

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ЛІСОВОГО ГОСПОДАРСТВА

FEATURES OF RECOGNITION OF BIOLOGICAL FORESTRY ASSETS

Ковбаса Т.А.

аспірант кафедри бухгалтерського обліку і аудиту,
Національний університет біоресурсів
і природокористування України

У статті представлено класифікацію біологічних активів у лісовому господарстві. Виділено ознаку біологічних активів, що полягає у здатності до біологічної трансформації (включає процеси росту, дегенерації, виробництва та відтворення). Проаналізовано біологічні активи в контексті їх потрійної суті. По-перше, в значенні природних ресурсів, адже біологічні активи забезпечують екологічний природний баланс, підтримуючи функціонування системи «людина – природа». По-друге, біологічні активи виступають джерелом національного багатства країни, у процесі поміркованого та невиснажливого використання вони здатні приносити еколого-економічну користь людству. По-третє, біологічні активи складають основу господарських активів і приносять економічний ефект від свого використання. Підсумовуючи вищевказане, зробили висновок про доцільність віднесення лісу та його елементів до біологічних активів.

Ключові слова: лісове господарство, біологічні активи, лісові ресурси, обліково-аналітичне забезпечення.

В статье представлена классификация биологических активов в лесном хозяйстве. Выделен признак биологических активов, который заключается в способности к биологической трансформации (включает процессы роста, дегенерации, производства и воспроизводства). Проанализированы биологические активы в контексте их тройной сущности. Во-первых, в значении природных ресурсов, ведь биологические активы обеспечивают экологический природный баланс, поддерживая функционирование системы «человек – природа». Во-вторых, биологические активы выступают источником национального богатства страны, в процессе умеренного и неизнурительного использования они способны приносить эколого-экономическую пользу человечеству. В-третьих, биологические активы составляют основу хозяйственных активов и приносят экономический эффект от своего использования. Подводя итог вышесказанного, сделали вывод о целесообразности отнесения леса и его элементов к биологическим активам.

Ключевые слова: лесное хозяйство, биологические активы, лесные ресурсы, учетно-аналитическое обеспечение.

The article presents the classification of biological assets in the forestry sector. Isolated sign of biological assets, which is the ability to biological transformation (including the processes of growth, degeneration, production, and reproduction). Biological assets are analyzed in the context of their triple nature. Firstly, within the meaning of natural resources, for the biological assets provide ecological balance of nature, supporting the functioning of the «man – nature» system. Second, the biological assets are the source of national wealth, while moderate and non-exhausting use ones able to bring ecological and economic benefits to mankind. Third, the biological assets are the basis of economic assets and bring economic benefit from their use. Summarizing the above, concluded that the feasibility of classifying forest and its elements to the biological assets.

Keywords: forestry, biological assets, forest resources, accounting and analytical support.

Постановка проблеми. Вихід України на світову економічну арену зумовив бурхливий розвиток інтеграційних процесів, які вимагають вирішення низки об'єктивно зумовлених внутрішніх завдань в усіх сферах суспільного виробництва. Безпосередньо це відноситься до виробництв, які визначають економічну потужність країни з одночасним безперервним використанням природних ресурсів. До таких належить лісогосподарський комплекс, який своїм функціонуванням

робить вплив на економіку держави та на розвиток багатьох галузей промисловості, сільського господарства, транспорту, будівництва, охорони здоров'я, туризму тощо. Проте лісогосподарський комплекс України характеризується нині кризовим становищем: стан лісів не відповідає економічним і екологічним вимогам, площа лісів за останнє тисячоліття скоротилась більше ніж утричі, відбулись антропогенне переформування лісових ландшафтів, зниження їх природної про-

дуктивності, збідніння біорізноманіття. Лісові насадження виснажені надмірними рубками, їх природно-захисні функції нижчі, ніж потенційно можливі [4]. Низькі темпи лісовідновлення і лісорозведення спричинили поглиблення диспропорції між лісоресурсною базою, можливостями лісоексплуатації та лісоспоживання.

У зв'язку з цим дослідження ресурсної бази лісового господарства у поєднанні із обліковим забезпеченням дасть можливість по-новому оцінити лісогосподарську діяльність та визначити подальші перспективи розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Значний внесок у вирішення проблем раціонального використання і відтворення лісових ресурсів, формування організаційно-економічних механізмів розвитку лісоресурсної сфери зробили такі вітчизняні науковці, як, зокрема, В. Голян, Я. Дяченко, В. Костюченко, Р. Грачова, Н. Малюга, М. Огійчук, В. Савчук, Ю. Медведєв, І. Синякевич, які у своїх наукових працях висвітлювали шляхи пошуку ефективних механізмів управління лісогосподарським комплексом, аналітичні дослідження біологічних активів лісових господарств і забезпечення еколого-економічної рівноваги лісокористування. Проте виникає необхідність розроблення нових основ екологічного лісокористування, які б враховували необхідність різнопланового і цільового використання лісів, підвищення їх стійкості та розроблення нових, сучасних механізмів управління процесом державного контролю за охороною, захистом, використанням та відновленням лісів в Україні [2].

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є поглиблення теоретико-методичних засад бухгалтерського обліку і аналізу, формування та визнання лісових біологічних активів, дослідження діючих науково-практичних рекомендацій та пошук шляхів поліпшення обліково-аналітичного забезпечення управління ними, спрямованого на підвищення соціально-економічної та екологічної ефективності лісового господарства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Підприємства лісового господарства – це специфічні організаційні структури, які належать до галузі матеріального виробництва. Їх основна діяльність полягає у здійсненні комплексу заходів з охорони, захисту, раціонального використання та розширеного відтворення лісів [5]. Заготівля та реалізація готової лісової продукції передбачає активне використання природних лісових ресурсів. Їх обмеженість спричинятиме зниження виробничих можливостей господарства. Саме тому доцільно підприємствам лісового господарства дотримуватись у своїй діяльності таких пріоритетних напрямів:

1) відтворення лісових ресурсів на багатодільовій, розширеній основі;

2) переорієнтація капітальних вкладень і структури джерел інвестування на впровадження

госпрозрахунку і формування джерел власних ресурсів для лісогосподарського виробництва;

3) розширення лісосировинної бази переважно шляхом інтенсифікації лісогосподарського виробництва;

4) формування аналітичного центру забезпечення лісовими ресурсами, постійний контроль наявності, використання та відтворення, формування обліково-інформаційного середовища з метою нарощування економічного потенціалу та покращення екологічної рівноваги.

Однією з умов успішного функціонування лісового господарства є організація достовірного й об'єктивного бухгалтерського обліку лісових біологічних активів з урахуванням всієї специфіки галузі, що виявляється у забезпеченні повного контролю за достовірністю облікової та аналітичної інформації, виходячи із впливу на результати господарювання біологічних законів і трансформацій.

Визнання лісових ресурсів біологічними активами дасть змогу по-новому переосмислити питання експлуатації лісу. Для цього перш за все треба дати визначення понять «біологічні активи», «ліс», «лісові ресурси». Згідно з МСБО 41 «Сільське господарство» біологічні активи – це жива тварина або рослина. Групою біологічних активів названа сукупність подібних живих тварин або рослин. Цей стандарт не передбачає у складі біологічних активів землю [6]. Однією із ознак біологічних активів виступає здатність до біологічної трансформації, яка включає процеси росту, дегенерації, виробництва та відтворення, які спричиняють якісні та кількісні зміни. У П(с)БО 30 «Біологічні активи» можемо розглянути дещо іншу інтерпретацію біологічних активів; там вони розуміються як жива тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди [7]. У національному положенні біологічні активи за періодом надання економічних вигід поділяються на поточні та довгострокові. Поточними є ті біологічні активи, що здатні давати сільськогосподарську продукцію та / або додаткові біологічні активи (активи, одержані в процесі біологічних перетворень), приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує дванадцять місяців, а також тварин на вирощуванні та відгодівлі. Довгостроковими біологічними активами є всі інші активи, що не увійшли до поточних біологічних активів.

Аналізуючи біологічні активи, доцільно враховувати їх тристоронню суть. По-перше, в значенні природних ресурсів, адже біологічні активи забезпечують екологічний природний баланс, підтримуючи функціонування системи «людина – природа». По-друге, біологічні активи виступають джерелом національного багатства країни. Розрізняють національне багатство: матеріальне (матеріальні активи,

створені людиною, та «вільні» блага – дари природи та нематеріальне (духовні цінності, що є у розпорядженні суспільства). Роблячи висновки з вищенаведеного, розуміємо, що біологічні активи належать до «вільних» благ, дарів природи і повинні охоронятися та примножуватися для майбутніх поколінь. По-третє, біологічні активи складають основу господарських активів і приносять економічний ефект від свого використання [8, с. 17]. Під час експлуатації та під дією прямої чи опосередкованої виробничої діяльності людини відбувається зміна природного стану біологічних активів. Для забезпечення довгострокової експлуатації потрібно дотримуватися принципу раціонального користування та відтворення біологічних активів.

Біологічні активи в лісовому господарстві – питання недостатньо досліджене у науковій сфері. Вчені відштовхуються від поняття «ліс» та «лісові ресурси». Дамо визначення цих понять. Вивченням лісу та лісових компонентів займався лісівник І. Синякевич, який узагальнив поняття лісу як сукупність землі, рослин, тварин, мікроорганізмів та інших природних компонентів, серед яких домінує деревна рослинність, всі компоненти лісу біологічно взаємопов'язані, впливають один на одного і на довкілля [9]. Схожу інтерпретацію можемо знайти у ЗУ «Про внесення змін до Лісового кодексу України» від 8 лютого від 2006 року, де ліс визначається як тип природних комплексів, в якому поєднуються переважно деревна та чагарникова рослинність з відповідними ґрунтами, трав'яною рослинністю, тваринним світом, мікроорганізмами та іншими природними компонентами, що взаємопов'язані у своєму розвитку, впливають на один одного і на навколишнє природне середовище [3].

Відповідно до статті 6 цього ж Закону лісовими ресурсами є деревні, технічні, лікарські та інші продукти лісу, що використовуються для задоволення потреб населення і виробництва та відтворюються в процесі формування лісових природних комплексів. До недревних лісових ресурсів можна віднести корисні властивості лісу (здатність лісів зменшувати негативні наслідки природних явищ, захищати ґрунти від ерозії, запобігати забрудненню навколишнього природного середовища), що використовуються для задоволення суспільних потреб [3].

Підсумовуючи вищевказане, робимо висновок про доцільність віднесення лісу та його сукупностей до біологічних активів. Адже кожен із елементів лісу підтверджує належність до біологічних активів, ознакою цього є здатність до біологічних трансформацій, яка може слугувати однією з умов аналізу компонентів лісу.

Ознаки біологічних трансформацій біологічних активів такі:

1) в процесі росту відбувається поліпшення якості активу та/або збільшення його фізичної маси;

2) дегенерація – протилежний росту процес зміни активу, під час якого відбувається погіршення якості та/або зменшення його фізичної маси;

3) в процесі виробництва продукується продукція, придатна до споживання та / або переробки;

4) в процесі відтворення активи самовідтворюються та / або репродукують інші собі подібні активи [8, с. 18].

Розглянемо базовий елемент лісу – землю, яка слугує основою для формування лісового масиву та однією з умов для існування

Таблиця 1

Класифікація біологічних активів у лісовому господарстві

Біологічні активи	Додаткові біологічні активи	Продукція, готова до споживання або подальшої переробки	Продукти переробки
Земля, зайнята лісом	рослини, тварини	деревина, деревні соки, мисливська продукція, ягоди, гриби, недревна продукція	продукція переробки лісодеревини, консервна продукція, м'ясопродукти, тощо
Лісовий масив	дерева, що формують основу природного поновлення лісонасаджень	продукція, визначена Державним класифікатором продукції та послуг	пилотеріали, ефірні масла, дьоготь, каніфоль, скипидар, крихта коркова
Лісорозсадники, маточні плантації, лісонасінневі плантації	сіянці, саджанці	дерева для реалізації, насіння, плоди	продукти консервування, ефірні масла
Чагарники	підріст	кущі для реалізації, плоди	продукти консервування
Ягідники	розсада, живці	Ягоди	продукти консервування
Дикі тварини	приплід	туші тварин, шкурки	м'ясопродукти, декоративні опудала
Дикі птахи	приплід, яйця	тушки пернатих, яйця (для реалізації), пух перо	м'ясопродукти, декоративні опудала

людини, тварин та рослин. Під впливом діяльності людини земля здатна до біологічних перетворень, в результаті яких виникає зміна якості (родючості). Відбувається виробництво продукції, придатної до споживання чи подальшої переробки в процесі належного використання землі, а також реалізується можливість самовідтворення. Звідси робимо висновок про те, що в лісовому господарстві земля може справедливо відноситись до біологічних активів [8, с. 20].

Для аналізу біологічних активів базовою одиницею в лісовому господарстві прийнято вважати лісову ділянку (або сукупність насаджень), яка характеризується однорідністю умов, місцем розташування та відносно близькими таксаційно-лісівничими ознаками. Оскільки лісові насадження здатні змінювати свій якісний та кількісний склад в процесі росту чи дегенерації, відтворюватися і продукувати додаткові активи та/або продукцію, готову до використання чи подальшої переробки, а також завдяки своїм соціально-економічним властивостям приносить потенційну користь для людства. Це свідчить про біологічну трансформацію, згідно з якою ми можемо віднести лісові насадження до складу біологічних активів. Аналогічні результати аналізу можна отримати, досліджуючи інші компоненти лісу. Отримані результати відображено в табл. 1 [8, с. 21].

Проаналізувавши лісові ресурси в контексті належності до біологічних активів, ми робимо висновок про їх багатоцільове призначення, необхідність врахування галузевих особливостей, що могли б забезпечити оптимальні умови для біологічних перетворень активів.

Висновки. Підсумовуючи викладений матеріал, можна констатувати, що є необхідність проведення в Україні наукових досліджень сучасного стану лісів та ресурсозабезпеченості. Сучасний стан лісів та лісового господарства України свідчить про гостру необхідність розроблення нових основ лісокористування, які б враховували необхідність різнопланового і цільового використання лісів, підвищення їх стійкості та посилення еколого-захисних функцій, а також активного впровадження міжнародних принципів сталого управління лісами. Переосмислення вимагає підхід до організації обліку лісових ресурсів та необхідності визнання лісових ресурсів біологічними активами, що дасть змогу по-новому оцінити, якісно раціоналізувати та модернізувати систему їх обліково-аналітичного забезпечення. Така організація обліку біологічних активів дасть змогу визначати виробничі можливості ресурсного потенціалу для обчислення фінансових результатів діяльності підприємств лісопромислового комплексу України.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Вовчук Т. Біологічні активи лісового господарства / Т. Вовчук // Науковий вісник НЛТУУ. – 2006. – Вип. 16.2. – С. 24–27. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/chem_biol/nvntu/16_2/24_Wowczuk_16_2.pdf.
2. Волощук Р. Проблеми і перспективи розвитку лісогосподарського комплексу / Р. Волощук // Современный научный вестник. – 2010. – № 17.
3. Про внесення змін до Лісового кодексу України: Закон України від 8 лютого 2006 р. № 3404-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3404-15>.
4. Kurguzenkova L. The Prospects of Reforming and Developing Forestry in Ukraine / L. Kurguzenkova // Економіка: сучасні проблеми та перспективи розвитку: зб. мат. IV Всеукр. наук.-практ. конф. (Київ, 20 березня 2008 р.) / редкол.: І. Тимошенко (відп. ред.) та ін. – К., 2008. – С. 146–148.
5. Лісовий кодекс України від 28 грудня 2015 р. № 3852-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3852-12>.
6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 (МСБО 41). Сільське господарство [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_027.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05>.
8. Пономаренко Т. Управління відтворенням лісових біологічних активів: обліково-аналітичне забезпечення / Т. Пономаренко, В. Савчук // Сутність біологічних активів як об'єктів обліку, аналізу та управління: [монографія]. – К.: Аграр Медіа Груп, 2010. – С. 17–21.
9. Синякевич І. Лісова політика: [підручник / І. Синякевич. – Львів: ЗУКЦ, 2005. – 224 с.