

ННЯ НАУКИ І ПРАКТИКИ

ВКОННО
ФІЛАН
ДЕНІ

1' 2017 (17)





ЕФМ

**"ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. МЕНЕДЖМЕНТ:
актуальні питання науки і практики"**

**"ECONOMY. FINANCES. MANAGEMENT:
Topical issues of science and practical activity"**

Всеукраїнський науково-виробничий журнал

©Вінницький національний аграрний університет, 2017

"ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. МЕНЕДЖМЕНТ: актуальні питання науки і практики"

Всеукраїнський науково-виробничий журнал

ЕФМ

1' 2017 (17)

Заснований у 1997 році під назвою "Вісник Вінницького державного сільськогосподарського інституту". У 2010 - 2014 роках виходив під назвою "Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету" 3 2015 року "Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики"

Свідоцтво про державну реєстрацію засобів масової інформації №21154-10954ПР від 31.12.2014 р.

Засновник

Вінницький національний аграрний університет

Редакційна колегія:

Головний редактор

доктор економічних наук, професор, академік НААН **Калетнік Г.М.**

Заступник головного редактора

кандидат економічних наук **Кірсєва Е.А.**

Члени редакційної колегії:

доктор юридичних наук, професор **Авдійський В.І. (Росія);**
доктор, професор **Белік П. (Словаччина);** доктор економічних наук,
професор **Буреннікова Н.В.;** доктор економічних наук, доцент **Вдовенко Л.О.;**
кандидат економічних наук **Гончарук І.В.;** кандидат економічних наук **Гончарук Т.В.;**
доктор економічних наук, професор **Горська О. (Словаччина);** доктор економічних наук,
професор **Гуцаленко Л.В.;** доктор, професор **Дани Дж. В. (США);** доктор економічних
наук, професор, академік НААН **Дем'яненко М.Я.;** доктор економічних наук, професор,
академік НААН **Жук В.М.;** доктор економічних наук, професор,
академік НААН **Кеаша С.М.;** доктор економічних наук, член-кореспондент НААН
Кириленко І.Г.; доктор економічних наук, професор **Коляденко С.В.;** доктор економічних
наук, професор **Клепауці Б. (Польща);** доктор економічних наук, професор **Мазур А.Г.;**
доктор економічних наук, професор, академік НААН **Малік М.Й.;** доктор економічних наук,
професор **Масленнікова Н.П. (Росія);** доктор юридичних наук, доцент **Мельничук О.Ф.;**
кандидат економічних наук, доцент **Мулик Т.О.;** доктор економічних наук, професор,
академік НААН **Панасюк Б.Я.;** доктор економічних наук, доцент **Польова О.А.;**
доктор економічних наук, професор **Прутська О.О.;** доктор економічних наук,
професор **Свиноус І.В.;** доктор економічних наук, професор, академік НААН
Сичевський М.П.; кандидат економічних наук **Томчук О.В.;** доктор економічних наук,
доцент **Ціхановська В.М.;** кандидат економічних наук **Шаманська О.І.;**
доктор економічних наук, професор **Шпикуляк О.Г.;** доктор економічних наук, професор,
академік НААН **Шпичак О.М.;** кандидат економічних наук, доцент **Янчук Г.В.**

Адреса редакції: 21008, Вінниця, вул. Сонячна, 3, тел. 52 - 07 - 37
Сайт журналу: <http://efm.vsau.org/>, Електронна адреса: efm@vsau.vin.ua

Відповідальний секретар редакції, кандидат сільськогосподарських наук,
доцент – **Янчук В.І.,**

літературний редактор-коректор і переклад іноземною мовою – **Хомяковська Т.О.,**
технічний секретар і оператор комп'ютерного набору – **Пришляк Н.В.**

©Вінницький національний аграрний університет, 2017

"ECONOMY. FINANCES. MANAGEMENT:

Topical issues of science and practical activity"

Ukrainian Scientific and Production Journal

EFM

1'2017(17)

Founded in 1997 under the name "Herald of Vinnitsa State Agricultural Institute".

In 2010 - 2014 years was published under the name of "Collected Works of Vinnytsia National Agrarian University".

Since 2015 "Economy. Finances. Management: topical issues of science and practical activity".

Certificate of registration of mass media №21154-10954 PR from 31.12.2014

Founder:

Vinnytsia National Agrarian University

Editorial Board:

Chief editor

Doctor of Economic Sciences, professor, academician of NAAS of Ukraine **Kaletnik H.**

Assistant chief editor

Candidate of Economic Sciences **Kirieleva E.**

Editorial Staff Members:

Doctor in law, professor **Aydiyskiy V. (Russia)**; Doctor, professor **Belik P. (Slovakia)**;
Doctor of Economic Sciences, professor **Buriennikova N.**; Doctor of Economic Sciences,
associate professor **Vdovenko L.**; Candidate of Economic Sciences **Honcharuk I.**;
Candidate of Economic Sciences **Honcharuk T.**; Doctor of Economic Sciences,
professor **Horska E. (Slovakia)**; Doctor of Economic Sciences, professor **Hutsalenko L.**;
Doctor, professor **Dann J.V. (USA)**; Doctor of Economic Sciences, professor,
academician of NAAS of Ukraine **Demianenko M.**; Doctor of Economic Sciences, professor,
academician of NAAS of Ukraine **Zhuk V.**; Doctor of Economic Sciences, professor,
academician of NAAS of Ukraine **Kvasha S.**; Doctor of Economic Sciences, corresponding
member of NAAS of Ukraine **Kyrylenko I.**; Doctor of Economic Sciences, professor
Koliadenko S.; Doctor of Economic Sciences, professor **Klepatski B. (Poland)**; Doctor of
Economic Sciences, professor **Mazur A.**; Doctor of Economic Sciences, professor,
academician of NAAS of Ukraine **Malik M.**; Doctor of Economic Sciences,
professor **Maslennikova N. (Russia)**; Doctor in Law, associate professor **Melnychuk O.**;
Candidate of Economic Sciences, associate professor **Mulyk T.**;
Doctor of Economic Sciences, professor, academician of NAAS of Ukraine **Panasiuk B.**;
Doctor of Economic Sciences, associate professor **Polyova O.**; Doctor of Economic Sciences,
professor **Prutska O.**; Doctor of Economic Sciences, professor **Svynous I.**;
Doctor of Economic Sciences, professor, academician of NAAS of Ukraine **Sychevskiy M.**;
Candidate of Economic Sciences, associate professor **Tomchuk O.**;
Doctor of Economic Sciences, associate professor **Tsikhonovska V.**;
Candidate of Economic Sciences, associate professor **Shamanska O.**;
Doctor of Economic Sciences, professor **Shpykuliak O.**; Doctor of Economic Sciences,
professor, academician of NAAS of Ukraine **Shpychak O.**;
Candidate of Economic Sciences, associate professor **Yanchuk H.**

Address of editorial office: 21008, 3. Sonyachna Str, Vinnytsia, 52 - 07 - 37,

Web site: <http://efm.vsau.org/>, e-mail: efm@vsau.vin.ua

Editor secretary - Candidate of Agricultural Sciences, Associate Professor - **Yanchuk V.**,
language corrector, translator - **Khomyakova T.**,
technical secretary and computer operator - **Pryshliak N.**

©Vinnytsia National Agrarian University, 2017

ЗМІСТ

РОЗВИТОК ПРОДУКТИВНИХ СИЛ І ВИРОБНИЧИХ ВІДНОСИН	
Г.М. КАЛЕТНИК, Г.С. ГОНЧАРУК, Ю.В. ДОВГАНЬ. ІНВЕСТИЦІЙНО-ІННОВАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИРОЩУВАННЯ БІОЕНЕРГЕТИЧНИХ КУЛЬТУР ТА ВИРОБНИЦТВА БІОПАЛИВ	7
ЕКОНОМІКА ТА ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИРОБНИЧО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ	
О.І. ШАМАНСЬКА, Я.В. ПАЛАМАРЕНКО. ДОСЛІДЖЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ СПИРТОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ УКРАЇНИ	19
ЛОГІСТИКА І ТРАНСПОРТ	
Н.А. ПОТАПОВА. ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ АГРОЛОГІСТИКИ НА РИНКАХ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ КУЛЬТУР	28
МЕНЕДЖМЕНТ ТА МАРКЕТИНГ	
Н.Ю. ФІЩУК. МАРКЕТИНГОВІ АСПЕКТИ РОЗВИТКУ ОРГАНІЧНОГО ВИРОБНИЦТВА	37
СОЦІАЛЬНА СФЕРА. РОЗВИТОК ТЕРИТОРІЙ	
О.О. ПІДДУБНА, О.І. ПІДГУРСЬКИЙ. СТАТИСТИЧНИЙ АНАЛІЗ ПОКАЗНИКІВ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ТЕРИТОРІАЛЬНОЇ ГРОМАДИ	46
СВІТОВА ЕКОНОМІКА ТА ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНА ДІЯЛЬНІСТЬ	
Н.В. ПРИШЛЯК. ДОСВІД ВИРОБНИЦТВА ВОЛОСЬКИХ ГОРІХІВ У СВІТІ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ	63
ФІНАНСОВО-КРЕДИТНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ І ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА	
Т.М. МАРАХОВСЬКА, А.О. РОЛІНСЬКА. ОЦІНКА СТАНУ ОПОДАТКУВАННЯ ЗЕМЕЛЬ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ	73
О.А. ПОДОЛЯНЧУК. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ: СУТНІСТЬ ТА СТАН ПЕРВИННОГО ОБЛІКУ	82
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ	
Г.В. ЯНЧУК, О.І. ЧЕРЕШНЕВИЙ. МОДЕРНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ БЮДЖЕТНОЇ СФЕРИ ЯК НЕОБХІДНІСТЬ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ ДЕРЖАВНИМИ ФІНАНСАМИ	103
О.Ф. ТОМЧУК, Л.І. ФЕДОРИШИНА. ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ ДІЛЯНОК У СИСТЕМІ ОБЛІКУ	112
ДИСКУСІЇ	
О.І. ТАБЕНСЬКА. ПІДВИЩЕННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ВІТЧИЗНЯНОГО СІЛЬСЬКОГО ТУРИЗМУ НА ОСНОВІ ІННОВАЦІЙНИХ СТРАТЕГІЙ РОЗВИТКУ	123
ДУМКА МОЛОДОГО ВЧЕНОГО	
І.І. ІЛЬЧЕНКО. ОСОБЛИВОСТІ РОЗВИТКУ РИНКУ ОВОЧІВ В УКРАЇНІ	133

Журнал внесено в оновлений перелік наукових фахових видань України з економічних наук під назвою **"ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. МЕНЕДЖМЕНТ: актуальні питання науки і практики"** (підстава: Наказ Міністерства освіти і науки України 21.12.2015 №1328).

Включений до міжнародних наукометричних баз і каталогів наукових праць:
Національної бібліотеки ім. В.І. Вернадського, Україна, сайт: <http://nbuv.gov.ua>
* Google Академія, сайт: <http://scholar.google.com.ua>

Матеріали друкуються українською, англійською і російською мовами.

Номер схвалено і рекомендовано до друку рішенням Вченої ради Вінницького національного аграрного університету, протокол № 7 від 31 січня 2017 р.

Усі права застережені. Тексти статей, таблиці, графічний матеріал, формули захищені законом про авторські права. Передрук і переклад статей дозволяється за згодою авторів. Відповідальність за зміст публікацій і достовірність наведених в них даних та іншої інформації, несуть автори статей. Висловлені у надрукованих статтях думки можуть не збігатися з точкою зору редакційної колегії і не покладають на неї ніяких зобов'язань.

Підписано до друку 31 січня 2017 року
Формат 60x84/8. Папір офсетний.
Друк офсетний. Ум. друк. арк. 14,9
Тираж 100.
Зам № 23

Віддруковано у
Вінницькому національному аграрному університеті
м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, 21008.
Свідоцтво про внесення до державного реєстру видавців, виготовлювачів і розповсюджувачів видавничої продукції ДК № 5009 від 10.11.2015

CONTENTS

THE DEVELOPMENT OF PRODUCTIVE FORCES AND PRODUCTION RELATIONS	
H. KALETNIK, H. HONCHARUK, Y. DOVHAN. INVESTMENT AND INNOVATIVE SUPPORT FOR GROWING BIOENERGY CROPS AND BIOFUELS PRODUCTION	7
ECONOMY AND EFFICIENCY PRODUCTION AND BUSINESS ACTIVITIES	
O. SHAMANSKA, Y. PALAMARENKO. RESEARCH OF EFFICIENCY OF FUNCTIONING THE ENTERPRISES OF ALCOHOL INDUSTRY OF UKRAINE	19
LOGISTICS AND TRANSPORT	
N. POTAPOVA. PERSPECTIVES OF DEVELOPMENT OF AGRIOLOGISTICS ON CROPS MARKETS	28
MANAGEMENT AND MARKETING	
N. FISCHUK. MARKETING ASPECTS OF THE DEVELOPMENT OF ORGANIC PRODUCTION	37
SOCIAL SPHERE. DEVELOPMENT AREAS	
O. PIDDUBNA, O. PIDHURSKYI. STATISTICAL ANALYSIS OF INDEXES OF STEADY DEVELOPMENT OF TERRITORIAL COMMUNITY	46
WORLD ECONOMY AND FOREIGN ACTIVITIES	
N. PRYSHLIAK. EXPERIENCE OF WALNUT PRODUCTION IN THE WORLD: STATE AND PROSPECTS	63
FINANCIAL AND CREDIT SUPPORT AND TAX POLICY	
T. MARAKHOVSRA, A. ROLINSKA. ASSESSMENT OF THE STATE OF TAXATION OF FARMLANDS	73
O. PODOLIANCHUK. ADDED VALUE TAXES: NATURE AND STATE OF PRIMARY ACCOUNTING	82
ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT	
H. YANCHUK, O. CHERESHNEVYI. MODERNIZATION OF ACCOUNTING IN STATE-FINANCED SECTOR AS A NECESSARY CONDITION OF EFFICIENT ADMINISTRATION OF GOVERNMENT FINANCE	103
O. TOMCHUK, L. FEDORYSHYNA. DOCUMENTARY REFLECTION OF LAND PLOTS IN SYSTEM OF ACCOUNTING	112
DISCUSSION	
O. TABENSKA. IMPROVING OF THE COMPETITIVENESS OF DOMESTIC RURAL TOURISM THROUGH THE INNOVATIVE DEVELOPMENT STRATEGIES	123
OPINION OF YOUNG SCIENTISTS	
I. ILCHENKO. FEATURES OF THE VEGETABLE MARKET DEVELOPMENT IN UKRAINE	133

The journal is entered on an updated list of scientific professional editions of Ukraine on economic sciences called **"Economy. Finances. Management: actual issues of science and practical activity"** (Resolution of Ministry of Education and Science of Ukraine №1328 from 21.12.2015).

Included with the international scientometric databases and directories of scientific publications:
The National Library V.I. Vernadsky, Ukraine, site: <http://nbuv.gov.ua>
Google Scholar website: <http://scholar.google.com.ua>

Materials are published in Ukrainian, English and Russian Languages.

Issue is approved and recommended to publish at the decision of the Academic Council of Vinnytsia National Agrarian University, Act № 7 from 31 January 2017

All rights are reserved. The texts of articles, tables, graphics, formulas are reserved by copyright. Reproduction and translation of articles are permitted with the consent of the authors. The authors of the articles are responsible for the content and accuracy of publications, presented data and other information. The views expressed in the articles do not necessarily reflect the views of the editorial board and do not impose any obligation on it.

Signed for printing 31 January 2017
Format 60x84 / 8. Offset paper.
Offset Printing. pp. 14,9
Circulation 100.
№ 23

Published by Vinnytsia National Agrarian University
21008, Vinnytsia, 3 Soniachna str.
Subject of publishing activity license
SK №5009 from 10.11.2015

Тематична спрямованість
Всеукраїнського науково-виробничого журналу
"ЕКОНОМІКА. ФІНАНСИ. МЕНЕДЖМЕНТ:

актуальні питання науки і практики"
наукові та виробничі аспекти економічної та фінансової діяльності
суб'єктів в агропромисловій сфері та суміжних галузях,
соціально-економічного розвитку села

Шановні автори публікацій!

Статті мають бути оформлені згідно нормативів МОН України і вимог журналу (вимоги розміщені на сайті журналу: <http://efm.vsau.org/>), прохання надсилати на електронну адресу: efm@vsau.vln.ua

До друку приймаються статті українською, російською, англійською мовами, за такими рубриками:

- ❖ Сторінка головного редактора
- ❖ Теорія і історія економічної думки
- ❖ Розвиток продуктивних сил і виробничих відносин
- ❖ Економіка та ефективність виробничо-господарської діяльності
- ❖ Економіка природокористування і охорони навколишнього середовища
- ❖ Демографія, економіка праці, соціальна економіка і політика
- ❖ Інноваційна та інвестиційна діяльність
- ❖ Проблеми економічної і соціальної політики
- ❖ Бізнес і підприємництво.
- ❖ Ринок. Ціноутворення. Інфраструктура
- ❖ Логістика і транспорт
- ❖ Менеджмент та маркетинг
- ❖ Математичні методи, моделі та інформаційні технології в економіці
- ❖ Соціальна сфера. Розвиток територій
- ❖ Світова економіка та зовнішньоекономічна діяльність
- ❖ Інституційні проблеми економіки, фінансів, менеджменту та права
- ❖ Практичні аспекти розвитку виробничих систем і соціуму
- ❖ Фінансово-кредитне забезпечення і податкова політика
- ❖ Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
- ❖ Дискусії
- ❖ Думка молодого вченого
- ❖ Апробація економічних досліджень
- ❖ Новини економіки, фінансів і менеджменту
- ❖ Новини законодавства
- ❖ Видання з актуальних проблем економіки, фінансів і менеджменту
- ❖ Вітальні проєкти
- ❖ Повідомлення
- ❖ Наші дописувачі

YANCHUK Halyna – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Vice-Rector for Scientific-Pedagogical and Financial-Economic work, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3 Soniachna str., e-mail: dep_rector1@vsau.vin.ua).

CHERESHNEVYI Oleksandr – Postgraduate student, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3 Soniachna str., e-mail: sashachereshnevy@gmail.com).

ЯНЧУК Галина Васильевна – кандидат экономических наук, доцент, проректор по научно-педагогической и финансово-экономической работе, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная 3, e-mail: dep_rector1@vsau.vin.ua).

ЧЕРЕШНЕВЫЙ Александр Игоревич – аспирант, Винницкий национальный аграрный университет (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 3, e-mail: sashachereshnevy@gmail.com).



УДК 657.421

**ДОКУМЕНТАЛЬНЕ
ВІДОБРАЖЕННЯ ЗЕМЕЛЬНИХ
ДІЛЯНОК У СИСТЕМІ ОБЛІКУ ©**

О.Ф. ТОМЧУК,
кандидат економічних наук,
доцент кафедри аналізу та
статистики,

Л.І. ФЕДОРИШИНА,
кандидат історичних наук,
доцент кафедри аналізу та
статистики,
Вінницький національний
аграрний університет
(м. Вінниця)

Стаття присвячена актуальним питанням документального відображення земельних ділянок у системі кількісного та якісного обліку. Аналіз сучасної методики бухгалтерського обліку земельних ресурсів свідчить про її недостатню системність, а тому процеси реєстрації, збору та накопичення інформації про наявність і використання земельних ресурсів у процесі господарської діяльності вимагають удосконалення. Досліджено стан первинного обліку земельних ресурсів та внесено пропозиції по вдосконаленню обліку земель, які дозволяють здійснювати вартісну оцінку землі, запровадити систему контролю ефективності її використання, відобразити вартість земельних ділянок в статистичній та бухгалтерській

© О.Ф. ТОМЧУК, Л.І. ФЕДОРИШИНА, 2017

звітності. Побудовано схему алгоритму загальної процедури бухгалтерського обліку земельних ресурсів. Запропоновано доповнити для аграрних формувань фінансову звітність даними про земельні ресурси сільськогосподарського призначення та показниками ефективності їх використання.

Ключові слова: кількісний облік, якісний облік, земельні ділянки, первинний облік, аналітичний облік, синтетичний облік, земельні ресурси, ефективність використання.

Рис. 1. Літ 11.

Постановка проблеми. Унікальність земельних ресурсів як об'єкта економічних відносин, пов'язаного з розвитком відтворювального господарства (обробітком землі та вирощуванням на ній певних культур), та їх зв'язок із суспільно-правовими відносинами стосовно володіння, користування, розпорядження та управління засобами виробництва обумовлюють необхідність здійснення належного їх обліку, який передбачає накопичення, систематизацію та аналіз відомостей про кількість, розміщення, господарське використання земельних ресурсів та природний стан (якість) на державному, господарському і внутрішньогосподарському рівнях.

Земля – основний засіб виробництва, просторовий базис розміщення виробничих сил і соціальних об'єктів, резерв корисних копалин – є універсальним фактором людської діяльності. об'єктивною умовою існування і функціонування будь-якого виробництва. В аграрній сфері земля, як економічна субстанція, виступає основним засобом, що має певні якісні та кількісні характеристики та бере безпосередню участь у виробничому процесі сільськогосподарського формування. Саме тому всі вищезазначені особливості категорії «земельні ресурси» вимагають належної організації їх господарського обліку, що дозволяє одержати інформацію про кількісну, якісну та вартісну характеристику земельних ресурсів, ефективність їх використання та затрати, здійснені на поліпшення земельних ділянок.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Перспективам розвитку земельних відносин, ринку землі в Україні, а також проблемі відображення земельних ресурсів в бухгалтерському обліку присвячено ряд наукових праць відомих діячів: Г. Калетніка [3], М. Дем'яненка [5], П. Саблука [11], А. Третяка [6], В. Жука [9], О. Ільчак [2], С. Козловського [3], Б. Мельничука [7], Ю. Осадчої [9], Ю. Рудченко [9], І. Садовської [10], В. Ціхановської [3] та ін. Незважаючи на великі наукові напрацювання, дане питання й досі залишається невирішеним і потребує доповнень з урахуванням нових обставин господарювання.

Формулювання цілей статті. Метою дослідження є порядок організації бухгалтерського обліку земельних ділянок та їх поліпшення в сільськогосподарських підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відображення земельних ресурсів як об'єктів бухгалтерського обліку насамперед вимагає належної побудови облікової політики конкретного сільськогосподарського підприємства. Організація облікової політики розкриває особливості обраних способів та прийомів відображення господарських процесів. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8] та Методичних рекомендацій щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємства [4] основні положення облікової політики визначає керівництво підприємства і оформляє його у вигляді наказу. Серед основних елементів облікової

політики найбільш важливими для обліку земельних ресурсів є: затвердження правил документообігу і технології обробки облікової інформації та складання реєстрів, аналітичного і синтетичного обліку, розробка робочого плану рахунків, організація системи внутрішньогосподарського обліку та звітності, порядок проведення інвентаризації тощо.

Підставою для відображення господарських операцій з землею в аналітичному та синтетичного обліку є первинні документи, які складаються на підставі юридичної документації (наприклад, договорів оренди; договорів про відчуження земельних ділянок: купівлі-продажу, міни, дарування тощо; актів на право користування та право володіння державних актів на право приватної власності на землю; актів про придбання ділянок при проведенні земельних торгів; рішення суду, яким було вирішено спір щодо прав власності на земельну ділянку; звітів про експертну оцінку земельних ділянок, заключень агрохімічних служб). Проте проведений аналіз існуючого стану документального відображення операцій з землею в сільськогосподарських підприємствах Вінницької області свідчить про відсутність належного первинного обліку, що спричинено як відсутністю нормативного забезпечення та спеціалізованих типових форм первинних документів з обліку землі, так і порушенням облікової дисципліни бухгалтерськими службами.

Операції з надходження земельних ресурсів в сучасних умовах, згідно з діючим законодавством, оформляються "Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів" (форма № ОЗСГ-1). Між тим, існуюча форма не передбачає розкриття деталізованої інформації щодо конкретних характеристик окремих земельних ділянок. Наприклад, це стосується відомостей про права користування ділянками (частками) – (власність, оренда або суборенда) та вид правостановлюючого документу, кількість угідь, їх родючість, тип ділянки, місце розташування, конфігурація, кадастровий номер, наявність на ділянках певних забудов, додаткові дані про експлікацію, плани меж, діючу систему сівозмін (останні 3-5 років). Крім того, при надходженні земельної ділянки на підприємство в уніфікованій формі № ОЗСГ-1 не можуть бути заповнені такі реквізити, як устаткування, рік побудови (випуску), норми амортизаційних відрахувань, залишкова вартість та ін.

Тому О.Ф. Ярмолюк [12] пропонує ввести спеціалізований документ – "Акт приймання-передачі земельної ділянки (паю) ", який розкриватиме як характеристики самої ділянки, так і надаватиме всі відомості щодо придбання та подальшої її експлуатації (реквізити підприємства, що передає земельну ділянку, та підприємства, що її одержує; категорія земель за цільовим призначенням та вид угідь; якість ґрунтів; місцезнаходження ділянки; дані про затрати на поліпшення; інформація про того, за ким закріплено ділянку; з якого моменту вона вводиться в експлуатацію на даному підприємстві; її балансова та нормативна грошова вартість та наказ або договір, на підставі якого відбувається оприбуткування чи передача земельної ділянки), а також склад комісії, що підписує цей документ.

На нашу думку, зазначену форму документа доцільно застосовувати при зарахуванні об'єктів до складу земельних ділянок та введення їх в експлуатацію в результаті надходження за договорами купівлі, обміну, дарування тощо. Акт приймання-передачі земельної ділянки має стати основою для здійснення подальших записів в облікових реєстрах підприємства та в Земельній кадастровій книзі. Тому

вважаємо за потрібне складати зазначений документ у присутності двох сторін щонайменше у двох примірниках, один з яких залишатиметься після підписання в бухгалтерії підприємства, що передає ділянку, другий – в бухгалтерії підприємства-одержувача. При необхідності складатиметься третій примірник акта, який разом із відомостями про сівозміни та планом меж ділянки, копією експлікацій надаватиметься агрономічній службі, зацікавленій в такій інформації.

Оскільки в сільськогосподарських підприємствах велика кількість операцій проводиться із земельними частками (паями), доцільно буде використовувати зазначений акт одночасно й при прийманні-передачі земельних паїв. У цьому випадку об'єктом обліку буде не конкретна ділянка, виділена в натурі, а умовна частка землі. Тому в документі не будуть вказані реквізити місця знаходження паю, кадастрового номера, бонітету ґрунтів, якісних характеристик, а замість даних підприємства, що передає, будуть зазначені паспортні дані фізичної особи, яка здійснює передачу частки (паю).

Окремої уваги заслуговує така господарська операція, як переведення земельних угідь із одного виду в інший. З огляду на це, пропонується запровадити в обліку додатковий документ – “Акт переведення земельних ділянок”. Застосування зазначеного документа допоможе уникнути дублювання записів в актах прийому-передачі земель та інвентарних картках, оскільки проведення такої операції вимагатиме оформлення як факту вибуття зі складу певного виду угідь, так і факту прийому до іншої категорії земель.

Акт переведення земельних ділянок міститиме інформацію про причини зміни категорії угідь, їх кадастрові показники, оцінку і вид земельної ділянки за попередніми даними, якісну характеристику ділянки в момент переведення та аналогічні відомості після переводу угідь з одного виду в інший. При цьому зазначену форму слід оформляти одночасно із рішенням місцевих органів влади про переведення земельних ділянок з одного виду угідь в інший.

Для узагальнення інформації по кожній земельній ділянці відкривається “Інвентарна картка обліку основних засобів” (форма № ОЗ-6), яка є основним регістром аналітичного обліку основних засобів. Ведення аналітичного обліку в інвентарних картках полегшує роботу щодо систематизації відомостей про стан та використання об'єктів обліку в господарській діяльності. Проте, як і у випадку з актом приймання-передачі основних засобів, зазначені інвентарні картки варто спеціалізувати для обліку земельних ділянок та часток. Науковцями Інституту аграрної економіки була запропонована приблизна форма Інвентарної картки обліку земельних ділянок [1, с. 216]. Проте з метою забезпечення кадастрового обліку та контролю за наявністю і рухом земельних ресурсів варто розширити кількість показників, які б відображали специфіку обліку земельних ресурсів сільськогосподарського призначення в нових умовах господарювання.

В інвентарній картці О.Ф. Ярмлюк [12] пропонує виділити шість підрозділів, за якими накопичуватиметься облікова інформація:

- 1) відомості про придбану земельну ділянку або пай (місце розташування ділянки, її розміри, якість, вартість, кадастровий та інвентарний номер);
- 2) умови вибуття земельної ділянки (паю): підстава для вибуття, підтверджуюча документація, кореспонденція рахунків;
- 3) дані про поліпшення (вид здійснених робіт, акт виконаних робіт, сума витрат на поліпшення);

4) порядок переоцінки земельної ділянки: індексація вартості земель на певну дату, дооцінка або уцінка (наприклад, внаслідок погіршення якісних параметрів ділянки або внаслідок інфляції);

5) відомості про переведення земель з одного виду угідь в інший (причини переведення, вид угідь до та після переведення);

6) коротка характеристика об'єкта (бонітет, характеристика за агротехнічним паспортом, наявність права на сервітут тощо).

Ми вважаємо, що заповнювати інвентарні картки обліку земельних ділянок доцільно в бухгалтерії підприємства в одному примірнику на підставі актів приймання-передачі та супроводжувальних документів (кадастрового плану, правостановлюючих документів на землю та ін.) для окремої ділянки або паю в розрізі інвентарних номерів, які зберігаються за земельною ділянкою увесь період її експлуатації на підприємстві. Переведення земель з одного виду в інший буде відображатись в інвентарній картці на основі зазначеного акта трансформації земельних ділянок.

Інвентарний список земель складається матеріально-відповідальною особою, яка відповідає за цілове використання угідь, і застосовується для пооб'єктного обліку кожної ділянки. Дані, представлені у списку, мають бути ідентичними записам в інвентарних картках обліку земельних ділянок. Тому нами пропонуються такі основні реквізити, що можуть вказуватись в описах: номер та дата інвентарної картки, категорія земель та вид угідь, площа, кадастровий та інвентарний номер, балансова вартість, бал ґрунту, причина вибуття та документ, що його підтверджує.

Для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів застосовується "Опис інвентарних карток по обліку основних засобів" (форма № ОЗ-7), за заповнення та зберігання якого відповідає бухгалтерія підприємства. При вибутті основних засобів у даному описі роблять записи, а відповідну картку прикладають до акта на списання основних засобів. Для систематизації інвентарних карток земельні ділянки в описах пропонуємо групувати за категоріями земель та за видами угідь, що значно полегшить здійснення внутрішньогосподарського контролю на підприємстві.

Оскільки землі стали об'єктом бухгалтерського обліку і віднесені до складу основних засобів, то по них слід проводити інвентаризацію. Інвентаризації повинні підлягати усі землі, що належать підприємству (власні ділянки, орендовані та ті, які належать на правах користування) [1].

Також доцільним є доповнити для аграрних формувань фінансову звітність даними про земельні ресурси сільськогосподарського призначення та показниками ефективності їх використання:

- ступінь господарського використання землі, яка розраховується діленням площі сільськогосподарських угідь на всю земельну площу господарства;
- показник рівня розораності, що визначається як частка від ділення площі ріллі на загальну земельну площу сільськогосподарських угідь підприємства;
- питома вага інтенсивних культур.

Порядок відображення вибуття земельних ділянок та паїв в аналітичному обліку теж має свої особливості, що відображаються в окремих первинних документах. Так, при передачі об'єкта основних засобів іншому суб'єкту господарювання (наприклад, при продажу, оренді, обміну, безкоштовній передачі, внеску до статутного капіталу іншого підприємства) заповнюють форму № ОЗСГ-1,

а в обліку земельних ресурсів – слід застосовувати запропоновану форму “Акта приймання-передачі земельної ділянки (паю)”. При вибутті земельних ділянок інвентарні картки вилучаються з картотеки та робляться відповідні відмітки в описі інвентарних карток [12].

Списання основних засобів оформляють “Актом на списання основних засобів” (форма № ОЗСГ-3). Однак, тут слід зазначити випадки ймовірного списання земельних ділянок. Земля, як природний ресурс, не може бути амортизована, а тому основна причина її вибуття зі складу основних засобів на підприємстві – передача іншому суб’єкту, що оформляється Актом приймання-передачі земельної ділянки; списання ж з балансу можливе лише в тому випадку, коли використання даної ділянки (як активу) в подальшому є неможливим, наприклад, внаслідок аварій, екологічних катастроф, стихійних лих (затоплення). Оскільки такі випадки є поодинокими, в обліковому процесі раціонально використовувати запропонований Акт переведення земельних ділянок.

Для обліку руху основних засобів по класифікаційних групах при ручній обробці облікової інформації застосовується “Картка обліку руху основних засобів” (форма № ОЗ-8), яка заповнюється на підставі даних інвентарних карток відповідних груп основних засобів та звіряється з даними синтетичного обліку основних засобів. З нашого погляду, застосування даної картки не є обов’язковим для всіх підприємств, оскільки в ній відбувається дублювання попередньо здійснених записів в інших документах.

Аналітичні дані в журналі-ордері № 4 А с.-г. відображаються за кожним синтетичним рахунком та субрахунком на підставі первинних документів за наступними даними: залишок на початок місяця, обороти по дебету і кредиту, залишок на кінець місяця. Така узагальнена схема обліку земельних ділянок та паїв в сумовому виразі у журналі-ордері є не оптимальною з точки зору здійснення аналізу використання землі в сільськогосподарському підприємстві. Тому пропонуємо внести певні поправки до діючої форми журналу-ордеру № 4 А с.-г. Для цього слід перетворити праву частину документа у відомість до журналу-ордера № 4 А с.-г. – виключити колонку “Оборот по кредиту” (оскільки такі відомості надані у лівій частині реєстру) та розділити графу “Оборот по дебету” на кілька частин (ймовірні кореспондуючі рахунки та суму разом). Таким чином, в журналі-ордері № 4 А с.-г. будуть всебічно відображені операції з вибуття земельних ділянок по кредиту рахунку 101 “Земельні ділянки” та зафіксовані дані про надходження земель (придбання, безоплатне одержання, як внесок до зареєстрованого капіталу і т.д.).

Розглянута нами документація більшою мірою розкриває зміни в кількісних параметрах, при цьому якісні характеристики представлені лише як супроводжувальна інформація. Порядком аналітичного обліку земель в наукових установах, підприємствах та організаціях УААН, затвердженому постановою Президії УААН [9] для узагальнення та систематизації даних про кількісний та якісний стан земель, пропонується вести Книгу кількісного та якісного обліку земель. Зазначена Книга розподіляє земельні ресурси за термінами користування, розкриває фізичні та економічні показники ґрунту, економічну та нормативну грошову оцінку земель, визначає особливо цінні землі, класифікує землі за функціональним призначенням та відображає кількість земель за видами угідь.

Ведення книги кількісного та якісного обліку земель забезпечить відображення натуральних та грошових показників по кожному виду угідь. Проте

складання зазначеної форми документа в сільськогосподарських підприємствах матиме певні труднощі, оскільки значна частина показників, що характеризують продуктивність земель, може бути вписана лише після додаткового обстеження ґрунту спеціалістами-землевпорядниками. Окрім того, оцінка земель, представлена в розділі п'ятому "Показники оцінки земель", узагальнюється за видами угідь, а не за конкретними земельними масивами, що ускладнює проведення аналізу ефективності їх використання. Тому О.Ф. Ярмолюк [12] пропонує запровадити в аналітичному обліку спрощену форму книги обліку земельних ресурсів, яка дозволить розкрити кількісні та вартісні показники земельних ділянок за двома основними критеріями: ділянки, що беруть участь у виробництві сільськогосподарської продукції, та ділянки, що тимчасово вилучені з виробництва.

Виходячи із переліку можливих господарських операцій з землею та кола завдань, що стоять перед бухгалтерським обліком окремого підприємства, загальну процедуру бухгалтерського обліку земельних ресурсів можна представити у вигляді схеми (рис. 1).

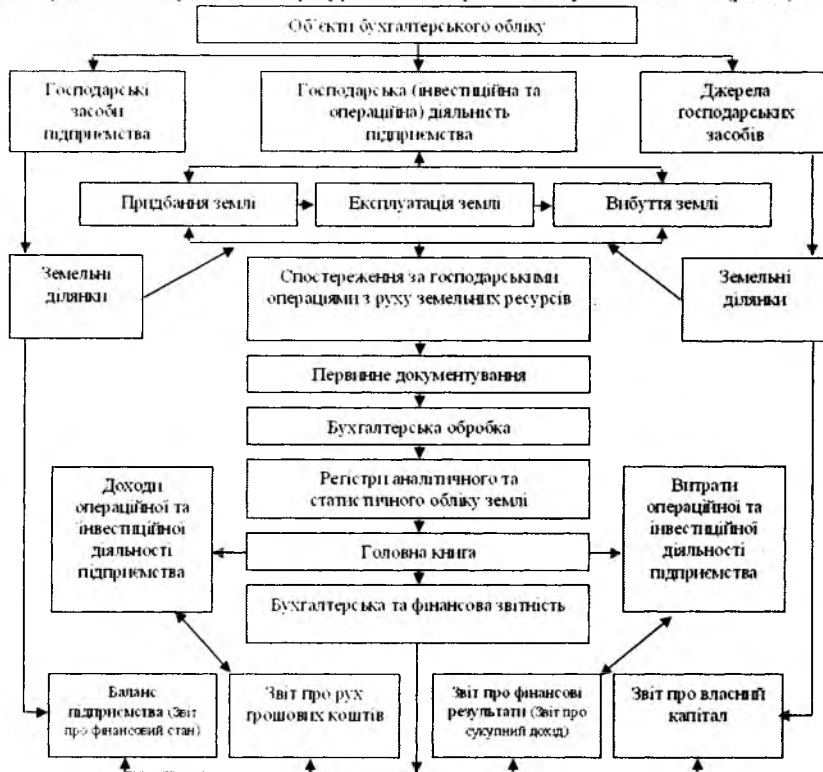


Рис. 1. Загальна схема обліку земельних ресурсів

Дана схема включає в себе послідовність дій, пов'язаних з реєстрацією господарських операцій з руху земель, групуванням їх у реєстрах аналітичного та синтетичного обліку, формуванням звітних показників та проведенням аналізу ефективності використання земельних ресурсів.

Висновки. Отже, земельні ресурси сільськогосподарського призначення як об'єкт бухгалтерського обліку – це вид активів з довготривалим строком використання, інвентарним об'єктом якого є окрема ділянка з фіксованими межами, площею та місцем розташування, що має кількісну, якісну та конкретну грошову оцінку і підпорядковується загальним методологічним підходам щодо відображення її в обліку.

Запровадження спеціалізованих форм документів та дотримання вимог облікової дисципліни щодо обліку землі дозволить підвищити достовірність первинної документації, посилити контроль за використанням земель, надати повну інформацію для проведення економічної оцінки та аналізу господарської діяльності окремого підприємства.

У подальшому поглибленого дослідження вимагає розробка раціональної системи обліку, а також рекомендацій з удосконалення механізму оцінки земельних ресурсів у бухгалтерському обліку.

Список використаних джерел

1. Бухгалтерський облік на підприємствах АПК / за ред. Ю.Я. Лузана і В.М. Жука. – К., 2004. – Т. 2: Посібник по застосуванню нормативно-методичних документів Мінагрополітики та ДПА України. – 2004. – 496 с.
2. Ільчак О.В. Облік використання земельних ділянок в сільськогосподарських підприємствах [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://sophus.at.ua/publ/2013_12_19_20_kampodilsk/sekcija_6_2013_12_19_20.
3. Калетнік Г.М. Перспективи розвитку земельних відносин та ринку землі в Україні / Г.М. Калетнік, С.В. Козловський, В.М. Ціхановська // Агросвіт. – 2012. – № 12. – С. 2-6.
4. Методичні рекомендації щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємства: наказ Міністерства аграрної політики України від 17.12.07 р. № 921 [Електронний ресурс]: Законодавство України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/>.
5. Облік у селянському (фермерському) господарстві (посібник) / за ред. М.Я. Дем'яненка. – К.: ІАЕ, 2001. – 403с.
6. Облік і оцінка балансової вартості земель в наукових установах і підприємствах УААН: практ. посіб. / [А.М. Третяк, В.К. Ярмолицький, В.М. Жук, В.М. Другак]. – К.: Аграрна наука, 2006. – 276 с.
7. Обліково-аудиторське забезпечення розвитку земельних відносин [колективна монографія] / [В. М. Жук, Ю. С. Бездушна, Б. В. Мельничук, Н. Л. Жук, С. М. Остапчук]. – К.: ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2013. – 238 с.
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1378-15>.
9. Рекомендації з організації обліку та оцінки земель на підприємствах АПК [Текст] / В.М. Жук, А.М. Третяк, Ю.С. Рудченко та ін.; під ред. А.М. Третяка, В.М. Жука // Облік і фінанси АПК. – 2005. – № 3. – С. 135-206.

10. Рекомендації з врегулювання майнових і земельних відносин в сільськогосподарському бізнесі: документальне оформлення, облік і оподаткування / за ред. В.М. Жука, І.Б. Садовської // Облік і фінанси АПК. – 2005. – №5. – С.71-162.

11. Саблук П.Т. Земельна реформа: терниста дорога від старту до фінішу / П.Т. Саблук // Урядовий кур'єр. – 2004. – № 5. – С. 10-15.

12. Ярмолук О. Ф. До питання щодо обліку землі / О. Ф. Ярмолук // Облік і фінанси АПК. – 2007. – № 3-5. – С. 165-169.

Список використаних джерел у транслітерації/References

1. Bukhhalterskyi oblik na pidpriemstvakh APK / za red. Iu.Ia. Luzana i V.M. Zhuka. – K., 2004. – T. 2: Posibnyk po zastosuvanniu normatyvno-metodychnykh dokumentiv Minahropolityky ta DPA Ukrainy. – 2004. – 496 s.

2. Ilchak O.V. Oblik vykorystannia zemelnykh dilianok v silskohospodarskykh pidpriemstvakh [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu : http://sophus.at.ua/publ/2013_12_19_20_kampodilsk/sekcija_6_2013_12_19_20.

3. Kaletnik H.M. Perspektyvy rozvytku zemelnykh vidnosyn ta rynku zemli v Ukraini / H.M. Kaletnik, S.V. Kozlovskyi, V.M. Tsikhanovska // Ahrosvit. – 2012. – № 12. – S. 2-6.

4. Metodichni rekomendatsii shchodo skladannia rozporiadchoho dokumenta pro oblikovu polityku pidpriemstva: nakaz Ministerstva ahrarynoi polityky Ukrainy vid 17.12.07 r. № 921 [Elektronnyi resurs]: Zakonodavstvo Ukrainy. – Rezhym dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua/>.

5. Oblik u selianskomu (fermerskomu) hospodarstvi (posibnyk) / za red. M.Ia. Dem'ianenka. – K.: IAE, 2001. – 403s.

5. Oblik u selianskomu (fermerskomu) hospodarstvi (posibnyk) / za red. M.Ia. Dem'ianenka. – K.: IAE, 2001. – 403s.

6. Oblik i otsinka balansovoi vartosti zemel v naukovykh ustanovakh i pidpriemstvakh UAAN: prakt. posib. / [A.M. Tretiak, V.K. Yarmolytskyi, V.M. Zhuk, V.M. Druhak]. – K.: Ahraryna nauka, 2006. – 276 s.

7. Oblikovo-audytorske zabezpechennia rozvytku zemelnykh vidnosyn [kolektyvna monohrafiia] / [V. M. Zhuk, Iu.S. Bezdushna, B.V. Melnychuk, N.L. Zhuk, S.M. Ostapchuk]. – K.: NNTs «Instytut ahrarynoi ekonomiky», 2013. – 238 s.

8. Pro bukhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.99 r. № 996-XIV [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1378-15>.

9. Rekomendatsii z orhanizatsii obliku ta otsinky zemel na pidpriemstvakh APK [Tekst] / V.M. Zhuk, A.M. Tretiak, Iu.S. Rudchenko ta in.; pid red. A.M. Tretiaka, V.M. Zhuka // Oblik i finansy APK. – 2005. – № 3. – S. 135-206.

10. Rekomendatsii z vrehuliuvannia mainovykh i zemelnykh vidnosyn v silskohospodarskomu biznesi: dokumentalne oformlennia, oblik i opodatkuвання / za red. V.M. Zhuka, I.B. Sadovskoi // Oblik i finansy APK. – 2005. – №5. – S.71-162.

11. Sabluk P.T. Zemelna reформа: ternysta doroha vid startu do finishu / P.T. Sabluk // Uriadovyi kur'ier. – 2004. – № 5. – S. 10-15.

12. Yarmoliuk O. F. Do pytannia shchodo obliku zemli / O. F. Yarmoliuk // Oblik i finansy APK. – 2007. – № 3-5. – S. 165-169.

ANNOTATION
DOCUMENTARY REFLECTION OF LAND PLOTS IN SYSTEM OF
ACCOUNTING

TOMCHUK Olena,
Candidate of Economic Sciences,
Associate Professor of Analysis and Statistics Department,
Vinnytsia National Agrarian University,

FEDORYSHYNA Lydia,
Candidate of Historical Sciences,
Associate Professor of Analysis and Statistics Department,
Vinnytsia National Agrarian University
(Vinnytsia)

This article is devoted to current issues of documentation of land in the system of quantitative and qualitative accounting. Analysis of modern methods of accounting for land resources indicates its lack of consistency and therefore the registration process, collecting and storing information on the availability and use of land resources in economic activities. The state of primary registration of land is studied and proposals on improving land records that enable valuation of land, introducing a system for monitoring the effectiveness of its use, which reflects the value of land in statistical and financial statements are suggested. The algorithm of general accounting procedures of land resources is created. It is proposed to include the information on agricultural land resources and the efficiency of their utilization into financial reports of agricultural enterprises.

Keywords: quantitative calculation, quality records, land, primary accounting, analytical accounting, synthetic accounting, land resources efficiency.

Fig. 1. Lit. 11.

АННОТАЦИЯ
ДОКУМЕНТАЛЬНОЕ ОТОБРАЖЕНИЕ ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ В
СИСТЕМЕ УЧЕТА

ТОМЧУК Елена Феликсовна,
кандидат экономических наук,
доцент кафедры анализа и статистики,
Винницкий национальный аграрный университет,

ФЕДОРИШИНА Лидия Ивановна,
кандидат исторических наук,
доцент кафедры анализа и статистики,
Винницкий национальный аграрный университет
(г. Винница)

Статья посвящена актуальным вопросам документального отображения земельных участков в системе количественного и качественного учета. Анализ современной методики бухгалтерского учета земельных ресурсов свидетельствует о ее недостаточной системности, а поэтому процессы регистрации, сбора и

накопления информации о наличии и использовании земельных ресурсов в процессе хозяйственной деятельности требуют усовершенствования. Исследовано состояние первичного учета земельных ресурсов и внесено предложения по усовершенствованию учета земель, которые разрешают производить стоимостную оценку земли, внедрить систему контроля эффективности ее использования, отображающую стоимость земельных участков в статистической и бухгалтерской отчетности. Построено алгоритм общей процедуры бухгалтерского учета земельных ресурсов. Предложено для сельскохозяйственных предприятий добавить финансовую отчетность, которая будет содержать данные о земельных ресурсах сельскохозяйственного назначения, а также показатели эффективности их использования.

Ключевые слова: количественный учет, качественный учет, земельные участки, первичный учет, аналитический учет, синтетический учет, земельные ресурсы, эффективность использования.

Рис.1. Літ.11.

Інформація про авторів

ТОМЧУК Олена Феліксівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри аналізу та статистики (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 13, e-mail: olenatomchuk@rambler.ru).

ФЕДОРИШИНА Лідія Іванівна – кандидат історичних наук, доцент кафедри аналізу та статистики (21037, м. Вінниця, вул. Келецька, 41/91, e-mail: fedorishina.l@mail.ru).

ТОМЧУК Olena – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of Analysis and Statistics Department (21008, Vinnytsia, 13, Soniachna str., e-mail: olenatomchuk@rambler.ru).

FEDORYSHYNA Lydia – Candidate of Historical Sciences, Associate Professor of Analysis and Statistics Department (21037, Vinnytsia, 41/91, Keleckaya str., e-mail: fedorishina.l@mail.ru).

ТОМЧУК Елена Феликсовна – кандидат экономических наук, доцент кафедры анализа и статистики (21008, г. Винница, ул. Солнечная, 13, e-mail: olenatomchuk@rambler.ru).

ФЕДОРИШИНА Лидия Ивановна – кандидат исторических наук, доцент кафедры анализа и статистики (21037, г. Винница, ул. Келецкая, 41/91 mail: fedorishina.l@mail.ru).

