

DOI: [10.26565/2786-4995-2025-2-11](https://doi.org/10.26565/2786-4995-2025-2-11)

УДК 657:332.3

Мустеца Ірина

кандидат економічних наук, доцент
кафедри фінансів, обліку і оподаткування,
Чернівецький торговельно-економічний інститут
Державного торговельно-економічного університету,
58002, Україна, м. Чернівці, Центральна площа, 7
e-mail: super-iramw@ukr.net
ORCID ID: [0000-0002-1033-2282](https://orcid.org/0000-0002-1033-2282)

Оцінка та облік земельних ділянок в умовах воєнного часу

Анотація. Бойові дії на території України катастрофічно впливають на земельні ресурси, значна частина землі окупована, замінована, техногенно забруднена важкими металами та хімічними елементами. Задля ефективного управління власними ресурсами враховуючи вимоги законодавства, підприємству необхідно виважено розглядати питання облікового забезпечення земельних ділянок. Земля є унікальним природним ресурсом, саме тому є складним об'єктом дослідження з точки зору оцінки та обліку, крім того має різне призначення і використання в різних цілях, що і визначає актуальність дослідження в сучасних умовах господарювання.

Метою статті є проведення дослідження оцінки землі, а також відображення її в системі бухгалтерського обліку, враховуючи вимоги воєнного часу. Об'єктом дослідження є відображення в обліку господарських операцій пов'язаних з таким необоротним активом, як земля.

Методологічними засадами наукового дослідження є оцінка сучасних наукових статей, наліз емпіричних досліджень та прикладів, що дають можливість узагальнити і зрозуміти сучасні тренди оцінки та обліку земельних активів. Результати дослідження підтверджують, що в післявоєнний період з метою управління власними ресурсами та дотримання вимог чинного законодавства, підприємства повинні пильно підійти до питань облікового забезпечення земельних ділянок, сприяти збереженню природних властивостей враховуючи цілі сталого розвитку.

Практична цінність отриманих результатів полягає у формуванні більш систематизованого підходу до оцінки земельних активів, обліку консервації земель через бойові дії та замінування. Це дозволяє своєчасно відобразити інформацію в системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також прийняти вірні управлінські рішення.

Ключові слова: земельні ресурси, облік земельних активів, консервація земельних ділянок, оцінка землі.

JEL: F1, K11, M21, M40, Q15.

Формули: 0, рис.: 2, табл.: 0, бібл.: 18.

Для цитування: Мустеца І. Оцінка та облік земельних ділянок в умовах воєнного часу. Фінансово-кредитні системи: перспективи розвитку. №2(17)2025. С. 132-142.
DOI: <https://doi.org/10.26565/2786-4995-2025-2-11>

Вступ (Introduction). Регулювання земельних відносин є одним із найважливіших і стратегічних питань для державного управління, а також для підприємств і організацій, оскільки земля є основним національним багатством України. Однак в умовах сучасності потрібно оперативно реагувати і пристосовуватися до умов воєнного стану. Бойові дії перетворюють земельні активи на техногенно забруднені важкими металами та іншими хімічними елементами землі, слід відмітити, що наша територія вважається найбільш замінованою у світі. За даними експертів у 2024 році близько 156 тис. кв. км території нашої країни були потенційно заміновані, що становить серйозну загрозу для життя мирного населення, а також впливає на економічний розвиток регіонів [4].

Перед системою обліку виникає завдання адекватної оцінки та обліку земель, які передані у приватну власність, та прав користування ними.

Актуальність дослідження полягає в необхідності розгляду питань щодо оцінки та обліку землі в умовах воєнного стану, що дозволить приймати виважені рішення на шляху до сталого розвитку, а також післявоєнної відбудови.

Літературний огляд (Literature review). Дослідження оцінки землі, а також її облік розглядаються багатьма сучасними науковцями. Значна кількість авторів досліджували оцінку земель у міжнародній обліковій системі, розглядалися види оцінки земельних ділянок та порядок проведення експертної грошової оцінки, питання обліку і оподаткування земельних ділянок. Сучасні дослідження направлені на достовірне відображення в системі обліку та звітності земельних активів підприємства.

Бухгалтерський облік купівлі земельних ділянок, а також відображення первісної вартості, витрат на придбання, документальне оформлення, а також принципи амортизації та переоцінки вищенаведеного активу в сучасних умовах господарювання досліджував Коваленко С. [3]. Автор статті зазначає, що земельна ділянка зараховується на баланс за первісною вартістю, яка складається з таких витрат, які наведено в п. 8 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7, п. 10 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32):

- Договірна вартість покупки (без непрямих податків).
- Реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі.
- Податки (якщо вони не підлягають відшкодуванню підприємству).
- Інші витрати, необхідні для доведення земельної ділянки до стану, придатного для використання [13,14].

Озерова О. зазначає, що техногенно забруднені землі необхідно консервувати, оскільки вони непродуктивні, а також праця на них є небезпечною для життя і здоров'я. Консервацію земель проводять шляхом припинення чи обмеження їх господарського використання на визначений строк та залуження, заліснення або ренатуралізації. Метою консервації земельних ділянок є збереження їх протягом періоду консервації для відновлення родючості і продуктивності [9]. Також вважаємо за доцільне здійснювати консервацію земельних ділянок, які були заміновані, або ті на яких велися активні бойові дії до періоду коли їх використання стане можливим і безпечним для людей.

Облік та оцінку землі необхідно здійснювати відповідно до вимог чинного законодавства про, що зазначають Медвецька Т. В. та Слобожан О. В. в аналітичній записці де проведено аналіз нормативних джерел, які регулюють питання земельних ресурсів із врахуванням реалій військового стану, який діє з 24 лютого 2022 року [6]. Науковці досліджують ефективність регулювання земельної сфери та пропонують удосконалити Методику визначення та стягнення збитків, нанесених землям комунальної власності громад, а також визначають необхідність створення електронних кабінетів державних інспекторів за охороною земель з доступом до державних реєстрів.

Розкриття економічної сутності категорії «земельна ділянка», як об'єкта обліку та оподаткування наведено в публікації Подолянчука О. та Олійник Я. [11]. Науковці зазначають, що наразі земельне законодавство зазнає трансформації у своїй структурі, що

вплине на характер операцій, відносин між суб'єктами, порядок документального оформлення фактів господарської діяльності та перспективи розвитку підприємств. Важливим елементом подальших досліджень є грошова оцінка земельних ділянок та її зарахування на баланс, точне відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку [18].

Ще одним важливим аспектом є проведення інвентаризації земель, про, що зазначає Онищенко В. Автор зазначає, що в ході інвентаризації необхідно перевірити таке: документи, які підтверджують право власності на земельні ділянки; встановлення площі земельних ділянок. Перевірити треба наявність витягу з Державного земельного кадастру щодо присвоєння земельній ділянці кадастрового номера, визначенням площі ділянки, її межі, місцезнаходженням; визначення експертної вартості земельних ділянок [10].

Відповідно до чинного законодавства, експертна грошова оцінка земельних ділянок здійснюється суб'єктами оціночної діяльності у сфері оцінки земель. Дубенкова М., зазначає, що грошова оцінка земельних ділянок залежно від призначення та порядку проведення, може бути нормативною та експертною. Наприклад, нормативна грошова оцінка земельних ділянок використовується для визначення розміру земельного податку, державного мита, успадкування, при встановленні орендної плати. Відповідно при експертній грошовій оцінці земельної ділянки визначається ринкова вартість права власності на землю або вартість оренди земельної ділянки [1]. Марчук У. розглядає особливості оцінки землі у високорозвинутих країнах, зокрема Канаді, Великобританії, Німеччині, Швейцарії, Іспанії, Франції та інших державах, особливо акцентуючи увагу на її значенні в обліковій системі [5].

Підприємства повинні швидко адаптувати систему обліку до змін в нормативно-правовому полі, а також до форс мажорних ситуацій, які пов'язані з війною. Особливої уваги заслуговує такий напрямок, які відновлення даних обліку про об'єкти основних засобів, до яких належать і земельні ділянки, на звільнених від окупації територіях [7]. Науковці акцентують увагу на важливості ведення бухгалтерського обліку у відповідність із Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», а також досліджують методику відновлення даних про облік основних засобів, які включають і земельні ділянки на звільнених від окупації територіях [8].

Мета, завдання та методи дослідження (Purpose, objectives and research methods).

Метою даної статті є дослідження методики оцінки землі та її відображення в обліку підприємства враховуючи реалії воєнного часу. Для досягнення мети було розглянуто такі аспекти: досліджено правове регулювання у сфері земельних ресурсів, особливості оцінки земельних ділянок в системі бухгалтерського обліку враховуючи сучасні умови господарювання.

Для вирішення поставлених завдань використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, зокрема, монографічний метод та метод системного аналізу було застосовано для огляду наукових праць з питань оцінки та обліку земельних ділянок, а також міжнародного досвіду в напрямку оцінки землі в розвинутих країнах, що сприяло визначенню спільних рис та відмінностей; метод формалізації застосовано для розробки рекомендацій щодо удосконалення обліку консервації земель, які через бойові дії перетворені на техногенно забруднені і заміновані; метод логічного узагальнення використано при підготовці висновків для формування пропозицій щодо відповідального ставлення підприємств до такого об'єкту обліку, як земля, а також можливих наслідків та результатів на шляху до сталого розвитку України.

Результати (Research results). Першим щаблем, сировинною основою майже для кожного процесу виробництва в харчовій промисловості є продукція, яку отримують від ведення сільського господарства. Відповідно виробництво такої продукції потребує використання природного ресурсу, а саме землі. Також специфічними якостями землі є отримання біологічних активів рослинництва.

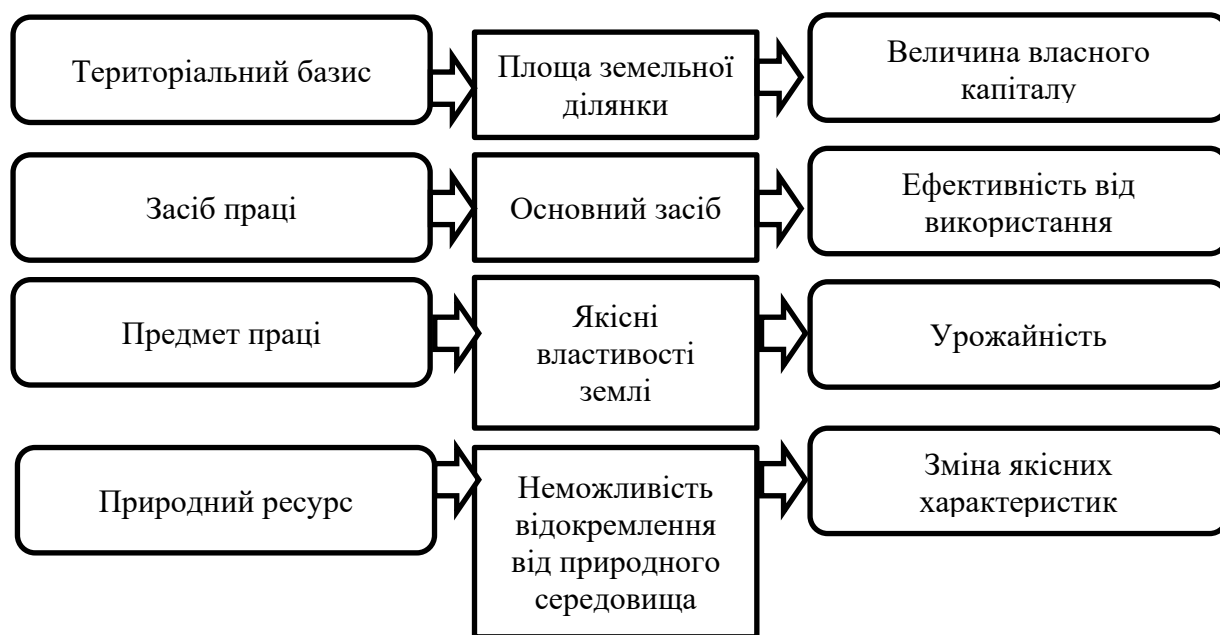


Рис.1. Економічна сутність земельних ділянок [18]
Figure 1. Economic essence of land plots [18]

З метою отримання сільськогосподарської продукції належної якості необхідно обробляти землю, підвищувати її корисні властивості та родючість, що вимагає використання інших ресурсів, які відносять до витрат операційної діяльності.

При будівництві підприємств, установ, організацій потрібні певні території, на якому розміщується площа об'єкта, тобто земельна ділянка. З метою приведення земельних ділянок в стан придатний до використання (не залежно від характеру) при купівлі проводиться ряд господарських операцій, які впливають на первісну вартість.

Кожен вищенаведені аргументи можна значно розширити, що підтверджує багатогранність такого об'єкту оцінки та обліку, як земля. Економічна сутність земельних ділянок характеризується за допомогою свої елементів, які і впливають на результати від їх використання. На рис.1 наведено економічну сутність земельних ділянок.

Згідно статті 79 Земельного кодексу України, земельна ділянка – це частина земної поверхні з установленними межами, певним місцем розташування, з визначеними щодо неї правами. Право власності на земельну ділянку поширюється в її межах на поверхневий (грунтовий) шар, а також на водні об'єкти, ліси і багаторічні насадження, які на ній знаходяться, якщо інше не встановлено законом та не порушує прав інших осіб. Право власності на земельну ділянку розповсюджується на простір, що знаходиться над та під поверхнею ділянки на висоту і на глибину, необхідні для зведення житлових, виробничих та інших будівель і споруд [2].

Підприємство може використовувати земельні ділянки, якщо вони перебувають у його власності, або в постійній/тимчасовій оренді.

Відповідно до статті 82 Земельного кодексу України, набути право власності на земельну ділянку підприємства можуть такими способами:

- 1) Придбання за договором купівлі-продажу, міни, дарування, ренти та іншими угодами;
- 2) Внесенням земельної ділянки засновниками до зареєстрованого капіталу;
- 3) Прийняття у спадщину;
- 4) Інші підстави передбачені законодавством [2].

Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань № 879 визначено, що за 3 місяці до дати річного балансу проводиться інвентаризація землі під час якої потрібно

перевірити такі напрямки:

1) документи, які підтверджують право власності на земельні ділянки;
2) встановлення площі земельних ділянок шляхом перевірки наявності витягу з Державного земельного кадастру щодо присвоєння земельній ділянці кадастрового номера, визначення площі та межі, місце розташування;

3) визначення експертної вартості земельних ділянок [15]. Відповідно до Закону України «Про оцінку земель» № 1378, стаття 13 визначено, що земельна ділянка та права користування земельною ділянкою відображаються у бухгалтерському обліку за експертною, а не нормативною оцінкою [17].

Враховуючи вищенаведене слід відмітити, що підприємство самостійно не може провести оцінку земельних ділянок на основі створеної експертної комісії, буквою законодавства встановлено, що грошова оцінка земельних ділянок провадиться суб'єктами оціночної діяльності у сфері оцінки земель. Щодо частоти проведення таких оцінок, певних вимог немає.

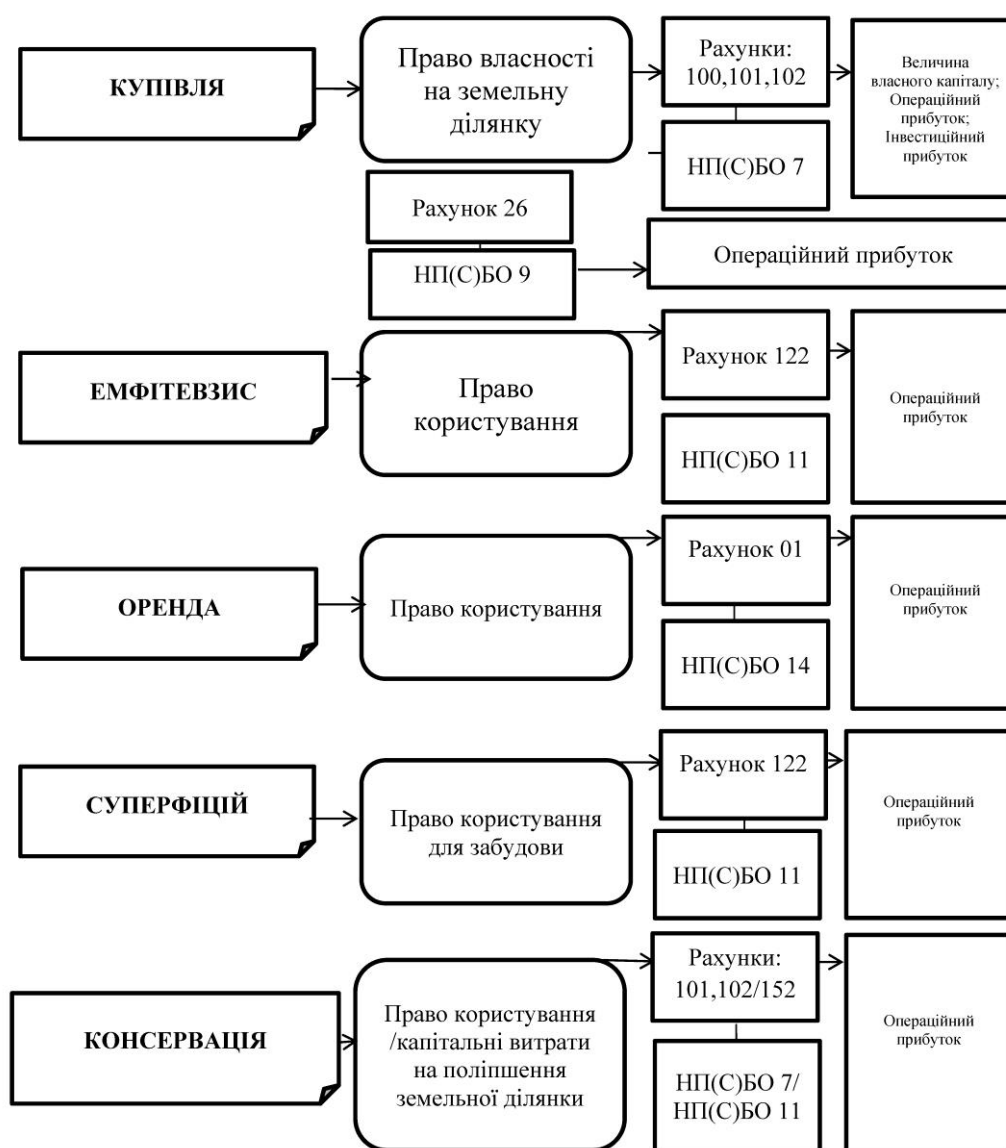


Рис.2. Земельні ділянки, як об'єкт обліку в умовах воєнного часу*

* Узагальнено автором

Figure 2. Land plots as an object of accounting in wartime conditions*.

* Compiled by the author

Результати проведення інвентаризації земель оформляються відповідним Інвентаризаційним описом необоротних активів, або самостійно розробленою інвентаризаційною відомістю (описом) з врахуванням визначених законодавством реквізитів.

У випадку, якщо земельна ділянка обліковується разом із будівлею, яка на ній розміщена, а також у об'єктів один інвентарний номер, то вона входить до групи основних засобів субрахунку 103 «Будівлі та споруди», крім того проходить інвентаризацію разом з будівлями та спорудами [12].

Земля, як об'єкт обліку і її нормативно-правове забезпечення, враховуючи умови воєнного часу узагальнено на рис. 2.

Земельні ділянки, які перебувають у власності підприємства обліковуються на субрахунку 101 «Земельні ділянки, а також відповідно до законодавства відображаються разом з іншими основними засобами у ряд.1010 Звіту про фінансовий стан (балансі) за формою 1. У випадку, якщо земельні ділянки утримуються для передачі в оренду, то їх класифікують, як інвестиційна нерухомість та ведуть облік на субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість». Орендовані земельні ділянки в обліку відображаються на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи».

Враховуючи умови воєнного часу значна частина земельних ділянок на території України не придатна до використання, окупована і т.п., відповідно до законодавства необхідно здійснити консервацію таких об'єктів. Слід відмітити, що і в довоєнний період підлягали визнанню в бухгалтерському обліку господарські операції пов'язані з консервацією земельних ділянок.

Відповідно є категорії земель, які підлягають особливому режиму використання та можуть бути об'єктами збереження відповідно до чинного законодавства. До них належать:

✓ Деградовані землі, зокрема ті, поверхня яких зазнала пошкодження внаслідок природних і техногенних факторів, таких як землетруси, повені, зсуви, отримання корисних копалин, карстоутворення, незаконна зміна рельєфу. Також до цієї категорії віднесені землі з перезволоженими, еродованими, засоленими або кислотними підставами, а також території забруднені хімічними речовинами.

✓ Малопродуктивні землі, що характеризуються низькою родючістю та несприятливими природними властивостями.

✓ Техногенно забруднені землі, які включаючи радіаційно небезпечні, радіоактивно забруднені території, а також землі, уражені важкими металами та іншими токсичними хімічними речовинами.

✓ Земельні ділянки, забруднені хімічними речовинами внаслідок надзвичайних ситуацій або збройної агресії в умовах воєнного стану.

✓ Земельні ділянки, на яких розташовані військові інженерно-технічні та/або фортифікаційні споруди.

На період консервації земель зміна їхнього цільового призначення заборонена, як і будь-яка діяльність, окрім передбаченої відповідними об'єктами консервації [16].

У західних країнах оцінка юридичної землі, придбаної на ринку, включає договірну ціну, витрати на брокерські послуги, вартість наявних на ділянці будівель і споруд, а також інші супутні витрати.

Процес оцінки об'єктів нерухомості базується на дотриманні встановлених методологічних підходів, закріплених у Міжнародних стандартах оцінки (МСО). Ці стандарти розроблені Міжнародним комітетом зі стандартів оцінки (МКСО), заснованим у 1981 році. До складу комітету входять професійні організації оцінювачів із понад 50 країн світу, зокрема Чехії, Франції, Німеччини, Великої Британії, Італії, Іспанії, Канади, США та інших держав [1].

У відповідь на виклики, спричинені війною, для підтримки підприємств було впроваджено різні ініціативи, зокрема гранти, кредити та проекти від міжнародних донорів.

Взаємодія підприємців, державної влади, волонтерських організацій та інших зацікавлених сторін сприяє збереженню та адаптації економічної інфраструктури країни. Це дає змогу бізнесу функціонувати навіть в умовах воєнного стану, поки військові забезпечують оборону держави [8].

Обговорення (Discussion). Обліковці повинні оперативно адаптувати систему обліку до змін у нормативно-правовому полі та до форс-мажорних ситуацій, спричинених війною. З 2022 року значних змін у законодавстві, що стосується обліку необоротних активів, майже не відбулося, все ж існують певні особливості, які стосуються обліку основних засобів в тому числі і земельних ділянок [7].

Грошова оцінка земельних ділянок, залежно від їх цільового призначення та методики проведення, поділяються на нормативну та експертну.

Нормативна грошова оцінка застосовується для визначення розміру земельного податку, державного мита, оцінки вартості земельних ділянок при успадкуванні, а також для встановлення орендної плати. Інформацію про нормативну грошову оцінку землі можна отримати через Публічну кадастрову карту, за умови присвоєння ділянці кадастрового номера. Використовуючи кадастровий номер, власник може знайти відповідну земельну ділянку на карті та замовити документ про її нормативну грошову оцінку в онлайн-режимах.

Експертна грошова оцінка використовується для визначення ринкової вартості права власності на земельну ділянку або вартості її оренди (права користування землею). відповідно до статті 5 Закону України «Про оцінку землі» [17]. Основна відмінність між нормативною та експертною оцінками передбачається в тому, що експертна оцінка проводиться для встановлення реальної ринкової вартості земельної ділянки у випадку її відчуження (продажу). Натомість нормативної грошової оцінки не виплачується при передачі земель державної або комунальної власності в оренду, а її показники використовуються для розрахунку розміру орендної плати.

Експертна грошова оцінка є необхідною у разі складання цивільно-правових угод, пов'язаних із земельними ділянками.

Бухгалтерський облік земельних ділянок є елементом економічної системи підприємства, після якого забезпечується управлінська та фінансова інформація для прийняття рішень. Зміни у веденні бізнесу, зростаючі потреби в інформації та трансформації у нормативно-правовому регулюванні обліку вимагають адаптації підходів організації до обліку земельних ресурсів.

Залежно від того, яким чином підприємство набуло права (і які саме) на земельну ділянку, від того і буде залежати порядок її бухгалтерського обліку. Таким чином, земельні ділянки можуть відображатися в системі обліку як:

1) основні засоби – підприємство має право володіння, користування і розпорядження землею (обов'язковим є наявність Державного акта або Свідоцтва про право власності);

2) інвестиційна нерухомість – якщо земельна ділянка використовується для отримання орендних платежів.

3) нематеріальні активи – у випадку оформлення – у випадках оформлення права користування землею за договорами емфітевзису або суперфіцію.

4) об'єкт орендних відносин – якщо земля використовується на умовах оренди (відображається на позабалансових рахунках).

5) товар – якщо земельна ділянка придбана для подальшого перепродажу (обліковується як запаси).

При узагальненні даних в бухгалтерському обліку земельних ділянок важливо визначити територіальний базис, площу, якісні властивості обґрунтувань, неможливість відокремлення від природного середовища, зміну якісних характеристик та їх вплив на економічну ефективність.

Облік земельних ділянок має свої особливості, які необхідно враховувати при взятті їх на баланс підприємства:

1) Амортизація не нараховується: відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби», для земельних ділянок не визначається строк очікуваної експлуатації, що означає відсутність амортизаційних відрахувань.

2) Формування первісної вартості: до неї включаються витрати на експертну оцінку земельної ділянки, а також витрати, пов'язані з оформленням права постійного користування (реєстраційні дії, проект землеустрою, отримання витягу тощо).

3) Відображення у звітності: витрати на проведення експертної оцінки та оформлення прав на земельну ділянку мають бути правильно відображені в бухгалтерській документації підприємства.

Так, у воєнний час багато земельних ділянок в Україні стали непридатними для використання через бойові дії, окупацію або забруднення. Відповідно до законодавства, такі землі підлягають консервації, що передбачає:

✓ Оцінку стану земель – визначення рівня забруднення, пошкоджень або інших факторів, що унеможливають їх використання.

✓ Розробку проекту консервації – документ, що встановлює заходи з відновлення або охорони земель, їх тимчасового вилучення з господарського обороту.

✓ Заборону зміни цільового призначення – на час консервації земельні ділянки не можуть використовуватися для інших потреб, крім тих, що передбачені проектом консервації.

✓ Облік таких земель у фінансовій звітності – підприємства можуть відображати їх як об'єкти зменшеної корисності відповідно до П(С)БО 28 або МСБО 36.

Цей процес важливий як для збереження земельних ресурсів, так і для коректного бухгалтерського обліку активів підприємств, які постраждали внаслідок війни.

Висновки (Conclusions). В результаті проведеного дослідження оцінки та обліку земельних ділянок було визначено, що земля відіграє ключову роль у різних сферах господарської діяльності, зокрема у сільському господарстві, будівництві та капітальних інвестиціях. Її використання передбачає відповідні витрати, пов'язані з обробкою, покращенням родючості або підготовкою до забудови. У бухгалтерському обліку земельні ділянки відображаються, як активи, а їхня первісна вартість включає не лише вартість придбання, а й супутні витрати, зокрема реєстраційні платежі та витрати на експертну оцінку. Це підкреслює значення раціонального управління земельними ресурсами для забезпечення ефективної діяльності підприємств, особливо в умовах воєнного часу і на шляху до сталого розвитку України.

З урахуванням наведеного слід зазначити, що підприємство не має права самостійно проводити оцінку земельних ділянок, створюючи власну експертну комісію. Відповідно до законодавства, грошова оцінка землі здійснюється виключно суб'єктами оціночної діяльності у сфері оцінки земель. При цьому частота проведення таких оцінок законодавчо не регламентується.

Результати інвентаризації земель оформлюються у вигляді Інвентаризаційного опису необоротних активів або розробленої підприємством інвентаризаційної відомості з урахуванням встановлених законодавством реквізитів. У разі, якщо земельна ділянка обліковується разом із будівлею, розташованою на ній, і має спільний інвентарний номер, вона включається до складу основних засобів на субрахунок 103 «Будівлі та споруди» та підлягає інвентаризації разом із відповідними об'єктами.

Отже, облік земельних ділянок має свої особливості: амортизація не нараховується, первісна вартість формується з урахуванням витрат на оцінку та оформлення прав, а всі операції відображаються у звітності. У воєнний час частина земель стала непридатною для використання та підлягає консервації відповідно до вимог чинного законодавства.

Список літератури

1. Дубенкова М. Експертна оцінка земельної ділянки та навіщо вона потрібна. *Протокол.ua*. 07 квітня 2022. URL: https://protocol.ua/ua/ekspertna_otsinka_zemelnoi_dilyanki_ta_navishcho_vona_potribna/.
 2. Земельний кодекс України : Закон України від 25.10.2001. № 2768-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text>.
 3. Коваленко С. Бухгалтерський облік купівлі земельних ділянок. *FactorAcademy*. 4 лютого 2025. URL: <https://factor.academy/blog/buxgalterskij-oblik-kupivli-zemelnix-dilyanok/>.
 4. Марченко О. Гуманітарне розмінування України: проблема на 30 років. *Українська енергетика ua-energy.org*. 18 січня 2025. URL: <https://ua-energy.org/uk/posts/humanitarne-rozminuvannia-ukrainy-problema-na-30-rokiv>.
 5. Марчук У. О. Оцінка землі у міжнародній обліковій системі. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні науки*. № 24(2). 2017. С. 136-140. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_24/2/32.pdf.
 6. Медвецька Т. В. Правове регулювання у сфері земельних ресурсів : аналітична записка. *Асоціація міст України*. 2023. URL: https://www.auc.org.ua/sites/default/files/library/zemlya_az_2023_v2.pdf.
 7. Мустеца І. В. Облік основних засобів суб'єктів державного сектору в умовах воєнного стану. *Фінансово-бюджетна політика в умовах воєнного стану* : тези доп. Всеукр. наук.-практ. конф. (м. Київ, 17–18 квіт. 2024 р.). Київ : ДТЕУ, 2024. С. 115–116. URL: <https://knute.edu.ua/file/MzEyMQ==/fcd20406e26a177cec674c0785c4a182.pdf>.
 8. Мустеца І. В. Фірчук М. С. Відновлення даних про об'єкти основних засобів на звільнених від окупації територіях. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту*. 2023. № 3(91). С. 101–112. DOI: <http://doi.org/10.34025/2310-8185-2023-3.91.07>.
 9. Озерова О. Три кроки консервації земель через бойові дії. *Головбух Бюджет* 2022. № 19. Травень 2022 р. URL: <https://ebudget.expertus.com.ua/971659>.
 10. Онищенко В. Інвентаризація земель. *Головбух*. 20 листопада 2024. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7231-pventarizatsya-zemel>.
 11. Подолянчук О. А., Олійник Я. Ю. Земельні ділянки: облік та оподаткування. *Ефективна економіка*. 2021. № 12. DOI: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.12.97>.
 12. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999. № 996-XIV : станом на 03.09.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
 13. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 : станом на 29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>.
 14. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» : Наказ Міністерства фінансів України № 779 від 02.07.2007 : станом на 03.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text>.
 15. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014. № 879 : станом на 29.07.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>.
 16. Про затвердження Порядку консервації земель : Постанова Кабінету Міністрів України від 19.01.2022. № 35 : станом на 05.03.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/35-2022-%D0%BF#top>.
 17. Про оцінку земель : Закон України від 11.12.2003. № 1378-IV : станом на 15.11.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15#Text>.
 18. Як зарахувати земельну ділянку на баланс та відобразити в обліку. *ЕКСПЕРТ ІН*. 10 травня 2020. URL: <https://www.expert-in.com.ua/yak-zarakhvat-zemelnu-dilyanku-na-balans-ta-vidobrazyty-obliku/>.
- Стаття надійшла до редакції 30.03.2025
Статтю рекомендовано до друку 15.05.2025

Mustetsa Iryna

Candidate in Economics, Associate Professor
of the Department of Finance, Accounting and Taxation,
Chernivtsi Institute of Trade and Economics of
State University of Trade and Economics,
7, Central Square, Chernivtsi, 58002, Ukraine
e-mail: super-iramw@ukr.net
ORCID ID: [0000-0002-1033-2282](https://orcid.org/0000-0002-1033-2282)

Valuation and accounting of land plots under wartime conditions

Abstract. The hostilities on the territory of Ukraine have had a catastrophic impact on land resources. A substantial portion of the land is occupied, mined, and artificially contaminated with heavy metals and chemical elements. In order to effectively manage its own resources and comply with the legal requirements, an enterprise should carefully consider the issue of land accounting. Land is a unique natural resource, which makes it a complex object of research in terms of valuation and accounting. Moreover, it has different purposes and uses, thus determining the relevance of the study in the current economic environment.

The purpose of the present article is to undertake a rigorous examination of the valuation of land and also its reflection in the accounting system, with particular reference to the requirements of wartime. The subject of the study is the reflection in accounting of business transactions related to such a non-current asset as land.

The methodological basis of the scientific research is the assessment of contemporary scientific articles, the analysis of empirical studies and examples, which facilitate the summarizing and comprehension of prevailing trends in the valuation and accounting of land assets. The findings of the study confirm that in the post-war period, in order to manage their own resources and comply with the requirements of current legislation, enterprises should carefully consider the issues of accounting for land plots, promote the conservation of natural properties, with a view to achieving the objectives of sustainable development.

The practical value of the results obtained is in the formation of a more systematic approach to the valuation of land assets and an accounting for land conservation due to hostilities and mining. It will ensure the prompt reflection of relevant information in the accounting and financial reporting systems, thereby enabling effective management decisions to be made.

Keywords: land resources, accounting of land assets, conservation of land plots, land valuation.

JEL Classification: F1, K11, M21, M40, Q15.

Formulas: 0, fig. 2, table: 0, bibliography: 18.

For citation: Mustetsa I. Valuation and accounting of land plots under wartime conditions. *Financial and Credit Systems: Prospects for Development*. №2(17)2025. P. 132-142. DOI: <https://doi.org/10.26565/2786-4995-2025-2-11> [in Ukrainian]

References

1. Dubenkova M. (2022, April 07). Expert assessment of a land plot and why it is needed. *Protokol.ua*. Retrieved from https://protocol.ua/ua/ekspertna_otsinka_zemelnoi_dilyanki_ta_navishcho_vona_potribna [in Ukrainian].
2. Verkhovna Rada of Ukraine. (2001, October 25). *Land Code of Ukraine* : Law of Ukraine. (No. 2768-III). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text> [in Ukrainian].
3. Kovalenko S. (2025, February 4). Accounting for the purchase of land plots. *FactorAcademy*. Retrieved from <https://factor.academy/blog/buxgalterskij-oblik-kupivli-zemelnix-dilyanok/> [in Ukrainian].
4. Marchenko O. (2025, January 18). Humanitarian demining of Ukraine: a problem for 30 years. *Ukrainian Energy ua-energy.org*. Retrieved from energy.org/uk/posts/humanitarne-rozminuvannia-ukrainy-problema-na-30-rokiv [in Ukrainian].
5. Marchuk U. O. (2017). Assessment of the land in the international accounting system. *Scientific Bulletin of Kherson State University. Series Economic Sciences*, 24(2), 136–140. Retrieved from http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_24/2/32.pdf [in Ukrainian].
6. Medvetska T. V. (2023). Legal regulation in the field of land resources: analytical note. *Association of Cities of Ukraine*. Retrieved from https://www.auc.org.ua/sites/default/files/library/zemlya_az_2023_v2.pdf [in Ukrainian].
7. Mustetsa I. V. (2024, April 17–18). Accounting for fixed assets of public sector entities under martial law. *Financial and budgetary policy under martial law*. Kyiv. 115–116. <https://doi.org/10.31617/k.knute.2024-04-17-18> [in Ukrainian].
8. Mustetsa I. V. Firchuk M. S. (2023). Restoration of accounting data on fixed assets objects in the territories liberated from occupation. *Bulletin of Chernivtsi Institute of Trade and Economics*, 3(91), 101–112. <https://doi.org/10.34025/2310-8185-2023-3.91.07> [in Ukrainian].
9. Ozerova O. (2022, May). Three steps of land conservation through military operations. *Chief Accountant Budget*, 19. Retrieved from <https://ebudget.expertus.com.ua/971659> [in Ukrainian].
10. Onyshchenko V. (2024, November 20). Land inventory. *Chief accountant*. Retrieved from <https://buhplatforma.com.ua/article/7231-nventarizatsiya-zemel> [in Ukrainian].
11. Podolyanchuk O., Oliynyk Ya. (2021). Land plots: accounting and taxation. *Effective economy*, 12. <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.12.97> [in Ukrainian].

12. Verkhovna Rada of Ukraine. (1999, July 16). *On accounting and financial reporting in Ukraine* : Law of Ukraine. (No. 996-XIV). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> [in Ukrainian].
13. Ministry of Finance of Ukraine. (2000, April 27). *On approval of the National Accounting Regulation (Standard) 7 "Fixed Assets"* : Order (No. 92). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> [in Ukrainian].
14. Ministry of Finance of Ukraine. (2007, July 07). *On approval of the National Accounting Regulation (Standard) 32 "Investment Real Estate"* : Order (No.779). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text> [in Ukrainian].
15. Ministry of Finance of Ukraine. (2014, September 02). *On approval of the Regulation on inventory of assets and liabilities* : Order. (No. 879). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> [in Ukrainian].
16. Cabinet of Ministers of Ukraine. (2022, January 01). *On approval of the Land Conservation Procedure* : Resolution. (No. 35). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/35-2022-%D0%BF#top> [in Ukrainian].
17. Verkhovna Rada of Ukraine. (2003, December 11). *On land valuation* : Law of Ukraine. (No. 1378-IV). Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15#Text> [in Ukrainian].
18. How to include a land plot in the balance sheet and reflect it in accounting. (2020, May 10). *EXPERT IN*. Retrieved from <https://www.expert-in.com.ua/yak-zarakhuvat-zemelnu-dilyanku-na-balans-ta-vidobrazyty-obliku/> [in Ukrainian].

The article was received by the editors 30.03.2025

The article is recommended for printing 15.05.2025