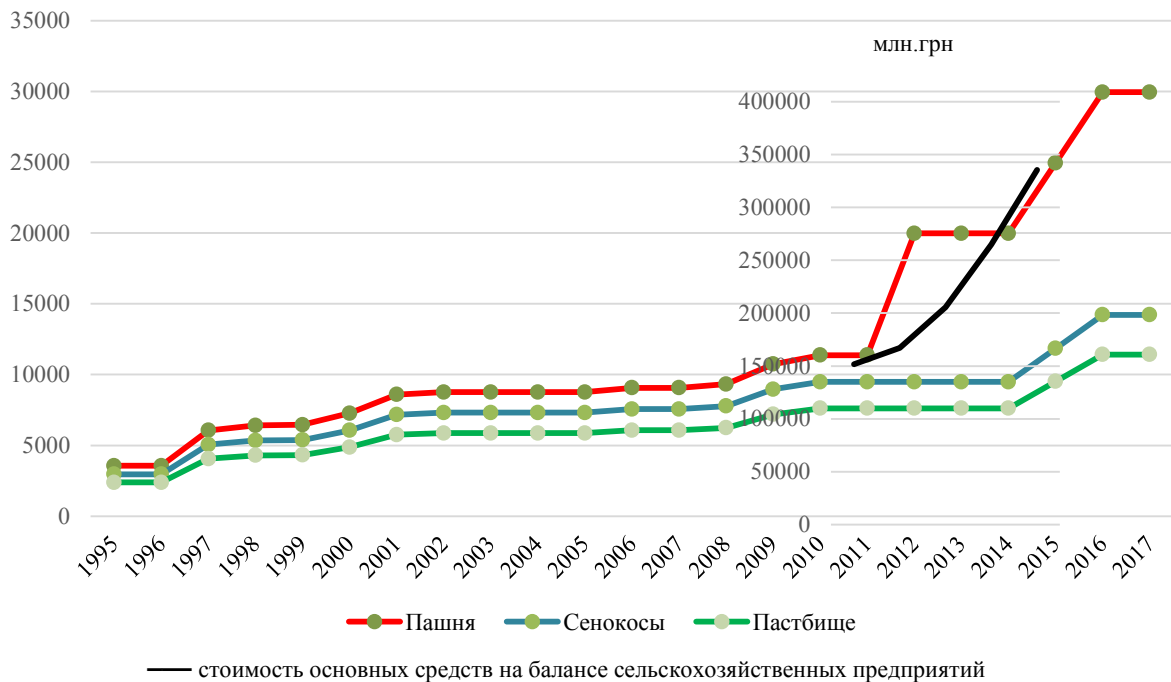
Таблица 1

Стоимость основных средств на балансе предприятий Украины по видам экономической деятельности*

№ п/п	Название вида экономической деятельности	Стоимость основных средств на конец 2017 года	
		тис.грн	%
1	Всего основных средств, из них	7733904663	100,00
2	Сельское хозяйство, лесное хозяйство и рыбное хозяйство	341622274	4,42
3	Сельское хозяйство, охота и предоставление связанных с ними услуг	335302471	4,34
4	Лесное хозяйство и лесозаготовки	5308341	0,07
5	Рыбное хозяйство	1011462	0,01
6	Промышленность	2454482642	31,74
	Из общего итога		0,00
7	Стоимость животных	37649	0,00
8	Стоимость земельных участков	33397908	0,43
9	Стоимость инвестиционной недвижимости	96515600	1,25
10	Стоимость долгосрочных биологических активов	33603466	0,43

***Источник:** данные Государственной службы статистики

На рис. 2 можно отследить постоянные изменения в нормативной денежной оценке сельскохозяйственных угодий в Волынской области Украины в течение 1995-2017 годов, и изменение стоимости основных средств на балансе сельскохозяйственных предприятий Украины. Так, когда оценка сенокосов и пастбищ пропорционально увеличивается в течение всего периода, то стоимость пашни, начиная с 2011 года, стремительно растет, что совпадает с динамикой роста стоимости основных средств. Это позволяет предположить, что новые объекты земельных отношений на балансах сельскохозяйственных предприятий не отображаются. Учитываются примерно одни и те же площади.



*Источник: Государственная служба Украины по вопросам геодезии, картографии и кадастра

Рис. 2 – Изменение нормативной денежной оценки земли в Украине (1995-2017 года) и стоимости основных средств на балансе сельскохозяйственных предприятий*

Требования нормативно-правовых актов к учету объектов земельных отношений

Исследования показывают, что в зависимости от размера предприятия, формы собственности и т.д. для учета и отражения земельных участков в отчетности используются МСФО, МСБУ, П(С)БУ и НП(С)БУ в государственном секторе. Учет земельных участков характеризуется наличием различных вариантов ее отображения в зависимости от назначения.

Нами проанализирован порядок отражения земельных участков в отчетности по МСФО. Международные стандарты наиболее детализировано описывают учет земли в составе активов. Земля в отчетности по МСФО – это не только основные средства, а целый ряд других активов в зависимости от ее назначения.

Отражение операций по аренде земельных активов регулировалось МСБУ 17 "Аренда" [9]. С 2019 г. в силу вступил МСФО 16 "Аренда" [12], в котором сохранился старый порядок учета аренды у арендодателя, а вот порядок формирования отчетности арендатора потерпел значительные изменения. Теперь арендатор в момент заключения договора должен оценить, есть ли целый договор или его отдельные компоненты договором аренды. МСФО 16 определяет аренду смотря на то, контролирует ли арендатор использования идентифицированного актива в течение определенного периода времени, который может быть определен. Это условие выполняется, если арендатор может принимать важные решения об использовании актива аналогично тому, как он принимает решения относительно своих собственных активов. По нашему мнению, самое главное изменение, внесенное МСФО 16, состоит в том, что арендатор на дату начала аренды должен оценивать и признавать на балансе актив в форме права пользования независимо от вида аренды. Таким образом для арендаторов почти вся аренда становится финансовой, что предусматривает отражение арендованных активов на балансе в виде прав пользования.

Однако, мы считаем, что более целесообразно выделять отдельную группу активов, которая бы отражала, что не все права собственности на земельный участок перешли предприятию. В отечественной практике используется счет 122 "Права пользования имуществом". Его применение в составе нематериальных активов не совсем соответствует сущности этого вида активов. Нематериальные активы включают в своей основе интеллектуальную или творческую составляющую. По существующему подходу баланс Coca-Cola по структуре может соответствовать большому агрохолдингу. Хотя в первом случае происходит учет нематериальных прав, а в агрохолдинге учитываются права пользования производственными ресурсами. Таким образом в учете и отчетности рекомендуем выделить отдельно права пользования имуществом, где будет отображаться стоимость необоротных активов, полученных в аренду (табл. 2).

Исследования МФЗ показывают, что к каждому объекту, в составе которого отображается земельный участок, используются различные виды оценок. Возникает ситуация, когда один и тот же участок в зависимости от его использования может быть оценен по разной стоимости, что требует проведения дальнейших детальных исследований о целесообразности такого подхода.

Таблица 2

Предложения по учету прав пользования имуществом

Имеем		Рекомендуем	
12	Нематериальные активы	12	Нематериальные активы
	Все активы, которые не имеют материальной формы и могут быть идентифицированы		Объекты права интеллектуальной собственности, права пользования объектами интеллектуальной собственности
19	Гудвилл	19	Права пользования имуществом и гудвилл
	Только гудвилл		Права пользования природными ресурсами
			Права пользования недвижимым имуществом, отличным от земельного участка
			Права пользования земельными участками
			Гудвилл

Так, например, если земельный актив, который находится в собственности предприятия, содержится им для использования в процессе производства, оказания услуг, удовлетворение потребностей администрации или для нужд сбыта, то он оцениваться согласно требований

МСБУ 16 "Основные средства" по себестоимости или переоцененной стоимости [11], а если с целью дальнейшей передачи в аренду, то актив уже будет отображаться по одной из двух моделей оценки, предусмотренных МСФО 40 "Инвестиционная недвижимость" [10].

Аналогичные требования к учету прав пользования землей есть и в отечественных стандартах учета. Согласно П(С)БУ 8 "Нематериальные активы" утвержденного приказом Министерства финансов Украины от 18.10.1999 г. № 242 [31], НП(С)БУ в государственном секторе 121 "Основные средства" [16] и НП(С)БУ в государственном секторе 122 "Нематериальные активы" [17] право пользования согласно экономической оценки должно отражаться в бухгалтерском учете на счете 122 "Права пользования имуществом". Статьей 13 Закона Украины "Об оценке земель" от 11.12.2003 года [5] предусмотрено отражение в бухгалтерском учете стоимости права пользования земельными участками по их экспертной оценке. Определение стоимости права постоянного пользования землей осуществляется в соответствии с пунктом 48 Методики экспертной денежной оценки земельных участков, утвержденной постановлением Кабинета Министров Украины от 11 октября 2002 года № 1531 [25].

В соответствии с разъяснением Государственного казначейства Украины от 29.04.2005 №07-04 / 853-3685, на субсчете 122 "Прочие нематериальные активы" счета 12 "Нематериальные активы" учитываются права пользования природными ресурсами, исчерпывающий перечень которых изложен в статье 39 Закона Украины "Об охране окружающей природной среды" от 25.06.1991 № 1264-ХП [4]. Учет осуществляется на основании государственного акта на право временного пользования земельным участком по экспертной оценке. То есть законодательством Украины предусмотрено отражение на балансе прав пользования земельными участками также для бюджетных и коммунальных учреждений. В частности, не так давно созданные ОТГ должны быть заинтересованы в качественной оценке и представлении на баланс ОТГ всех земель, в том числе государственных и полученных в коммунальную собственность. Прозрачный их учет на балансе обеспечит контроль сельскохозяйственных земель, определение их реальной стоимости.

Проведенное нами исследование 50 предприятий показало, что только 14% из них придерживались требований законодательства и отражали права пользования на балансе. Так что пока никто не заинтересован в их постановке на баланс, хотя это позволит лучше контролировать земельный налог, единый налог 4 группы и НДС с арендной платы, а самое главное оценивать эффективность землепользования.

Практика учета земель и прав пользования ими

Для исследования существующей практики учета сельскохозяйственных земель нами проанализирована отчетность за 2017 год 50 предприятий из разных уголков Украины, обязаны составлять отчетность по МСФО и 16 государственных, коммунальных учреждений. Результаты исследования установили, что все 50 предприятий используют земли сельскохозяйственного назначения, арендованные у местных органов власти, частных и юридических лиц. 7 предприятий (или 14%) из 50 частично используют собственные земли. Стоимость собственных земель в активах предприятия менее 1% и только на одном предприятии составляет 9%. 7 предприятий отразили право пользования землей в составе нематериальных активов, их доля в активах до 0,4%. На двух предприятиях из 50 доля стоимости прав пользования землей в активах более 1% (3% и 26% соответственно), что представлено в табл. 3.

Для сравнения фактических данных отчетности с рассчитанными нами на основании МСФО 16 в таблице 4 проведена оценка прав аренды по стоимости арендных платежей. Законодательством установлена арендная плата в размере не менее 3% от определенной в соответствии с законодательством стоимости земельного участка. Минимальный срок

аренды 7 лет. Расчет текущей стоимости минимальных арендных платежей (выплата платежа осуществляется в конце периода) проводилась следующим образом:

$$(1) \quad \text{Арендная плата} = \sum_{t=1}^n \frac{\text{арендная плата за период}}{(1+\text{процентная ставка})^t}$$

Для определения стоимости земельных участков сельскохозяйственных товаропроизводителей мы за основу взяли нормативную денежную оценку пашни области, в которой зарегистрирован субъект хозяйствования (табл.3).

Таблица 3

Результаты исследований практики учета земель и прав пользования ими на предприятиях сельского хозяйства в 2017 году*

Название хозяйственной единицы	По данным финансовой отчетности			Площадь земель, га	Собственные расчеты	
	Балансовая стоимость основных средств, тыс. грн.	Балансовая стоимость нематериальных активов, тыс. грн.	Балансовая стоимость земли, тыс. грн..		Стоимость земли соответственно нормативной денежной оценке, тыс. грн.	Балансовая стоимость прав аренды согласно МСФО 16, тыс. грн.
1	2	3	4	5	6	7
ПАО "Бджолоагросервис"	264	-	0	50	1512,55	163,56
ПАО "Агрокомбинат "Слобожанский"	277941	1	0	6841,82	220559,87	23850,85
ПАО "Явор-Агросервис"	2354,7	-	0	600	16310,4	1763,77
ПАО "Выщеольчедавское"	319	0	0	235	6388,24	690,81
ПАО "Сельское предприятие "Турбивское"	5566	0	0	1700	46212,8	4997,35
ПАО Сельское предприятие "Черноморская Перлина"	25744	0	865	1538,81	47729,27	5161,34
ПАО "Винницкое областное сельскохозяйственное производное предприятие по племенному делу в животноводстве"	317	0	0	210,6	5724,95	619,08
ПАО "Сельская производственная фирма "АГРОТОН"	168736	82	37	151	4095,88	442,92
ООО Агрофирма "ОБРИЙ" LTD	84861	0	0	11900	286373,5	30967,79

Продолжение табл. 3

1	2	3	4	5	6	7
ПАО "Агрофирма "Колос"	1415,3	-	0	3725	101260,4	10950,07
ПАО "Агрофирма "8 Марта"	12004	0	0	39,1861	1263,24	136,6
ПАО "Мироновский хлебопродукт"	22874401	49948	0	370000	9816470	1061531,01
ПАО "Зернопродукт МХП"	1490232	223195	0	93000	2467383	266817,25
ПАО "РАДСАД"	51633	0	0	462	21738,56	2350,76
ПАО "ЭКОПРОД"	303272	708	1280	38000	1182218	127842,4
ПАО "ЮГ- АГРО"	4965	0	0	5310	165199,41	17864,29
ПАО "Фридом Фарм Интернешнл"	261031	3158	0	18000	440100	47591,43
СПК "Родина"	8857	0	0	1340,77	29236,85	3161,61
Вместе	25573913	277092	2182	553104,19	14859776,92	1606902,88

*Источник: <https://smida.gov.ua/>

Расчеты показывают, что оценочная стоимость прав пользования на многих предприятиях превышает стоимость основных средств и нематериальных активов вместе взятых. Как вывод можно отметить, что ни земля, ни права пользования ею не отражаются в составе активов сельскохозяйственных предприятий. Только на двух предприятиях структура активов характеризует деятельность сельскохозяйственных предприятий, где основным ресурсом является земля. Некоторые предприятия учитывают права аренды земли в качестве расходов, другие как оперативную аренду, и только в исключительных случаях в составе активов в виде прав пользования имуществом. Как следствие, активы сельскохозяйственных предприятий существенно занижены.

Что касается государственных и коммунальных учреждений, то, к сожалению, оценить отчетность городских советов, объединенных территориальных общин и других бюджетных учреждений, которые по факту владеют земельными активами, гораздо сложнее, ведь согласно действующему законодательству они не обязаны ее публиковать. Просмотрев пакет отчетности бюджетных и коммунальных учреждений, находящихся в свободном доступе в сети Интернет, нам не удалось точно установить отображаются ли у них на балансе земельные участки. Однако наличие значительных сумм в строках нематериальные активы и основные средства подталкивает на мысль, что они все же владеют землей или правами пользования на землю. Нам удалось отследить землю на балансе только в одной городского совета небольшого города, однако ее стоимость составляет почти 1 млн. грн. (табл. 4).

По нашему мнению, отчетность государственных и коммунальных предприятий должна стать прозрачнее, чтобы каждый налогоплательщик мог отследить стоимость земель и их динамику.

Таблица 4

Результаты исследований отражения в отчетности земель и прав пользования ими в государственных учреждениях в 2017 году*

Название учреждения	Стоимость основных средств, тыс. грн.	Стоимость нематериальных активов, тыс. грн.	Стоимость земли, тыс. грн.
Лиманское государственное производственно-сельскохозяйственно-рыбоводное предприятие	488	25	данные отсутствуют
Семеновской городской совет	4681,6	0	0
Исполнительный комитет Юженского городского совета Одесской области	104288,5	158,4	данные отсутствуют
КП КМП "УКОЖФ"	3494412,3	0	данные отсутствуют
КП "Киевское инвестиционное агентство"	2236	449356	данные отсутствуют
Государственное учреждение "Госгидрография"	276170	12180	данные отсутствуют
КП "Городское управление жилищно-коммунального хозяйства" Черноморской городской совета Одесской области	734624	233	данные отсутствуют
Пустомытовской городской совет	3882,3	0	данные отсутствуют
КП ЖЭО № 3 КМР	552741	0	0
Исполнительный комитет Токмакского городского совета	541,3	0	данные отсутствуют
Днепропетровский городской совет	2534,8	0	данные отсутствуют
Исполком Добропольского городского совета	15402,6	0	989,1
Львовское коммунальное предприятие "Тополя-406"	377583	0	данные отсутствуют
КП "Змеев-житло"	22416,1	данные отсутствуют	данные отсутствуют
Администрация Киевского района Харьковского городского совета	1120	0	данные отсутствуют
КП "Парк Загребелля"	1074,8	данные отсутствуют	данные отсутствуют

*Источник: сеть Интернет

Документальное оформление операций с землей

Утвержденные типовые формы первичных документов, используемых для документального отражения операций с активами, не дают возможность раскрыть всю необходимую информацию о земле. Для отражения операций с таким специфическим объектом необходимо разработать усовершенствованные формы первичных документов.

Так, при поступлении земельного актива субъект хозяйствования формирует "Акт приемы-передачи (внутреннего перемещения) основных средств", однако данный документ не предусматривает реквизитов для наведения основных сведений об участке, в частности

кадастровый номер, местоположение, тип участка, данные о экспликацию земельных угодий, вид собственности (права на участок полностью принадлежат хозяйственной единицы, эфитевзис, долгосрочная аренда, краткосрочная аренда) и др. Кроме того, документ содержит ряд реквизитов, которые не могут быть заполнены (год постройки (выпуска), остаточная стоимость, нормы амортизационных отчислений).

Смотря на ряд несовершенств при использовании типовой формы акта для зачисления на баланс земли, А.Ф. Ярмлюк предлагает ввести в учете специализированный документ – "Акт приема-передачи земельного участка (пая)", в котором будут отображаться как характеристики самого участка, так и все сведения о дальнейшей ее эксплуатации (за кем закреплено участок, с какого момента он вводится в эксплуатацию на данном предприятии, его балансовую стоимость и приказ или договор, на основании которого происходит оприходования земельного участка), а также состав комиссии, утверждает этот документ [28].

Учитывая тот факт, что в Украине большинство земель, которые используются субъектами хозяйствования, является арендованными, А.Ф. Томчук и Л.И. Федоришина предлагают для зачислять на баланс таких угодий также использовать "Акт приема-передачи земельного участка (пая)", заменяя реквизиты места нахождения пая, кадастрового номера, бонитета почв, качественных характеристики данными предприятия или паспортным данным физического лица, выступающего арендатором, в связи с тем, что объектом учета будет не конкретный участок, выделенный в натуре, а условная доля земли [27].

С целью оптимизации работы бухгалтеров предлагаем не внедрять на предприятиях дополнительные документы для отражения операции по восстановлению и улучшению земельных активов, а вносить эти сведения в "Акта приема-передачи земельного участка (пая)", при этом сразу согласовывая их между арендатором и арендодателем. То есть на бланке акта должно быть предусмотрено место, где будет проставляться отметка с обеих сторон арендного соглашения о выполнении определенной стороной договорных обязательств по поддержке земель в хорошем состоянии (внесение удобрений, органики, в частности торфа или опилок, использование сидератов, глинование почвы и т.п.). Следует не забывать, что такие улучшения может проводить не только арендатор, ведь в договоре может быть прописано, что проведение восстановительных работ должен проводить арендодатель.

Выводы и предложения

Определено, что более 60% сельскохозяйственных земель находится в собственности физических лиц, однако эти земли в основном находятся в пользовании предприятий. Проведенное исследование 50 сельскохозяйственных предприятий показало, что только 14% из них придерживались требований законодательства и отражали права пользования землей на балансе. Для налаживания контроля за качеством использования земельных ресурсов, взимания земельного налога, единого налога 4 группы, НДС с арендной платы и других налогов для предприятий и учреждений, как основных субъектов учета и контроля земельных ресурсов, рекомендуется внедрить обязательную их оценку и учет на балансе

Установлено, что МСБУ и МСФО содержат требования по учету земли в составе основных средств (МСБУ 16 "Основные средства"), комбинированных активов – земля в сочетании с биологическим активом (МСБУ 41 "Сельское хозяйство"), инвестиционной недвижимости (МСБУ 40 "Инвестиционная недвижимость"), нематериальных активов (прав пользования земельным участком) (МСБУ 38 "Нематериальные активы" и МСФО 16 "Аренда"), товаров (МСФО 5 "Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность"). В международных стандартах предлагаются альтернативные варианты, позволяющие права пользования землей относить как к активам, так и к затратам.

Такой подход исключает контроль за землепользованием в условиях моратория, что требует разработки собственных правых учета земли. В частности, вновь созданные ОТГ должны быть заинтересованы в качественной оценке и представлены на баланс ОТГ всех земель, в том числе государственных и полученных в коммунальную собственность. Прозрачный их учет на балансе обеспечит контроль сельскохозяйственных земель, определения их реальной стоимости.

Рекомендуется отображать все права на использование земли свыше одного года в составе необоротных активов, но не в структуре нематериальных активов, чтобы финансовая отчетность пользователей имущества отличалась от отчетности предприятий, владеют и используют интеллектуальную собственность.

Проанализированы преимущества и усовершенствовано форму "Акта приема-передачи земельного участка (пая)". В отличие от существующих форм, разработанный акт позволяет юридически согласовывать сроки и виды процедур по поддержке земель в хорошем состоянии между арендатором и арендодателем, что выделяется как обязательный пункт при аренде.

[1] Land policies for growth and poverty reduction a world bank policy research report

[2] Жук В. М. (2011). *Стандартизация бухгалтерского учета земель сельскохозяйственного назначения*, Введение МСФО в Украине: проблемы и перспективы для аграрного сектора. VII Международная научно-практическая конференция ННЦ "Институт аграрной экономики" НААН, 25 ноября 2011 г.: сборник тезисов и выступлений, 16-21

[3] Закон Украины "Об аренде земли" №161-XIV от 01.01.2019

[4] Закон Украины "Об охране окружающей природной среды" № 1264-XII от 25.06.1991

[5] Закон Украины "Об оценке земель" №1378-IV от 11.12.2003

[6] Земельный кодекс Украины № 2768-III от 25.10.2001

[7] Китайчук Т.Г. (2013). *Особенности учета земли и земельных отношений*, Сборник научных трудов Таврического государственного агро-технологического университета, 2, 137-143

[8] Марчук У. О. (2017). *Оценка земли в международной учетной системе*, Сборник научных трудов ВНАУ. Серия: Экономические науки, 24 136-140

[9] *Международный стандарт бухгалтерского учета 17 "Аренда"*

[10] *Международный стандарт финансовой отчетности (МСФО 40) "Инвестиционная недвижимость"*

[11] *Международный стандарт финансовой отчетности 16 "Основные средства"*

[12] *Международный стандарт финансовой отчетности 16 "Аренда"*

[13] *Международный стандарт финансовой отчетности 41 "Сельское хозяйство"*

[14] Метелица В.М. (2013). *Введение стандарта учета земель сельскохозяйственного назначения как института бухгалтерской профессии*, Научно-практический журнал "бухгалтерский учет и аудит", 3, 27-33

[15] *Мониторинг земельных отношений в Украине (2016-2017)*, Статистический ежегодник

[16] *Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета в государственном секторе 121 "Основные средства"*, утвержденное Приказом Министерства финансов Украины №1202 от 12.10.10

[17] *Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета в государственном секторе 122 "Нематериальные активы"*, утвержденное Приказом Министерства финансов Украины №1202 от 12.10.10

[18] Низалов Д., Ивинского К., Кубах С., Нивьевский О. (2016). *Мораторий на земли с/х назначения для чайников и не только*

- [19] Остапчук С. М. (2012). *Стандартизация бухгалтерского учета земель сельскохозяйственного назначения*, Учет и финансы АПК, 3, 62-71
- [20] Остапчук С. М. (2012). *Учетная оценка земельных ресурсов: международный опыт и отечественная практика*, Вестник ЖДТУ. Серия: Экономические науки, 2 (60), 79-85.
- [21] Остапчук С. М. (2013). *Учет земельных участков и прав пользования ими в системе международных стандартов финансовой отчетности*, Экономика АПК, 7, 134-141
- [22] Пантюхова А. В. (2013). *Учет земельных ресурсов по международным и национальным стандартам с учетом экологической составляющей*, Вестник НТУ "ХПИ", 53 (1026), 96-103.
- [23] Подвысоцкая Л.Я. (2016). *Учет и отчетность земельных ресурсов: проблемы организации и методики*, Экономика. Управление. Инновации, 3 (18)
- [24] *Положение (стандарт) бухгалтерского учета 8 "Нематериальные активы"*, утвержденное Приказом Министерства финансов Украины №242 от 18.10.1999
- [25] *Постановление об экспертной денежной оценке земельных участков* Кабинета Министров Украины № 1531 от 11.10.2002
- [26] Правдюк Н.Л. (2012). *Особенности земель сельскохозяйственного назначения как объекта бухгалтерского учета*, Сборник научных трудов ВНАУ. Серия: Экономические науки, 1 (56), 211-217
- [27] Томчук А. Ф. (2017). *Документальное отражение земельных участков в системе учета*, Экономика. Финансы. Менеджмент: актуальные вопросы науки и практики, 1, 112-122
- [28] Ярмолук А. Ф. (2007). *К вопросу об учете земли*, Учет и финансы АПК, 3-5, 165-169