

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2022. № 6.

DOI: 10.32702/2307-2105.2022.6.9

УДК: 657.1:630(043.3)

Н. Г. Здирко,

*д. е. н., професор, декан факультету обліку та аудиту, Вінницький
національний аграрний університет*

ORCID ID: 0000-0001-5968-3502

Л. М. Дриманова,

аспірант, Вінницький національний аграрний університет

ORCID ID: 0000-0003-3854-1104

ОСОБЛИВОСТІ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ ЯК КАТЕГОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

N. Zdyrko,

*Doctor of Economic Sciences, Associate Professor, Dean of the Faculty of
Accounting and Audit, Vinnytsia National Agrarian University*

L. Drymanova,

Postgraduate student, Vinnytsia National Agrarian University

FEATURES OF FOREST RESOURCES AS A CATEGORY OF ACCOUNTING

У статті проаналізовано економічне значення лісових ресурсів у здійсненні господарської діяльності вітчизняними підприємствами. Визначено місце України за площею лісів у Європі, а також розподіл лісів України за

категоріями залежно від основних виконуваних ними функцій. Встановлено, що згідно Лісового кодексу України відсутня класифікація лісових ресурсів, але визначено їх складові: деревні, технічні, лікувальні, харчові та інші продукти лісу, а також корисні властивості лісів. Вказано на недосконалість чинного методичного забезпечення бухгалтерського обліку лісових ресурсів, оскільки вони не ідентифікуються як об'єкт бухгалтерського обліку, що призводить до втрати частини біологічного різноманіття країни. Досліджено підходи вчених до класифікації лісових ресурсів та їх ідентифікації в бухгалтерському обліку та визначено, що лісові ресурси необхідно обліковувати як біологічні активи. Також запропоновано основні критерії, яким повинні відповідати лісові ресурси для ідентифікації їх як біологічних активів у бухгалтерському обліку.

The article analyzes the economic importance of forest resources in the implementation of economic activities by Ukrainian enterprises. The place of Ukraine in terms of forest area in Europe, as well as the distribution of Ukrainian forests by category, depending on the main functions they perform, have been determined. It has been established that according to the Forest Code of Ukraine there is no classification of forest resources, but their components are defined: timber, technical, medicinal, food and other forest products, as well as useful properties of forests. A number of problems that have accumulated in the forestry sector have been identified, which include an increase in the export of unprocessed timber; unregulated wood market and lack of order for its sale; lack of administrative and criminal liability; inaction of regional councils in the field of forestry; outdated felling rules; clear unjustified cuttings; lack of deep wood processing at small and medium-sized businesses; insufficient budget financing of forestry. According to the Tax Code of Ukraine, forest resources are listed, which are the object of taxation as rent for the special use of forest resources.

The need to generate accounting information about forest resources and the imperfection of the current methodological support for accounting forest resources are indicated, since they are not identified as an object of accounting, which leads to

the loss of part of the country's biological diversity. The approaches of scientists to the classification of forest resources and their identification in accounting have been studied, and it has been determined that forest resources should be considered as biological assets. The main criteria that forest resources must meet in order to identify them as biological assets in accounting are proposed. It has been established that the non-accounting of forest resources as part of the assets of a business entity at the microeconomic level leads to the loss of part of such natural resources at the macro level due to their irrational use, as well as the impossibility of determining losses from such use.

Ключові слова: бухгалтерський облік, лісові ресурси, деревина, біологічні активи, облікове забезпечення системи управління лісовими ресурсами.

Keywords: accounting, forest resources, timber, biological assets, accounting support for the forest management system.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.

Для більшості країн світу, які володіють значними запасами лісових ресурсів, в тому числі і для України лісогосподарське виробництво є важливою ланкою економіки та суспільного життя з огляду на виконання лісами як економічних, так і екологічних та соціальних функцій. Проте сьогодні у таких країнах гостро постає проблема нераціонального ресурсокористування. Стрімкий розвиток виробничих потужностей призвів до зміни ландшафтів на великих територіях і знищення лісових ресурсів, виснаження ґрунтів внаслідок надзвичайної інтенсифікації сільського господарства та інших видів економічної діяльності.

Зважаючи на важливе значення лісових ресурсів у сучасних умовах здійснення господарської діяльності, першочерговим завданням є їх збереження та недопущення пошкоджень лісових екосистем для забезпечення сталого розвитку людства. Бухгалтерський облік як підсистема управління є важливим

інструментом для збереження лісових ресурсів і зменшення антропогенного впливу на ці повільно відновлювальні природні ресурси, оскільки надає інформацію про витрати на збереження, використання та відтворення лісових ресурсів. З метою удосконалення методичного забезпечення бухгалтерського обліку операцій з лісокористування потребують вирішення ряд теоретичних питань: обґрунтування понятійного апарату та підходу до класифікації лісових ресурсів як об'єкту бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Протягом останніх років дослідженням теоретичних та практичних аспектів бухгалтерського обліку лісових ресурсів займалися такі вітчизняні науковці, як Т.І. Вовчук, Н.І. Данишин, І.В. Замула, В.Б. Левченко, С.С. Макаренко, Д.В. Максименко, М.М. Танасієва, О.В. Шавурська, та інші.

Проте специфічність об'єктів, технологічних процесів, відсутність належного нормативного, документального і методичного забезпечення бухгалтерського обліку лісових ресурсів зумовлюють необхідність подальшого вивчення означених проблем.

Формулювання цілей статті. Метою дослідження є обґрунтування теоретичного змісту категорії «лісові ресурси», а також визначення їх особливостей як категорії бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Лісові ресурси є видовим елементом природних ресурсів, які включають в себе наявні на території континентів Землі та окремих країн запаси лісу й недеревні цінності лісу. Ліси різних видів дають різноманітну деревину – універсальну сировину для багатьох видів промисловості та будівництва, харчові продукти, корм для диких та сільськогосподарських тварин, притулок для диких тварин, задовольняють рекреаційні потреби людей [1, с. 10].

Загальна площа лісових площ лісового фонду України становить 10,4 млн га, в тому числі 9,6 млн га лісового лісу. Площа лісів України становить 15,9%. Незважаючи на відносно невелику площу лісу, Україна займає 9 місце в Європі за площею лісів та 6 місце за запасами деревини (табл.

1). Тим не менш, забезпеченість лісом в Україні становить 0,17 га на людину, що є одним із найнижчих у Європі: воно досягає 0,46 га в Югославії, 0,42 га в Болгарії, 0,29 га в Румунії та 0,24 га в Польщі. Запас деревини в Україні становить 25,4 м³ на душу населення [2]. У структурі ВВП України лісове господарство займає незначну частку (0,5-0,6%), але динаміка обсягів продукції (робіт, послуг) лісового господарства та продукції лісозаготівель протягом 2000-2020 рр. залишається позитивною [3].

Таблиця 1. Місце України за площею лісів у Європі, 2021 р.

№ п/п	Країна	Загальна площа території країни, тис. га	Площа вкритих лісом земель, тис. га	Лісистість (у %)
1	Швеція	45218	30625	67,7
2	Іспанія	50596	27748	54,8
3	Фінляндія	33814	23116	68,4
4	Туреччина	77945	21702	27,8
5	Франція	54919	17572	32,0
6	Норвегія	32376	12884	38,3
7	Німеччина	35702	11076	31,0
8	Італія	30132	10916	36,2
9	Україна	60355	9574	15,9
10	Польща	31268	9313	29,8

Джерело: сформовано автором за даними [2]

Ліси України відповідно ст. 39 Лісового Кодексу України залежно від їхнього екологічного і соціально-економічного значення та від основних виконуваних ними функцій поділяються на такі категорії:

1) захисні ліси (виконують переважно водоохоронні, ґрунтозахисні та інші захисні функції) – становлять 3416 тис. га;

2) рекреаційно-оздоровчі ліси (виконують переважно рекреаційні, санітарні, гігієнічні та оздоровчі функції) – становлять 1586 тис. га;

3) ліси природоохоронного, наукового, історико-культурного призначення (виконують особливі природоохоронні, естетичні, наукові функції тощо) – становлять 1440 тис. га;

4) експлуатаційні ліси – становлять 3937 тис. га (рис. 1) [4].

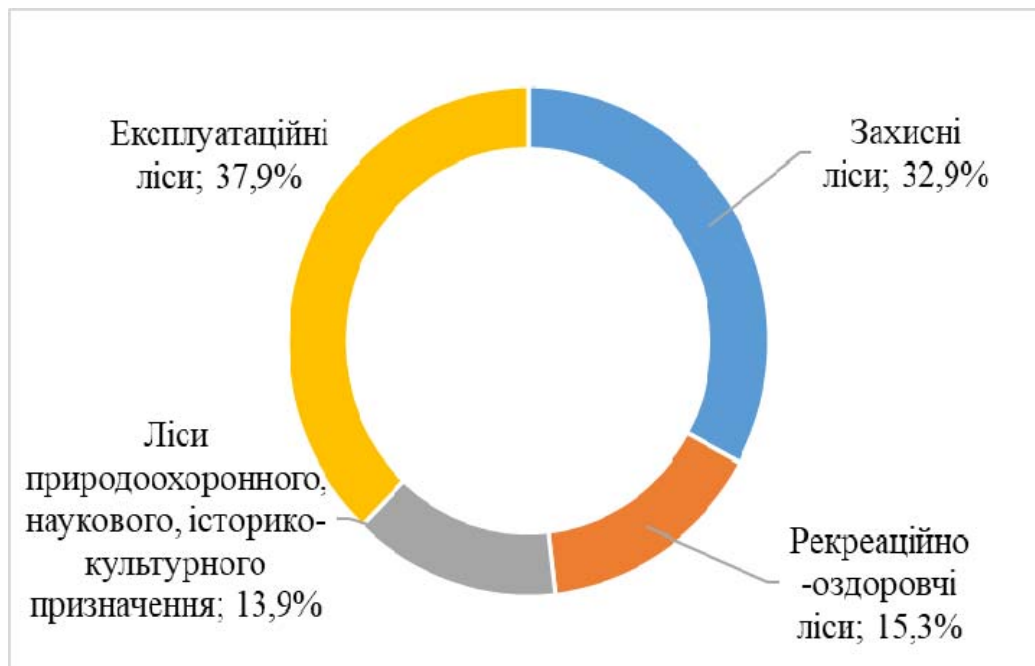


Рис. 1. Розподіл лісів за категоріями залежно від основних виконуваних ними функцій у 2021 р.

Джерело: сформовано автором за даними [2]

Лісові ресурси – це продукти та корисності лісу, які відтворюються у процесі ведення лісового господарства і використовуються для задоволення матеріальних та культурних потреб суспільства. Лісові ресурси служать основою економічної системи ведення лісового господарства, а обсяг їх використання встановлюють такий, що забезпечує безперервність виконання лісами еколого-економічних функцій (природоохоронні, захисні, санітарно-гігієнічні, оздоровчі, ресурсні). За рахунок використання лісових ресурсів лісове господарство отримує кошти для відтворення лісів, проведення лісівничих, лісоохоронних та інших заходів (державою в останні роки припинено фінансування витрат на ведення лісового господарства).

У Лісовому кодексі України відсутня класифікація лісових ресурсів, але визначено їх склад. Так, до складу лісових ресурсів віднесено деревні, технічні, лікувальні, харчові та інші продукти лісу, що використовуються для задоволення потреб населення і виробництва та відтворюються у процесі формування лісових природних комплексів. До лісових ресурсів також належать корисні властивості лісів (здатність лісів зменшувати негативні наслідки природних явищ, захищати ґрунти від ерозії, запобігати забрудненню

навколишнього природного середовища та очищати його, сприяти регулюванню стоку води, оздоровленню населення та його естетичному вихованню тощо), що використовуються для задоволення суспільних потреб [4].

Зважаючи на відсутність класифікації лісових ресурсів, доцільно більш детально розглянути сутність складових лісових ресурсів. Так, деревні лісові ресурси – це деревина різних порід, зростаючих чи зрубаних дерев у процесі головного (кінцевого) і проміжного користування лісом, а також інших рубань.

До технічних ресурсів лісу належить живиця, що міститься у смоляних ходах деревної тканини хвойних дерев. Її добувають шляхом регулярного нанесення спеціальних поранень на стовбурах дерев у період їхньої вегетації. При переробці живиці отримують каніфоль та скипидар, які застосовуються в різних сферах людської діяльності. Технічними ресурсами лісу є дубильні речовини, гутаперча, камеді, пробкова кора, різні органічні барвники й інша продукція.

Лікувальні ресурси лісу – це заготовлені в лісах трави, квіти, плоди, листя, хвоя, корені, кора, бруньки, пагони, які мають лікувальні властивості й використовуються у фармакології.

Харчові ресурси лісу – гриби, ягоди, плоди, горіхи, їстівні трави і корені, дикі тварини та птахи, а також продукти бджільництва на лісових землях. Трави, гілковий корм, хвойна лапка, плоди кормового призначення, які застосовуються на лісових землях, належать до кормових ресурсів лісу.

Корисні властивості лісових ресурсів вчені поділяють на захисні та лікувальні корисності. Сутність захисних корисностей лісу полягає в захисті ґрунтів від водної та вітряної ерозії, зсувів, селей, в охороні повітряних і водних басейнів від промислового забруднення, а також людей та фауни від фізичного забруднення довкілля. До соціальних корисностей лісів належать санітарно-гігієнічна, рекреаційна, курортна й естетична їх роль, яка сприяє покращенню здоров'я населення [5, с. 31-32].

Низка проблем, що накопичились у секторі, зростає і включає:

- 1) збільшення експорту необробленої деревини, яке призвело до критичних відносин із деревообробниками;
- 2) неврегульований ринок деревини та відсутність порядку її реалізації на внутрішньому ринку, через що процвітає нелегальний ринок;
- 3) відсутність адміністративної і кримінальної відповідальності за переробку краденої деревини та слабкі функції лісової охорони;
- 4) бездіяльність обласних рад, яким підпорядковано близько 3 млн га., щодо розвитку лісового господарства та затвердження програми «Ліси області» до 2025 року;
- 5) застарілі правила рубок, що не враховують сучасні технології та екологічність їх проведення;
- 6) суцільні необґрунтовані рубки, особливо в Національних парках;
- 7) відсутність глибокої переробки деревини на підприємствах малого і середнього бізнесу, особливо в депресивних районах Карпат і Полісся, де інших робочих місць крім лісового господарства немає;
- 8) недостатнє бюджетне фінансування лісового господарства для Півдня і Сходу країни, через що масово звільняються професійні кадри лісівників, залишаючи без охорони ліси, особливо у критичні літні місяці сухої погоди. Масовим явищем стало також знищення лісів на сотнях гектарів Карпат та в Поліссі через видобуток бурштину, а в Херсоні та інших областях – піску та каменю [6, с. 474].

У Податковому кодексі України перераховано лісові ресурси, які виступають об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів у такому складі:

- 1) деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування;
- 2) деревина, заготовлена під час проведення заходів щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей, а також з розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо;

3) другорядні лісові матеріали (заготівля живиці, пнів, лубу та кори, деревної зелені, деревних соків та інших другорядних лісових матеріалів, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);

4) побічні лісові користування (заготівля сіна, випасання худоби, заготівля дикорослих плодів, горіхів, грибів, ягід, лікарських рослин, збирання лісової підстилки, заготівля очерету та інших побічних лісових користувань, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);

5) використання корисних властивостей лісів для культурнооздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей та проведення науково-дослідних робіт [7].

Основою збереження, раціонального використання та відтворення лісових ресурсів є отримання своєчасної, достовірної та якісної інформації, яка формується у системі бухгалтерського обліку. Чинне методичне забезпечення бухгалтерського обліку, яке запозичене з Радянського Союзу, не забезпечує формування облікової інформації про лісові ресурси, оскільки вони не ідентифікуються як об'єкт бухгалтерського обліку, що призводить до втрати частини біологічного різноманіття країни. В СРСР лісові ресурси не відображалися в складі активів підприємства, оскільки держава вважалася єдиним власником цих природних ресурсів. Крім того, радянські вчені заперечували наявність вартості природних ресурсів, адже вони не створені в результаті трудової діяльності людини. Однак, в сучасних умовах господарювання домінуючою при визнанні активів є концепція контролю, яка задекларована в національних і міжнародних стандартах бухгалтерського обліку [5, с. 34-35].

У загальному вигляді проблема бухгалтерського обліку лісових ресурсів полягає у тому, що їх існуючий облік (кількісний і вартісний) повністю відокремлений від бухгалтерського обліку, від стратегічних цілей і проблемних питань розвитку загальної системи управління біологічними активами. Оскільки лісові насадження не відображаються на балансі підприємства, тому про об'єктивний і достовірний бухгалтерський облік лісових ресурсів, мова йти

не може. У свою чергу, це призводить до зловживань та перекручування показників фінансової звітності, що створює умови для переходу галузі «в тінь» [8, с. 229].

Основною проблемою в бухгалтерському обліку лісових ресурсів є адекватне і достовірне оцінювання насаджень для формування ввідного балансу. Облік лісових біологічних активів потрібно вести не в розрізі дозрівання насаджень (яка для різних цілей використання деревини є різною), а по класам віку. Це дозволить пов'язати бухгалтерський та управлінський облік через облік щорічних витрат на конкретну групу дерев певного віку, а також впорядкувати лісові насадження за принципом «безперервно продукуючого лісу». Іншими словами, безперервно продукуючий ліс – це нормальний ліс сформований таким чином, що на зміну насадженням, які пройдені рубками головного користування, паралельно переводять насадження, придатні для такого вилучення деревини та створюють нові лісонасадження в кількості, яка забезпечить оптимальне відтворення. Такий лісооборот дозволить оптимізувати повноту насаджень та структуру лісу, а також забезпечить підвищення продуктивності та його біологічної стійкості.

Важливе значення для формування облікового забезпечення системи управління лісовими ресурсами має їх класифікація за різними ознаками, яка сприятиме задоволенню інформаційних потреб бухгалтерського обліку підприємств лісового господарства, а також стане основою для розробки методичного забезпечення бухгалтерського обліку та контролю за використанням і відтворенням таких активів. Варто відмітити класифікацію лісових біологічних активів запропоновану Т.І. Вовчук, яка виділяє наступні класифікаційні ознаки:

- за правом власності (власність держави, власність юридичних осіб і фізичних осіб);
- за біовиробничим призначенням (споживні – ресурси, придатні для реалізації або отримання продукції з можливістю їх наступного продажу (ялинки для продажу в період новорічних свят, лісові насадження, що

виросшуються для отримання деревини, мисливські ресурси, призначені для полювання) та біологічні активи-носії – всі інші біологічні активи, що несуть репродуктивне навантаження);

- за терміном господарського обороту (поточні, довгострокові). До поточних біологічні активів умовно віднесено лісорозсадники, маточні та лісонасіннєві плантації, школки;

- за якісним наповненням (зрілі та незрілі);

- за методикою оцінки (оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, та оцінені за первісною вартістю з урахуванням частки зносу та втрат від зменшення корисності);

- за типом господарського використання (біологічні активи, призначені для одержання сільськогосподарської продукції та / або додаткових біологічних активів і придатні для використання в сільськогосподарській діяльності та біологічні активи, що не використовуються в сільськогосподарській діяльності, а утримуються з метою наступного продажу);

- за способом залучення до господарського обороту: біологічні активи власного виробництва, безоплатно одержані від сторонніх осіб біологічні активи та придбані біологічні активи;

- за галуззю споживання (біологічні активи сільського господарства, біологічні активи лісового господарства, біологічні активи мисливського господарства, біологічні активи садово-паркового господарства, біологічні активи рибного господарства, інші біологічні активи) [9, с. 120].

Переконані, що не всі виокремлені класифікаційні ознаки можуть бути використані для формування облікової інформації щодо лісових ресурсів, зокрема: за правом власності (надає інформацію щодо суб'єктів права власності на лісові ресурси для статистичних органів, а для лісових господарств не використовується), за якісним наповненням (може бути використана для формування аналітичної інформації лише щодо деревних лісових активів).

Відповідно до неоднозначності підходів щодо класифікації лісових ресурсів, гостро постає проблема визначення, у складі яких активів необхідно

відображати лісові ресурси. Аналіз робіт вітчизняних вчених свідчить, що сьогодні виділяють 3 підходи щодо визнання лісових ресурсів у бухгалтерському обліку:

- 1) лісові ресурси є необоротними активами та мають бути ідентифіковані в складі основних засобів;
- 2) лісові ресурси – це специфічний різновид довгострокових біологічних активів;
- 3) лісові ресурси варто відображати у складі нематеріальних активів як право користування майном.

Вважаємо перший та третій підходи – віднесення лісових ресурсів до нематеріальних активів (основних засобів) – неправильним, оскільки лісові ресурси є специфічним видом природних ресурсів, які під впливом біологічних перетворень можуть кількісно змінюватися; лісові ресурси не відповідають критеріям визнання основних засобів, що визначені в національних і міжнародних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку; лісові ресурси не можуть бути використані в господарській діяльності підприємств до періоду стиглості деревини (50-70 років).

Погоджуємося з вченим, які лісові ресурси у бухгалтерському обліку ідентифікують як специфічний різновид довгострокових біологічних активів, оскільки лісові ресурси відповідають критеріям визнання біологічних активів. Тому методичне забезпечення бухгалтерського обліку лісових ресурсів має базуватися на нормах, визначених в П(С)БО 30 «Біологічні активи» та МСФЗ 41 «Сільське господарство».

Зважаючи на вищевикладане, вважаємо, що необхідно виділити певні критерії, яким мають відповідати лісові ресурси для віднесення їх до категорії біологічних активів, а саме:

- 1) підприємство здійснює управління лісовими ресурсами та контролює їх використання;
- 2) підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням лісових ресурсів у господарській діяльності;

- 3) здатність до біологічної трансформації;
- 4) площа лісової ділянки відповідає законодавчо визначеним нормам;
- 5) вартість активу може бути достовірно визначена;
- 6) підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на лісові ресурси.

Таким чином, лісові ресурси віднесено до специфічного виду біологічних активів, оскільки вони відповідають основному критерію віднесення до останніх – здатність до біологічних перетворень, тобто лісовим активам характерні процеси росту, дегенерації та відтворення, які призводять до якісних та кількісних змін в таких активах.

Висновки. Отже, ідентифікація лісових ресурсів у бухгалтерському обліку дозволить сформулювати повну та достовірну інформацію про обсяги відтворення та використання лісових активів на мікроекономічному рівні, а також сприятиме включенню цих природних ресурсів до показника національного багатства країни. Показник національного багатства країни містить загальну інформацію про наявні ресурси та потенціал країни, на основі якої формується стратегія соціально-економічного розвитку держави. Відповідно до діючої методики до складу національного багатства включаються економічні активи, оцінені за ринковими цінами на момент їх включення до розрахунку та приносять економічні вигоди. До економічних активів відносяться фінансові та нефінансові. Нефінансові активи поділяються на вироблені (біологічні активи, вирощені людиною в результаті ведення сільськогосподарської діяльності) та невироблені (біологічні активи, створені природним шляхом).

На наш погляд, не врахування ресурсів в складі активів суб'єкта господарювання на мікроекономічному рівні призводить до втрати частини таких природних ресурсів на макrorівні внаслідок нераціонального їх використання, а також до неможливості визначення втрат від такого їх використання. Перепоною включення природних ресурсів до складу національного багатства є тлумачення економічної вигоди (ефекту), оскільки в

розрахунок національного багатства включаються лише економічні активи, що приносять економічні доходи.

Література

1. Світове лісове господарство. Підручник для студентів напряму підготовки 205 «Лісове господарство» освітнього ступеня «Бакалавр» та освітнього ступеня другого рівня вищої освіти «Магістр» / За ред. В.Б. Левченко. Житомир: Видавництво ЖДУ ім. І. Франка, 2019. 302 с.

2. Лісове господарство України. Державне агентство лісових ресурсів України. URL: http://ekoinform.com.ua/wp-content/uploads/2019/01/Brosura_DALR_2019_UA-web.pdf (дата звернення: 15.04.2022).

3. Публічний звіт голови державного агентства лісових ресурсів України за 2021 рік. URL: <https://forest.gov.ua/storage/app/sites/8/%D0%BF%D1%83%D0%B1%D0%BB%D1%96%D1%87%D0%BD%D1%96%20%D0%B7%D0%B2%D1%96%D1%82%D0%B8/publiclniy-zvit-za-2021.pdf> (дата звернення: 28.04.2022).

4. Лісовий кодекс України: Закон України від 21.01.1994 р. № 3852-XII (Редакція від 01.01.2022, підстава – 1054-IX). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12#Text> (дата звернення: 05.05.2022).

5. Замула І.В., Танасієва М.М., Шавурська О.В. Бухгалтерський облік, аналіз і аудит лісових ресурсів і витрат на їх відтворення та використання: монографія. Житомир, 2021. 257 с.

6. Макаренко С.С. Оцінка діяльності лісового господарства України у контексті вимог часу. *Економіка і суспільство*. 2018. № 19. С. 472-483. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-19-72>.

7. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (Редакція від 07.05.2022, підстава – 2214-IX). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 12.05.2022).

8. Максименко Д.В., Даниш Н.І. Методика обліку лісового господарства України. *Науковий вісник Мукачівського державного університету. Економічні науки*. 2017. № 22 (17). С. 227-237.

9. Вовчук Т.І. Обліково-аналітичне забезпечення управління формуванням і використанням лісових біологічних активів: дис... к. екон. н.: 08.00.09. Київ, 2009. 232 с.

References

1. Levchenko, V. B. (Eds.), (2019), *Svitove lisove hospodarstvo. Pidruchnyk dlia studentiv napriamu pidhotovky 205 "Lisove hospodarstvo" osvitnoho stupenia "Bakalavr" ta osvitnoho stupenia druhoho rivnia vyshchoi osvity "Mahistr"* [World forestry. Textbook for students in the field of training 205 "Forestry" educational degree "Bachelor" and educational degree of the second level of higher education "Master"], Vydavnytstvo ZhDU im. I. Franka, Zhytomyr, Ukraine.

2. State Agency of Forest Resources of Ukraine (2019), "Forestry of Ukraine", available at: http://ekoinform.com.ua/wp-content/uploads/2019/01/Brosura_DALR_2019_UA-web.pdf (Accessed 15 April 2022).

3. State Agency of Forest Resources of Ukraine (2021), "Public report of the head of the State Agency of Forest Resources of Ukraine for 2021", available at: <https://forest.gov.ua/storage/app/sites/8/%D0%BF%D1%83%D0%B1%D0%BB%D1%96%D1%87%D0%BD%D1%96%20%D0%B7%D0%B2%D1%96%D1%82%D0%B8/publichniy-zvit-za-2021.pdf> (Accessed 28 April 2022).

4. The Verkhovna Rada of Ukraine (1994), The Law of Ukraine "Forest Code of Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12#Text> (Accessed 5 May 2022).

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

6. Makarenko, S.S. (2018), “Assessment of forestry activities in Ukraine in the context of time requirements”, *Ekonomika i suspilstvo*, vol. 19, pp. 472–483.

7. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010). The Law of Ukraine “Tax Code of Ukraine”, available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (Accessed 12 May 2022).

8. Maksymenko, D.V. and Danysh, N.I. (2017), “Methods of accounting for forestry in Ukraine”, *Scientific Bulletin of Mukachevo State University. Economic sciences*, vol. 22 (17), pp. 227–237.

9. Vovchuk T.I. (2009). “Accounting and analytical support for the management of the formation and use of forest biological assets”, Abstract of Ph.D. dissertation, Accounting, analysis and audit (by type of economic activity), Kyiv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 08.06.2022 р.