

АГРОСВІТ

№11 червень 2023

Науково-практичний журнал



ISSN 2306-6792



9 772306 679204

ГОЛОВНИЙ РЕДАКТОР:

Васильєва Наталя Костянтинівна, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри інформаційних систем і технологій, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

ЗАСТУПНИК ГОЛОВНОГО РЕДАКТОРА:

Вініченко Ігор Іванович, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економіки, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

ВІДПОВІДАЛЬНИЙ СЕКРЕТАР: Кучеренко Г. Б.

ЧЛЕНИ РЕДАКЦІЙНОЇ КОЛЕГІЇ:

Андрющенко Катерина Анатоліївна, доктор економічних наук, доцент, професор кафедри економіки та підприємництва, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

Безус Роман Миколайович, доктор економічних наук, професор, професор кафедри маркетингу, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Василенко Леся Олексіївна, кандидат технічних наук, доцент, доцент кафедри технологій захисту навколишнього середовища та охорона праці, Київський національний університет будівництва і архітектури, академік академії будівництва України

Гончаренко Оксана Володимирівна, доктор економічних наук, професор, професор кафедри економіки, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Грабчук Оксана Миколаївна, доктор економічних наук, доцент, професор кафедри фінансів, банківської справи та страхування, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Добровальська Олена Володимирівна, доктор економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Козловський Сергій Володимирович, доктор економічних наук, професор, професор кафедри підприємництва, корпоративної та просторової економіки, Донецький національний університет імені Василя Стуса (м. Вінниця)

Каткова Наталя Володимирівна, кандидат економічних наук, доцент, професор кафедри обліку і економічного аналізу, Національний університет кораблебудування ім. адмірала Макарова

Качула Світлана Валентинівна, доктор економічних наук, доцент, професор кафедри фінансів, банківської справи та страхування, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Козловський Сергій Володимирович, доктор економічних наук, професор, професор кафедри підприємництва, корпоративної та просторової економіки, Донецький національний університет імені Василя Стуса, м. Вінниця

Крючко Леся Станіславівна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри маркетингу, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Кураташвілі Альфред Анзоревич (Тбілісі, Грузія), доктор економічних, філософських і юридичних наук, професор в галузі суспільних наук, професор Грузинського технічного університету в області Публічного права (Факультет Права і Міжнародних відносин), науковий керівник Інституту Бізнесу і Права факультетів Права і Міжнародних відносин і Бізнестехнологій ГТУ, завідувач відділом економічної теорії Інституту економіки імені П.Гугушвілі Тбіліського державного університету імені Іване Джавахішвілі

Курбацька Лариса Миколаївна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри маркетингу, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Лозинський Дмитро Леонідович, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту, Державний університет «Житомирська політехніка»

Павлова Галина Євгенівна, доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Пантелєєва Наталя Миколаївна, доктор економічних наук, кандидат технічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів та банківської справи, Черкаський навчально-науковий інститут Державного вищого навчального закладу «Університет банківської справи»

Самойленко Алла Олександрівна, кандидат економічних наук, доцент кафедри менеджменту та туристичного бізнесу, Дніпровський національний університет імені Олеся Гончара

Сегада Сергій Андрійович, доктор економічних наук, доцент, професор кафедри маркетингу та бізнес-аналітики, Донецький національний університет імені Василя Стуса

Трусова Наталя Вікторівна, доктор економічних наук, професор, професор кафедри фінансів, банківської справи та страхування Таврійського державного агротехнологічного університету, Таврійський державний агротехнологічний університет

Федоренко Станіслав Валентинович, кандидат технічних наук, доцент, доцент кафедри технологій захисту навколишнього середовища та охорона праці, Київський національний університет будівництва і архітектури, академік академії будівництва України

Фролова Тетяна Олександрівна, доктор економічних наук, професор, професор кафедри міжнародних фінансів, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

Халатур Світлана Миколаївна, доктор економічних наук, професор, професор кафедри фінансів, банківської справи та страхування, Дніпровський державний аграрно-економічний університет

Череп Олександр Григорович, доктор економічних наук, доцент, професор кафедри економіки, Запорізький національний університет

Чирва Ольга Григорівна, доктор економічних наук, професор, професор кафедри маркетингу, менеджменту та управління бізнесом, Уманський державний педагогічний університет імені Павла Тичини

Шабатура Тетяна Сергіївна, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економічної теорії і економіки підприємства, Одеський державний аграрний університет



Журнал засновано у січні 2001 року. Виходить 2 рази на місяць.

№ 11 червень 2023 р.

Журнал включено до Переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІЧНИХ НАУК (Категорія «Б»).

Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019 р.

Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292

ІНДЕКСАЦІЯ ВИДАННЯ В НАУКОМЕТРИЧНИХ БАЗАХ:

- Index Copernicus (IC);
- SIS;
- Google Scholar.

Свідоцтво КВ № 23728-13568ПП від 27.12.2018 року
ISSN 2306-6792

Передплатний індекс: 21847

Адреса редакції:

04112, м. Київ, вул. Дорогожицька, 18, к. 29

Поштова адреса:

04112, м. Київ, вул. Дорогожицька, 18, к. 29

Телефон: (044) 458-10-73

(050) 382-06-63

E-mail: economy_2008@ukr.net

www.nayka.com.ua

www.agrosvit.info

Засновники:

Дніпровський державний аграрно-економічний університет,
ТОВ "ДКС Центр"

Видавець:

ТОВ "ДКС Центр"

Передрукування дозволяється лише за згодою редакції.

Відповідальність за добір і викладення фактів несуть автори. Редакція не завжди поділяє позицію авторів публікацій.

За зміст та достовірність реклами несе відповідальність рекламодавець.

Рекомендовано до друку Вченою Радою 08.06.23 р.

Підписано до друку 08.06.23 р.

Формат 60x84 1/8, Ум. друк. арк. 8.6

Наклад — 1000 прим.

Папір крейдований, друк офсетний.

Замовлення №0806/1.

Віддруковано у ТОВ «ДКС Центр»

м. Київ, пров. Куренівський, 17

Тел. (044) 537-14-34

© АгроСвіт, 2023

№ 11 червень 2023 р.

УНОМЕРІ:

Третяк А. М., Третяк В. М., Гунько Л. А., Третяк Н. А.

Поняття та класифікація (структурування) прикладних наук сфери землекористування як фундаментальної науки 3

Пивовар П. В., Пивовар А. М.

Теоретико-методологічні основи формування та використання ресурсного потенціалу сільських територій 11

Аверчева Н. О.

Напрями забезпечення конкурентоспроможності галузі птахівництва Херсонської області у післявоєнний період 18

Шепель І. В.

Удосконалення бухгалтерського обліку у банках на засадах використання автоматизації та цифрових технологій 26

Капліна А. І.

Роль менеджменту для розвитку малого бізнесу 32

Нетудихата К. А.

Інституційні засади формування національних інноваційних систем 36

Пронько Л. М., Токар К. С.

Маркетинг відносин як інструмент конкурентоспроможної маркетингової стратегії 44

Дриманова Л. М.

Особливості бухгалтерського обліку недеревної продукції лісового господарства в Україні 52

Лукашик В. В.

Особливості провадження бізнес-процесів сільськогосподарськими підприємствами в умовах високого рівня ризиків та невизначеності 59

Остапенко С. О.

Зарубіжний досвід підтримки експорту сільськогосподарської продукції — виклики для України 64

№ 11 / 2023

CONTENTS:

Tretiak A., Tretiak V., Hunko L., Tretiak N.

CONCEPTS AND CLASSIFICATION (STRUCTURING) OF APPLIED SCIENCES IN THE FIELD OF LAND USE AS A FUNDAMENTAL SCIENCE 3

Pyvovar P., Pyvovar A.

THEORETICAL AND METHODOLOGICAL BASIS OF THE FORMATION AND USE OF THE RESOURCE POTENTIAL OF RURAL AREAS 11

Avercheva N.

DIRECTIONS FOR ENSURING THE COMPETITIVENESS OF THE POULTRY INDUSTRY OF THE KHERSON REGION IN THE POST-WAR PERIOD 18

Shepel I.

IMPROVEMENT OF ACCOUNTING IN BANKS BASED ON THE USE OF AUTOMATION AND DIGITAL TECHNOLOGIES 26

Kaplina A.

THE ROLE OF MANAGEMENT FOR SMALL BUSINESS DEVELOPMENT 32

Netudyhata K.

INSTITUTIONAL PRINCIPLES OF THE NATIONAL INNOVATION SYSTEMS FORMATION 36

Pronko L., Tokar K.

RELATIONSHIP MARKETING AS A TOOL OF COMPETITIVE MARKETING STRATEGY 44

Drymanova L.

PECULIARITIES OF ACCOUNTING OF NON— WOOD FORESTRY PRODUCTS IN UKRAINE 52

Lukashik V.

PECULIARITIES OF THE IMPLEMENTATION OF BUSINESS PROCESSES BY AGRICULTURAL ENTERPRISES IN CONDITIONS OF A HIGH LEVEL OF RISKS AND UNCERTAINTY 59

Ostapenko S.

FOREIGN EXAMPLES OF AGRICULTURE PRODUCT EXPORT INCENTIVIZING — CHALLENGES FOR UKRAINE 64

УДК 657:630*

Л. М. Дриманова,
аспірант другого року навчання, Вінницький національний аграрний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3854-1104>

DOI: 10.32702/2306-6792.2023.11.52

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НЕДЕРЕВНОЇ ПРОДУКЦІЇ ЛІСОВОГО ГОСПОДАРСТВА В УКРАЇНІ

L. Drymanova,
Postgraduate Student of the Second Year of Study, Vinnytsia National Agrarian University

PECULIARITIES OF ACCOUNTING OF NON— WOOD FORESTRY PRODUCTS IN UKRAINE

Стаття присвячена дослідженню особливостей бухгалтерського обліку недеревної продукції лісового господарства в Україні. Визначено переваги недеревної продукції лісівництва для підвищення прибутковості лісгосподарських підприємств. На основі даних Державної служби статистики України проаналізовано обсяги заготівлі недеревної лісової продукції в Україні у 2010—2021 рр. Встановлено, що проблемою обліку недеревної продукції лісового господарства на сучасному етапі розвитку є те, що офіційні дані про їх запаси за окремими регіонами та підприємствами відсутні. Виокремлено підходи до відображення недеревної продукції лісового господарства у бухгалтерському обліку та доведено, що таку продукцію слід відображати у складі поточних біологічних активів, оскільки вона відповідає критеріям визнання біологічних активів у системі бухгалтерського обліку. Проте рахунок 21 "Поточні біологічні активи" для цілей відображення недеревної продукції лісівництва потрібно у подальшому удосконалювати.

The article is devoted to the study of the peculiarities of the accounting of non-wood forestry products in Ukraine. The need for rational use of non— wood resources of forestry lands is substantiated, which will contribute to expanding the range of products of forestry enterprises, increasing their profitability and profit, and providing the population with food and medicinal products. On the basis of the data of the State Statistics Service of Ukraine, the volumes of harvesting of non-wood forest products in Ukraine in 2010—2021 were analyzed. An assessment of the methodology of accounting for non-wood products of forestry, which should take into account the specifics of the forestry industry, was carried out. A feature of the accounting display of forest resources of wood origin is a long period of their cultivation, while forest products of non-wood origin are quickly renewable, their natural recovery period does not exceed one year. It has been established that the problem of accounting for non-wood forestry products at the current stage of development is that there are no official data on their stocks for individual regions and enterprises. Three approaches to the display of non— wood products of forestry in accounting are distinguished: non— wood products of forestry are non-current assets and should be identified as part of fixed assets; non-wood forestry products are a specific type of biological assets; non— wood products of forestry should be reflected in the composition of intangible assets as the right to use property. It has been proven that non-wood products of forestry can be accounted for as part of the company's assets, namely as part of current biological assets, since it meets the criteria for recognizing biological assets in the accounting system. In connection with the fact that forestry products of non-wood origin can bring economic benefits to the enterprise in the form of

additional profit, there is an objective need to include in the system of indicators of the production and economic activity of forestry enterprises the main economic indicators regarding the area of non-wood forest resources (by species), harvesting of forest products of non-wood origin on a par with other types of products.

Ключові слова: лісове господарство, лісові ресурси, недеревна продукція, біологічні активи, бухгалтерський облік, лісовий фонд.

Key words: forestry, forest resources, non-wood products, biological assets, accounting, forest fund.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Основною метою діяльності лісогосподарських підприємств, як і будь-яких інших суб'єктів господарювання, є максимізація прибутків та підвищення рентабельності діяльності. Сьогодні основними ресурсами лісового господарства в Україні вважаються деревні ресурси, тобто, це деревина різних порід, яку заготовляють у процесі головного та проміжного користування лісом, а також під час проведення інших рубок (прорубування трас, просік та інше). Саме на бухгалтерський облік деревних ресурсів, його проблеми та пошук методів їх вирішення спрямовані більшість сучасних наукових досліджень у зазначеній галузі. Проте, лісовий фонд України складається не тільки з деревних ресурсів, але також включає значну кількість ягідних, харчових, кормових, лікарських і медоносних рослин та грибів — недеревних ресурсів. Досліджуючи основні аспекти обліку продукції лісового господарства, вважаємо, що недеревні ресурси сьогодні залишаються поза увагою.

Відображення у обліку та подальша реалізація ягідної продукції, грибів, лікарських, медоносних та інших недеревних ресурсів забезпечить підприємствам лісової галузі не тільки додатковий прибуток без значних витрат на їх виробництво та реалізацію, але і підвищення рентабельності діяльності загалом. З огляду на вищевикладене, актуальність дослідження полягає у визначенні особливостей та економічної оцінки недеревної продукції лісового господарства на мікрорівні (їх раціональне вирощування, заготівля і реалізація, забезпечення додаткового джерела отримання прибутку лісогосподарським підприємствам) та макрорівні (задоволення людських потреб, комплексний розвиток лісового господарства України в цілому).

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Вагомий внесок у розвиток досліджень особливостей облікового відображення недеревної продукції серед всієї різноманітності

готової продукції лісового господарства внесли такі вітчизняні вчені, як В.В. Бокоч, Р.М. Гречаник, Н.С. Дружинська, В.М. Жук, О.І. Задорожна, І.В. Замула, Н.Г. Здирко, А.В. Мигаль, Л.С. Осадчук, В.П. Рябчук, Т.М. Сторожук, М.М. Танасієва, О.В. Шавурська та інші.

Автором у попередніх дослідженнях визначено особливості продукції лісового господарства як категорії бухгалтерського обліку та запропоновано класифікацію продукції лісівництва для потреб бухгалтерського обліку у загальному [1; 2], а також визначено, що спеціалізовані форми первинного обліку продукції лісівництва концентруються навколо відображення інформації щодо господарських операцій, здійснених із лісовою продукцією деревного походження, для недеревної продукції такий спеціалізований первинний документ відсутній. Тому авторами розроблено форму первинного документу — Акту на збір та сортування недеревної продукції лісівництва, який дозволить удосконалити бухгалтерський облік недеревної продукції лісівництва та полегшити процес визнання такої продукції на підприємствах лісового господарства [3].

ВИДІЛЕННЯ НЕ ВИРІШЕНИХ РАНІШЕ ЧАСТИН ЗАГАЛЬНОЇ ПРОБЛЕМИ

Однак поза увагою дослідників сьогодні залишається недеревна продукція лісівництва, особливості її відображення у облікових документах суб'єктів господарювання та подальша реалізація для максимізації прибутку та підвищення рентабельності вітчизняних підприємств лісової галузі.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є дослідження особливостей ведення бухгалтерського обліку недеревних ресурсів лісового господарства в Україні.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Комплексне користування лісовими ресурсами забезпечує раціональність використання різноманітної продукції лісового господар-



Рис. 1. Заготівля недеревної лісової продукції у лісах Держлісагентства України у 2021 р.

Джерело: побудовано автором за даними [6].

ства, одночасно примножується екологічний потенціал та соціальне значення лісів в Україні. Сьогодні, згідно даних Державної служби статистики України, основною статтею доходу в лісовому господарстві є продукція від заготівлі деревини, яка становить майже 90—95% від загального обсягу, і лише 5—10% припадає на недеревну лісову продукцію (різні види ягід, лікарських і медоносних рослин, грибів тощо [4].

Зокрема до недеревної продукції лісового господарства є:

- дикорослі природні ресурси;
- більшість з них мають сезонний характер;
- їх поява або відсутність, а також інтенсивність плодоносіння сильно залежать від природно-кліматичних та метеорологічних умов;
- потребують мінімум затрат на виробництво, але максимум затрат на охорону;
- є багаторічними або самовідновлюваними (самовисівними), однак їх поява і зникнення з року в рік є не завжди передбачуваними чи прогнозованими [5].

Інформація про наявні лісові ресурси недеревного походження може бути корисною для організації їх раціонального освоєння, що є вагомим додатковим джерелом підвищення доходності та прибутковості підприємств лісового господарства.

Вартість недеревної лісопродукції в окремих категоріях лісів перевищує вартість деревини. Недеревна продукція лісового господарства є вигідною для підприємств ще й тим, що їх природне відновлення зазвичай не перевищує одного року, при тому, що відновлення деревної лісопродукції може сягати більше 100 років.

Впродовж останніх років у лісах України спостерігається зростання обсягів спеціального використання недеревних лісових ресурсів, зокрема, заготівлі другорядних лісових матеріалів і побічних лісових користувань (заготівля дикорослих плодів, грибів, ягід, лікарських рослин). Але цей перспективний напрямок в Україні не реалізується у повній мірі й мало-розвинений у порівнянні з країнами ЄС. За 2021 р. надходження від недеревних ресурсів у Європі становили близько 4 млрд євро [6].

Протягом останніх років у лісовому господарстві України спостерігається зростання обсягів спеціального використання недеревної лісової продукції, зокрема, заготівля другорядних лісових матеріалів і побічних лісових користувань (заготівля дикорослих плодів, грибів, ягід, лікарських рослин тощо). Так, станом на 2021 рік у лісах Державного агентства лісових ресурсів України заготовлено 5065 т недеревної продукції: 3867 т ягід, 594 т деревних соків, 552 т грибів, 43 т лікарських рослин, 9 т горіхів (рис. 1).

Згідно даних статистичного збірника "Довкілля України", навпаки, простежується спадна тенденція обсягів заготівлі недеревної продукції лісового господарства протягом останніх років (табл. 1).

Таким чином, дані табл. 1 свідчать про постійне зниження обсягів заготівлі недеревної продукції лісового господарства. У 2020 р. спостерігається зростання заготівлі тільки лікарських рослин на 337 т, порівняно із показником 2010 р. Обсяги заготівлі всіх інших категорій недеревної лісопродукції показує тенденцію до зменшення, хоча в Україні існує значний потенціал заготівлі та реалізації такої про-

дукції. Потенційні обсяги заготівлі недеревної лісопродукції дозволять подальший розвиток цього напрямку господарської діяльності за умови сталого користування, постійного природного відновлення і забезпечать зростання прибутковості підприємств лісової галузі.

Основними причинами, що унеможливають вирішення завдань успішного використання недеревної продукції є знеособлення користування ресурсами лісу, відсутність конкретних користувачів лісовими угіддями і затверджених правил збору лісової продукції на усіх рівнях, невелика кількість переробних пунктів на місцях та надзвичайно застаріле обладнання, що використовуються для перероблення сировини. Суб'єкти підприємницької діяльності не проявляють інтересу до більш прибуткової переробки, що пояснюється, зокрема, високою капіталомісткістю переробної ланки і відсутністю маркетингових досліджень, які стосуються просування і реалізації готової продукції недеревного характеру [7, с. 175].

Дуже важливим для України є досвід країн ЄС, у яких сформований лісогосподарський сектор з повним циклом заготівлі й переробки недеревної продукції є конкурентоспроможним видом економічної діяльності, що слугує основою формування особистих доходів громадян та забезпечує розширення трудової зайнятості населення.

Проблемою обліку недеревної продукції лісового господарства на сучасному етапі розвитку є те, що офіційні дані про їх запаси за окремими регіонами та підприємствами відсутні. Недеревна продукція лісового господарства є особливими продуктами лісу і це впливає на можливість здійснювати організацію їх обліку та контролю. Незважаючи на це, нині недеревна лісопродукція є важливим джерелом постачання екологічно чистої сировини для харчової, фармацевтичної, парфумерної та інших галузей промисловості України, а також конкурентоспроможною експортною позицією [9].

Т.М. Сторожук та Н.С. Дружинська відзначають, що для визначення грибних, ягідних та інших площ недеревних лісових ресурсів необхідно здійснювати їх натурний облік в кварталах всіх лісових обходів, приймаючи до уваги площі поширення лише промислово значущих продуктів. Виявлення таких площ доцільно

Таблиця 1. Заготівля недеревної (другорядної) лісової продукції в Україні у 2010–2020 рр., т

Вид недеревної продукції	Роки							Відхилення, 2020/2010
	2010	2015	2016	2017	2018	2019	2020	
Кора	3	6	23	9	66	40	.*	37**
Дикорослі плоди	121	71	64	9	8	15	14	-107
Гриби	474	68	215	665	262	438	54	-420
Ягоди	5731	3325	5379	2491	3799	2057	1672	-4059
Лікарські рослини	211	125	104	32	159	214	548	337
Деревні соки	2909	2390	2122	1276	1228	980	357	-2552
Сіно	2388	1142	1133	1247	733	1050	813	-1575
Горіхи	23	35	4	6	9	45	.*	22**
Деревна зелень	14	30	5	95	87	134	46	-32
Очерет	4212	4372	3425	2801	2073	1663	.*	-2549**

* дані не оприлюднюються з метою забезпечення виконання вимог Закону України "Про державну статистику" щодо конфіденційності статистичної інформації.

** відхилення розраховані 2019 р. до 2010 р.

Джерело: узагальнено та розраховано автором за даними [8].

проводити за допомогою інвентаризації. Крім фактичного огляду території, можна використовувати спосіб анкетної інвентаризації шляхом опитування державної лісової охорони і місцевого населення з нанесенням отриманої інформації на карту за переважаючими видами [10, с. 261].

І.В. Замула, М.М. Танасієва та О.В. Шавурська погоджуються із попередніми авторами та стверджують, що ефективно управління лісовими ресурсами та продукцією лісового господарства можливе тільки у випадку наявності достовірної та повної інформації про ці природні ресурси. Бухгалтерський облік є інформаційною системою, що надає внутрішнім користувачам інформацію для прийняття ефективних управлінських рішень, що спрямовані на збереження, відтворення та раціональне використання лісових ресурсів [11, с. 27].

Методика бухгалтерського обліку лісових ресурсів повинна враховувати специфіку лісової галузі. Особливістю облікового відображення лісових ресурсів деревного походження є тривалий період їх вирощування. Тоді як лісова продукція недеревного походження є швидко відновлюваною, термін їх природного відновлення не перевищує одного року.

Головною умовою для відображення продукції лісового господарства у складі активів підприємства є можливість контролю за цією продукцією. Ще однією умовою визнання недеревної продукції лісового господарства у складі активів підприємства є можливість отримання економічних вигід від їх використання. Таким чином, недеревну продукцію лісівництва можна обліковувати у складі активів підприємства, проте, виникає проблема у складі яких саме активів необхідно її відображати.



Рис. 2. Підходи до визнання недеревної продукції лісового господарства у бухгалтерському обліку

Джерело: удосконалено автором на основі [11, с. 37].

Сьогодні існує три підходи до можливості визнання недеревної продукції лісового господарства у складі активів (рис. 2).

О.І. Задорожна зазначає, що облік і контроль за наявністю і рухом недеревної продукції лісового господарства має свої особливості, оскільки ведеться не на рахунок 26 "Готова продукція", а на рахунок 20 "Виробничі запаси" на субрахунок 209 "Інші матеріали", що свідчить про втрату її позицій серед іншої продукції лісгосподарських підприємств. Вона, в основному, використовується для власних потреб (для ведення мисливського господарства) та для реалізації працівникам підприємства в рахунок зарплати. Проте деякі види продукції (ягоди, аронія, шипшина, ліксовина та ін.) користуються значним попитом серед різних покупців та замовників [12]. Відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку реалізації недеревної продукції лісового господарства покупцям, замовникам та працівникам лісгосподарського підприємства наведено в табл. 2.

Погоджуємося з підходом, згідно якого недеревна продукція лісівництва відображається

Таблиця 2. Кореспонденція рахунків облікового відображення реалізації недеревної продукції лісового господарства

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Відвантажено недеревну продукцію лісового господарства	36	70
2	Отримано грошові кошти від реалізації недеревної продукції лісового господарства	30, 31	36
3	Відображено вартість виданої недеревної продукції лісового господарства працівникам у рахунок їх оплати праці	66	70
4	Списано собівартість реалізованої недеревної продукції лісового господарства	90	20
5	Віднесено собівартість реалізованої недеревної продукції лісового господарства на фінансові результати	79	90

Джерело: сформовано автором.

у бухгалтерському обліку як специфічний різновид біологічних активів. Виокремимо ознаки, які, на нашу думку, визначають відповідність недеревної продукції лісового господарства критеріям облікового визнання біологічних активів:

— підприємство здійснює управління недеревною продукцією лісового господарства та контроль за їх використанням;

— підприємство отримує в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням недеревної продукції лісівництва у господарській діяльності;

— можливість до біологічної трансформації, тобто недеревній продукції лісового господарства, віднесеній до біологічних активів, властиві процеси росту, дегенерації та відтворення, які призводять до якісних та кількісних змін у цих активах;

— площа лісової ділянки збирання недеревної продукції лісівництва відповідає законодавчо визначеним нормам (згідно Лісового кодексу України [13], до лісового фонду належать лісові ділянки, в тому числі захисні насадження лінійного типу, площею не менше 0,1 га. До лісового фонду не відносяться зелені насадження в межах населених пунктів (парки, сади, сквери, бульвари тощо), які не включені у встановленому порядку до лісів; окремі дерева і групи дерев, чагарники на сільськогосподарських угіддях, присадибних, дачних і садових ділянках);

— грошова вартість активу може бути достовірно визначена.

Таким чином, всі вищенаведені ознаки недеревних ресурсів лісового господарства визначають можливість їх облікового відображення у складі біологічних активів лісгосподарських підприємств. З огляду на це, методичним забезпеченням бухгалтерського обліку недеревної продукції лісівництва мають виступати норми, означені в П(С)БО 30 "Біологічні активи" [14],

МСФЗ 41 "Сільське господарство" [15] та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів [16].

Отже, збереження, раціональне використання та відтворення недеревної продукції лісового господарства має базуватися на якісній та достовірній інформації, що формується у системі бухгалтерського обліку. Проаналізувавши існуючі підходи до визнання та

URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/1357/1/2.pdf> (дата звернення: 18.04.2023).

13. Лісовий кодекс України: Закон України від 21.01.1994 р. № 3852-XII (Редакція від 23.03.2023, підстава — 2952-IX). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12#Text> (дата звернення: 18.04.2023).

14. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи": Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text> (дата звернення: 15.04.2023).

15. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 (МСБО 41) "Сільське господарство". URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027#Text (дата звернення: 15.04.2023).

16. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 р. № 1315. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text> (дата звернення: 15.04.2023).

References:

1. Zdyrko, N.H. and Drymanova, L.M. (2022), "Classification and assessment of forestry products for accounting purposes", *Investytsii: praktyka ta dosvid*, vol. 11—12, pp. 26—31. DOI: 10.32702/2306-6814.2022.11-12.26.

2. Zdyrko, N.H. and Drymanova, L.M. (2022), "Peculiarities of forest resources as a category of accounting", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 6, available at: <https://nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/95/97> (Accessed 23 April 2023).

3. Drymanova, L.M. (2023), "Documenting the receipt and movement of finished products in forestry enterprises: problems and solutions", *Ekonomika ta suspil'stvo*, [Online], vol. 49, available at: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2343/2264> (Accessed 21 April 2023).

4. Official website of the State Statistics Service of Ukraine (2023), available at: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (Accessed 23 April 2023).

5. Eco Inform (2022), "Non-wood resources", available at: <https://ekoinform.com.ua/?p=6191> (Accessed 11 April 2023).

6. Forester (2022), "Forests of Europe", available at: <https://www.forester.org.ua/lisy-yevropy-2/> (Accessed 18 April 2023).

7. Banderych, V. (2016), "Non-timber products (NP) of forestry lands as a component of resource potential", *Problemy i perspektyvy ekonomiky ta upravlinnia*, vol. 2 (6), pp. 173—179.

8. State Statistics Service of Ukraine (2021), "Environment of Ukraine-2021: statistical collection", available at: https://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2022/zb/11/zb_dovkillia_2021.pdf (Accessed 18 April 2023).

9. Open forest (2023), "Non-wood resources", available at: <https://www.openforest.org.ua/130402/#:~:text=%D0%94%D0%BB%D1%8F%20%D1%97%D1%85%20%D0%BF%D1%96%D0%B4%D0%B2%D0%B8%D1%89%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F%20%D0%BF%D0%BE%D1%82%D1%80%D1%96%D0%B1%D0%BD%D1%96%20%D0%B2%D1%96%D0%B4%D0%BF%D0%BE%D0%B2%D1%96%D0%B4%D0%BD%D1%96,%E2%80%93%25%20%D0%BF%D1%80%D0%B8%D0%BF%D0%B0%D0%B4%D0%B0%D1%94%20%D0%BD%D0%B0%20%D0%9D%D0%9B%D0%9F> (Accessed 21 April 2023).

10. Storozhuk, T.M., and Druzhynska, N.S. (2015), "Non-timber forest resources", *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu. Seriya: Ekonomika i menedzhment*, vol. 10, pp. 260—263.

11. Zamula, I.V., Tanasiieva, M.M. and Shavurska, O.V. (2021), *Bukhhalterskyi oblik, analiz i audyt lisovykh resursiv i vytrat na yikh vidtvorenna ta vykorystannia* [Accounting, analysis and audit of forest resources and costs of their reproduction and use], Zhytomyr, Ukraine.

12. Zadorozhna, O.I. (2008), "Accounting and economic assessment of forestry by-products", available at: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/1357/1/2.pdf> (Accessed 18 April 2023).

13. The Verkhovna Rada of Ukraine (1994), "Forest Code of Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12#Text> (Accessed 18 April 2023).

14. Ministry of Finance of Ukraine (2005), "National regulation (standard) of accounting 30 "Biological assets", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text> (Accessed 15 April 2023).

15. Ministry of Finance of Ukraine (2012), "International Accounting Standard 41 (IAS 41) "Agriculture", available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027#Text (Accessed 15 April 2023).

16. Ministry of Finance of Ukraine (2006), "Methodological recommendations on the accounting of biological assets", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text> (Accessed 15 April 2023).

Стаття надійшла до редакції 15.05.2023 р.