МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кваліфікаційна наукова праця
на правах рукопису

БАРАНЕНКО ЮЛІЯ ВАСИЛІВНА

УДК 657.1:634,12:338,22(043,3)

ДИСЕРТАЦІЯ

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ ДЕРЕВНОГО ПОХОДЖЕННЯ У ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

071 Облік і оподаткування
07 Управління та адміністрування

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

_____ Ю.В. Бараненко

Науковий керівник:
Здирко Наталія Григорівна,
доктор економічних наук,
професор

Вінниця – 2026

АНОТАЦІЯ

Бараненко Ю.В. Бухгалтерський облік лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». Вінницький національний аграрний університет, Вінниця, 2026.

Дисертацію присвячено обґрунтуванню теоретико-методичних засад та розробленню практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах. Актуальність дослідження зумовлена тривалим періодом формування деревостанів, безперервністю їх біологічних змін, різноманітністю лісогосподарських процесів і необхідністю узгодження натуральної та вартісної інформації. Розрізненість даних, що формуються у лісогосподарських документах, бухгалтерських регістрах і внутрішній звітності, ускладнює встановлення належності витрат та вартісних змін до конкретного ресурсу і формування цілісної інформації для управління.

Метою дослідження є обґрунтування теоретико-методичних положень і розроблення організаційно-методичних рекомендацій щодо бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження з урахуванням їх життєвого циклу та характеру лісогосподарської діяльності. Застосовано методи узагальнення, порівняння, систематизації та моделювання; методичні положення конкретизовано шляхом побудови моделей бухгалтерського відображення операцій, пов’язаних із формуванням, зміною вартості, вилученням деревини та виникненням лісопродукції.

Уточнено економічну сутність лісових ресурсів деревного походження як живих деревних насаджень із накопиченим запасом деревини, сформованих природними процесами та лісогосподарською діяльністю на певній лісовій ділянці, що перебувають у безперервних біологічних змінах і мають тривалий цикл відтворення. Обґрунтовано необхідність розмежування таких ресурсів, лісу як цілісної екосистеми та отриманої лісопродукції. Визначено, що фізичне

відокремлення деревини є межею виникнення лісопродукції як окремого об’єкта обліку, тоді як часткове вилучення не зумовлює автоматичного припинення існування залишкового деревостану. Це створює теоретичну основу для послідовної ідентифікації, класифікації, визнання та оцінки таких лісових ресурсів.

Набули подальшого розвитку методичні підходи до класифікації лісових ресурсів деревного походження шляхом поєднання двох взаємопов’язаних ознак: стадії життєвого циклу та характеру лісогосподарського процесу. За першою ознакою виокремлено незрілі, перехідні й зрілі ресурси, причому пристигаючим насадженням надано окреме облікове значення як перехідному економічному стану. За другою – визначено процеси відтворення та створення, вирощування та формування, охорони та захисту, головного користування та заготівлі. Обґрунтовано, що стадія характеризує стан деревостану, а процес – зміст господарської діяльності щодо нього. Їх поєднання дозволяє деталізувати витрати за економічним змістом, не ототожнюючи стан ресурсу з видом виконаних робіт, і зберігати історичну належність операцій під час переходу деревостану до іншої стадії.

Основним науковим результатом є розроблений теоретико-методичний підхід до бухгалтерської ідентифікації лісових ресурсів деревного походження, в основу якого покладено облікову одиницю деревостану. Її визначено як просторово локалізований ресурс, інформаційно відокремлений для безперервного бухгалтерського спостереження протягом одного життєвого циклу. Підхід передбачає поєднання натуральних, процесно-статусних і вартісних характеристик, розмежування ідентифікації та визнання активу, а також визначення порядку облікового відображення господарських операцій з урахуванням стадії розвитку й характеру лісогосподарського процесу.

Визначено просторову й часову межі облікової одиниці, склад її характеристик та порядок збереження ідентичності протягом життєвого циклу. Обґрунтовано, що реєстрація деревостану не є автоматичною підставою для визнання активу, а його визнання й оцінка здійснюються відповідно до застосовуваних стандартів і визначеної облікової політики

підприємства. Зміна стадії розвитку, уточнення натуральних характеристик або часткове вилучення деревини не потребують автоматичного відкриття нової облікової одиниці. Отримана лісопродукція відокремлюється від залишкового ресурсу зі збереженням інформаційного зв'язку між ними, тоді як припинення існування деревостану та формування нового насадження потребують розмежування відповідних облікових циклів. Це дозволяє зберігати безперервну облікову історію ресурсу протягом десятиліть і створює основу для узгодженого документування, оцінки та аналітичного обліку.

Удосконалено організаційно-методичні засади документування шляхом розроблення Накопичувальної картки облікової одиниці деревостану як інтегруючого обліково-інформаційного носія. Визначено її структуру та порядок ведення на основі чинних первинних і лісогосподарських документів. Картка поєднує відомості про просторову ідентифікацію, біологічно-таксаційні характеристики, стадії життєвого циклу, виконані роботи, витрати, вартісні зміни, пошкодження, відновлення, вилучення деревини та завершення облікового циклу. Вона не замінює чинні первинні документи, а забезпечує їх інформаційний зв'язок із конкретним деревостаном. Запропонований порядок дозволяє встановлювати документальні підстави показників, зберігати історію змін і пов'язувати натуральні результати лісогосподарських заходів із понесеними витратами та їх вартісним відображенням.

Удосконалено робочий план рахунків шляхом деталізації субрахунків довгострокових біологічних активів за стадіями життєвого циклу та виокремлення витрат за основними лісогосподарськими процесами. Для активів, оцінених за справедливою вартістю, запропоновано субрахунки 1651 «Незрілі лісові ресурси деревного походження», 1612 «Перехідні лісові ресурси деревного походження» та 1613 «Зрілі лісові ресурси деревного походження»; для активів, оцінених за первісною вартістю, – 1661 «Незрілі лісові ресурси деревного походження», 1622 «Перехідні лісові ресурси деревного походження» та 1623 «Зрілі лісові ресурси деревного походження». Для обліку капітальних інвестицій у формування деревостанів передбачено субрахунок 1551 «Капітальні інвестиції у створення та формування лісових ресурсів деревного походження», а для витрат за основними лісогосподарськими

процесами – 231 «Відтворення та створення лісових ресурсів», 232 «Вирощування та формування лісових ресурсів», 233 «Охорона та захист лісових ресурсів», 234 «Головне користування та заготівля деревини».

Визначено порядок застосування запропонованих субрахунків з урахуванням економічного змісту операцій, умов капіталізації та обраної моделі оцінки. Обґрунтовано, що понесені витрати не можуть автоматично ототожнюватися зі збільшенням балансової вартості деревостану. Окремо розмежовано вартість живого ресурсу, витрати заготівлі та собівартість отриманої лісопродукції. Запропоновані рішення дозволяють відображати перехід деревостану між стадіями без втрати його облікової історії, деталізувати витрати за процесами й обліковими одиницями та забезпечувати контроль формування вартості активів і собівартості продукції без запровадження нових синтетичних рахунків.

Удосконалено внутрішню звітність лісогосподарських підприємств шляхом розроблення Звіту про стан та рух лісових ресурсів деревного походження. Обґрунтовано його структуру та склад показників, що охоплюють наявність і рух деревостанів, лісогосподарські процеси та витрати, вартісні зміни, пошкодження, втрати, відновлення й вилучення деревини. Передбачено узагальнення натуральних, процесних і вартісних даних за обліковими одиницями, стадіями життєвого циклу, процесами та структурними підрозділами з можливістю деталізації агрегованих показників до конкретного деревостану. Це дозволяє оцінювати зміни ресурсів у взаємозв’язку з господарською діяльністю, порівнювати показники за періодами й підрозділами, виявляти відхилення та визначати напрями концентрації витрат для обґрунтування управлінських рішень.

Розроблено Реєстр облікових одиниць деревостану як інструмент систематизації сукупності ресурсів підприємства. Визначено його призначення, структуру, склад реквізитів, порядок відкриття, оновлення, звірки та закриття визначених нами облікових одиниць деревостану. Обґрунтовано розмежування Реєстру й Накопичувальної картки: реєстр забезпечує систематизацію деревостанів та їх актуальних характеристик, картка – збереження деталізованої історії конкретного ресурсу. Реєстр

дозволяє розмежовувати реєстрацію деревостану та визнання активу, контролювати обліковий статус, зберігати ідентичність ресурсу під час зміни стадії або часткового вилучення деревини та відокремлювати нові цикли відтворення. Його використання створює основу для звірки даних і формування узгоджених показників про наявність, стан і рух лісових ресурсів на рівні підприємства.

Обґрунтовано організаційно-методичний підхід до інтеграції облікової інформації за обліковими одиницями деревостану. Розроблено модель інформаційної взаємодії між первинним документуванням, Накопичувальною карткою, бухгалтерськими регістрами, Реєстром облікових одиниць деревостану та внутрішньою звітністю. У межах моделі визначено джерела формування показників, порядок їх передавання між складовими системи та правила перевірки узгодженості даних. Запропоновано матрицю актуалізації за господарськими подіями, яка встановлює, які саме дані підлягають оновленню, та передбачає збереження документальної основи й історії змін. Обґрунтовано необхідність розмежування натуральних змін деревостану та порядку облікового відображення відповідних операцій: зміна площі, запасу або інших природних характеристик не означає автоматичної зміни балансової вартості без належних підстав.

На прикладі часткового вилучення деревини продемонстровано порядок узгодженого відображення залишкового деревостану й отриманої лісопродукції, розмежування вартості ресурсу та витрат заготівлі зі збереженням його облікової одиниці. Запропонована модель дозволяє встановлювати походження показників, виявляти розбіжності між інформаційними складовими та пов’язувати натуральні зміни з відповідними витратами й вартісним їх відображенням. Це створює основу для отримання цілісної та верифікованої інформації про кожний деревостан, контролю збереження ресурсів і обґрунтування рішень щодо їх вирощування, охорони, використання та відтворення.

Набули подальшого розвитку методичні положення аналітичного обліку шляхом обґрунтування системи взаємопов’язаних аналітичних розрізів за обліковими одиницями деревостану, стадіями життєвого циклу,

лісогосподарськими процесами, структурними підрозділами, періодами та іншими необхідними ознаками. Визначено порядок їх формування в робочому плані рахунків та розроблено Аналітичну відомість витрат і змін вартості деревостану. Запропонований підхід дозволяє поєднувати постійну ідентифікацію ресурсу зі змінними характеристиками його стану й господарської діяльності, зберігаючи історичну належність операцій відповідно до дати їх здійснення.

Аналітична відомість забезпечує деталізацію господарських операцій, розмежування понесених витрат та порядку їх облікового відображення, зокрема капітальних інвестицій, витрат звітного періоду, собівартості лісопродукції та інших вартісних змін. Визначено порядок узагальнення показників за конкретною обліковою одиницею та їх узгодження з бухгалтерськими регістрами без повторного врахування сум. Запропонований порядок аналітичного узагальнення даних дає змогу на основі єдиної інформаційної бази формувати показники за деревостанами, стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами, підрозділами та звітними періодами, забезпечуючи можливість їх порівняння, аналізу та використання для планування і контролю витрат

Практичне значення результатів полягає у створенні взаємопов’язаної системи облікових інструментів для інформаційного супроводу формування деревостану протягом його життєвого циклу. Їх застосування створює передумови для підвищення достовірності й верифікації інформації, аналізу витрат і вартісних змін, контролю стану ресурсів та обґрунтування управлінських рішень щодо конкретних деревостанів, у межах структурних підрозділів та підприємства в цілому. Запропоновані рішення можуть реалізовуватися в наявних облікових програмах або електронних таблицях за умови дотримання вимог до документального підтвердження, оцінки та облікової політики.

Ключові слова: бухгалтерський облік, лісові ресурси деревного походження, лісовий сектор, лісогосподарські підприємства, облікова одиниця деревостану, біологічні активи, життєвий цикл, лісогосподарські процеси, звітність, оцінка, аналітичний облік, внутрішня звітність.

ANNOTATION

Baranenko Yu. V. Accounting for Timber Forest Resources in Forestry Enterprises. – Qualifying scientific work presented as a manuscript.

Dissertation submitted for the degree of Doctor of Philosophy in specialty 071 Accounting and Taxation. – Vinnytsia National Agrarian University, Vinnytsia, 2026.

The dissertation is devoted to substantiating theoretical and methodological foundations and developing practical recommendations for improving the accounting of woody forest resources in forestry enterprises. The relevance of the research is determined by the long period required for the formation of forest stands, the continuity of their biological changes, the diversity of forestry processes, and the need to reconcile physical and monetary information. The fragmentation of data generated in forestry documents, accounting records, and internal reporting makes it difficult to attribute costs and changes in value to a specific resource and to form comprehensive information for management.

The purpose of the research is to substantiate theoretical and methodological provisions and develop organizational and methodological recommendations for accounting for woody forest resources, taking into account their life cycle and the nature of forestry activities. Methods of generalization, comparison, systematization, and modelling were applied; the methodological provisions were specified through the developed models of accounting treatment of business transactions and analytical aggregation of information.

The economic essence of woody forest resources has been clarified by defining them as living tree stands with an accumulated stock of timber, formed through natural processes and forestry activities on a particular forest land plot, undergoing continuous biological changes and having a long regeneration cycle. The need to distinguish such resources from the forest as an integrated ecosystem and from the forest products obtained has been substantiated. It has been established that the physical separation of timber marks the emergence of forest products as a

separate accounting object, whereas partial removal does not automatically result in the termination of the remaining stand. This provides a theoretical basis for the consistent identification, classification, recognition, and measurement of resources.

Methodological approaches to the classification of woody forest resources have been further developed by combining two interrelated criteria: the stage of the life cycle and the nature of the forestry process. Under the first criterion, immature, transitional, and mature resources have been distinguished, with stands approaching maturity assigned a separate accounting significance as a transitional economic state. Under the second criterion, the processes of regeneration and establishment, growing and formation, protection and conservation, and final felling and timber harvesting have been identified. It has been substantiated that the stage characterizes the condition of the stand, while the process reflects the content of the economic activity carried out in relation to it. Their combination makes it possible to detail costs according to their economic substance without equating the condition of the resource with the type of work performed, and to preserve the historical attribution of transactions when a stand moves to another stage.

The principal scientific result is the development of a theoretical and methodological approach to the accounting identification of woody forest resources, based on the stand accounting unit. It is defined as a spatially localized resource that is separately identified for information purposes in order to ensure continuous accounting observation throughout one life cycle. The approach provides for the combination of physical, process- and status-related, and monetary characteristics, the distinction between identification and asset recognition, and the determination of the accounting treatment of economic transactions, taking into account the stage of development and the nature of the forestry process.

The spatial and temporal boundaries of the accounting unit, the composition of its characteristics, and the procedure for preserving its identity throughout the life cycle have been determined. It has been substantiated that the registration of a stand does not automatically constitute grounds for recognizing an asset, while its recognition and measurement are carried out in accordance with the applicable

standards and the enterprise's accounting policies. A change in the stage of development, an update of physical characteristics, or partial timber removal does not require the automatic opening of a new accounting unit. The forest products obtained are separated from the remaining resource while preserving the information link between them, whereas the termination of a stand and the establishment of a new plantation require the corresponding accounting cycles to be distinguished. This makes it possible to maintain a continuous accounting history of the resource over decades and provides a basis for consistent documentation, measurement, and analytical accounting.

The organizational and methodological foundations of documentation have been improved through the development of the Cumulative Record Card for a Stand Accounting Unit as an integrating accounting and information record. Its structure and maintenance procedure have been defined on the basis of existing primary and forestry documents. The Card combines information on spatial identification, biological and forest-inventory characteristics, life-cycle stages, work performed, costs, changes in value, damage, restoration, timber removal, and completion of the accounting cycle. It does not replace existing primary documents but establishes their information link with a specific stand. The proposed procedure makes it possible to identify the documentary basis of indicators, preserve the history of changes, and link the physical results of forestry measures with the costs incurred and their monetary recognition.

The working chart of accounts has been improved by detailing subaccounts for long-term biological assets according to life-cycle stages and distinguishing costs by the main forestry processes. For assets measured at fair value, subaccounts 1651 "Immature Woody Forest Resources", 1612 "Transitional Woody Forest Resources", and 1613 "Mature Woody Forest Resources" have been proposed; for assets measured at historical cost, subaccounts 1661 "Immature Woody Forest Resources", 1622 "Transitional Woody Forest Resources", and 1623 "Mature Woody Forest Resources" have been proposed. Subaccount 1551 "Capital Investments in the Establishment and Formation of Woody Forest Resources" has

been provided for accounting for capital investments in the formation of forest stands. For costs associated with the main forestry processes, the following subaccounts have been proposed: 231 “Regeneration and Establishment of Forest Resources”, 232 “Growing and Formation of Forest Resources”, 233 “Protection and Conservation of Forest Resources”, and 234 “Final Felling and Timber Harvesting”.

The procedure for applying the proposed subaccounts has been determined with regard to the economic substance of transactions, capitalization criteria, and the selected measurement model. It has been substantiated that costs incurred cannot automatically be equated with an increase in the carrying amount of a stand. The value of the living resource, harvesting costs, and the cost of the forest products obtained have been distinguished. The proposed solutions make it possible to record the transition of a stand between stages without losing its accounting history, detail costs by processes and accounting units, and ensure control over the formation of asset values and product costs without introducing new synthetic accounts.

The internal reporting of forestry enterprises has been improved through the development of the Report on the Condition and Movement of Woody Forest Resources. Its structure and composition of indicators have been substantiated, covering the availability and movement of forest stands, forestry processes and costs, changes in value, damage, losses, restoration, and timber removal. The aggregation of physical, process-related, and monetary data by accounting units, life-cycle stages, processes, and structural divisions has been provided for, with the possibility of drilling down from aggregated indicators to a specific stand. This makes it possible to assess changes in resources in relation to economic activities, compare indicators across periods and divisions, identify deviations, and determine areas of cost concentration in order to substantiate management decisions.

The Register of Stand Accounting Units has been developed as an instrument for systematizing the enterprise’s totality of resources. Its functions, structure, composition of primary and administrative fields, and procedures for opening, updating, reconciling, and closing accounting units have been defined. The

distinction between the Register and the Cumulative Record Card has been substantiated: the former provides for the systematization of stands and their current characteristics, while the latter preserves the detailed history of a specific resource. The Register makes it possible to distinguish stand registration from asset recognition, monitor accounting status, preserve the identity of a resource during a change of stage or partial timber removal, and separate new regeneration cycles. Its use provides a basis for data reconciliation and the formation of consistent indicators concerning the availability, condition, and movement of forest resources at the enterprise level.

An organizational and methodological approach to the integration of accounting information by stand accounting units has been substantiated. A model of interaction between documentation, the Cumulative Record Card, accounting, the Register, and internal reporting has been developed, and the sources of indicators, the procedure for information exchange, and the rules for verifying their consistency have been defined. An event-based updating matrix has been proposed to establish which data are to be updated in response to economic events, while preserving the documentary basis and history of changes. The need to distinguish physical changes in a stand from the accounting treatment of the corresponding transactions has been substantiated: changes in area, timber stock, or other natural characteristics do not automatically imply a change in carrying amount without appropriate grounds.

The proposed procedure for partial timber removal provides for the consistent accounting treatment of the remaining stand and the forest products obtained, distinguishing the value of the resource from harvesting costs while preserving its accounting unit. The proposed model makes it possible to establish the origin of indicators, identify discrepancies between information components, and link physical changes with the corresponding costs and monetary recognition. This provides a basis for obtaining comprehensive and verifiable information about each stand, controlling the preservation of resources, and substantiating decisions concerning their growing, protection, use, and regeneration.

The methodological provisions of analytical accounting have been further

developed by substantiating a system of interrelated analytical dimensions by stand accounting units, life-cycle stages, forestry processes, structural divisions, periods, and other necessary attributes. The procedure for applying these dimensions to the working chart of accounts has been determined, and the Analytical Statement of Stand Costs and Changes in Value has been developed. The proposed approach makes it possible to combine the permanent identification of a resource with the changing characteristics of its condition and economic activities, preserving the historical attribution of transactions according to the date on which they occur.

The Analytical Statement provides for the detailed recording of economic transactions and the distinction between costs incurred and their accounting treatment, including capital investments, expenses of the reporting period, the cost of forest products, and other changes in value. The procedure for aggregating indicators by a specific accounting unit and reconciling them with accounting records without double counting has been determined. The proposed structure of the Analytical Statement makes it possible to generate different analytical summaries from a single set of data. This makes it possible to analyze costs by stands, stages, processes, divisions, and periods, compare relevant indicators, and substantiate decisions concerning the planning and control of expenditure on forestry measures.

The practical significance of the results lies in the formation of an interrelated system of accounting instruments for the information support of a stand throughout its life cycle. Their application creates prerequisites for improving the reliability and verifiability of information, analyzing costs and changes in value, monitoring the condition of resources, and substantiating management decisions at the level of the stand, structural division, and enterprise. The proposed solutions can be implemented using existing accounting software or spreadsheets, provided that the requirements for documentary evidence, measurement, and accounting policies are observed.

Keywords: accounting, woody forest resources, forest sector, forestry enterprises, stand accounting unit, biological assets, life cycle, forestry processes, reporting, measurement, analytical accounting, internal reporting.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових фахових виданнях України, включених до міжнародних наукометричних баз

1. Остапчук С., **Бараненко Ю.,** Дриманова Л.. Електронний облік деревної продукції лісового господарства в Україні: проблеми та шляхи удосконалення. *Облік і фінанси*. 2023. № 4(102). С. 26-38. DOI: https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4(102)-26-38 (0,9 друк. арк. – особистий внесок – виділено ключові напрямки удосконалення системи електронного обліку у лісовому господарстві України – 0,4 друк. арк.).

2. Бараненко Ю. Особливості облікового відображення дров`яної деревини у лісогосподарських підприємствах. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2024. №3. С. 69-87. DOI: https:// 37128/2411-4413-2024-3. (1,3 друк. арк.).

3. Сисоєва І., **Бараненко Ю.** Статистична, фінансова та внутрішня звітність лісових ресурсів у лісогосподарських підприємствах. *Вісник Хмельницького національного університету.* 2025. Том 342. №3(1). С. 409-414. DOI: https://doi.org/10.31891/2307-5740-2025-342-3(1)-59 (0,4 друк. арк. – особистий внесок – визначено проблеми формування внутрішньої звітності лісогосподарських підприємств та обґрунтовано напрями її удосконалення й інтеграції з іншими видами звітності – 0,5 друк. арк.).

4. Бараненко Ю. Теоретико-методичні підходи до визначення сутності лісових ресурсів деревного походження та удосконалення їх класифікації у цілях бухгалтерського обліку. *Науковий журнал «Acta Academiae Beregsasiensis Economics».* 2025. Випуск 11. С. 264-279. DOI: https://doi.org/10.58423/2786-6742-2025-11-264-279 (1,0 друк. арк.).

5. Бараненко Ю. Методологічні засади облікового відображення лісових ресурсів деревного походження в системі підтримки управлінських рішень. *Облік і фінанси*. 2026. № 2(112). С. 5-14. DOI: https://doi.org/10.33146/2518-1181-2026-2(112)-5-14 (0,87 друк. арк.).

Інші видання (тези доповідей)

6. Бараненко Ю. Технічні вимоги щодо обліку та класифікації дров`яної деревини. *Перспективні напрямки розвитку економіки, обліку, управління та права: теорія і практика: збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції* (Ізмаїл, 18 травня 2024 р.), ЦФЕНД, 2024. С. 13-15.

(0,12 друк. арк.).

7. Бараненко Ю. Бухгалтерський облік дров`яної деревини в лісогосподарських підприємствах: роль, значення, необхідність *International scientific-practical conference "Current state and modernization priorities of science, education and society": conference proceedings (Aarhus, Denmark, May 24, 2024): in 2 parts. Aarhus, Denmark: Scholarly Publisher ICSSH, 2024. Part 2.* P. 23-24 (0,13 друк. арк.).

8. Бараненко Ю. Лісові ресурси деревного похождения як об'єкт бухгалтерського обліку у системі концепції сталого розвитку. *Стратегічні орієнтири сталого розвитку в Україні та світі: збірник тез доповідей IV Міжнародної науково-практичної конференції молодих учених* (м. Чернігів, 20 березня 2025 р.). – Чернігів: НУ «Чернігівська політехніка», 2025. С. 15-16. (0,1 друк. арк.)

9. Бараненко Ю. Класифікація лісових ресурсів деревного походження для потреб бухгалтерського обліку. *Інноваційний вектор розвитку обліку, фінансів, аналізу й аудиту в Україні та світі: зб. праць учасників IV Міжнар. наук.-практ. конф. (*6-7 листоп. 2025 р.*)*. Житомир: Поліський національний університет, 2025. С. 154-157. (0,19 друк. арк.).

10. Бараненко Ю. Особливості документування операцій з обліку лісових ресурсів деревинного походження у лісогосподарських підприємствах. *Облік, аудит і державний фінансовий контроль: інформаційний та аналітичний аспекти: збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції* (Ірпінь, 30 квітня 2026 р.). [Електронний ресурс]: За заг. ред. Колісник О.П.; Державний податковий університет. Ірпінь: 2026. С. 14-16. (0,15 друк. арк.).

11. Бараненко Ю. Сутність лісових ресурсів деревного походження та їх значення в обліку. *Сучасні тенденції розвитку обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування: матеріали міжнародної наук.-практ. конф.* (27 травня 2026 р.), м. Луцьк, С. 14-16. (0,19 друк. арк.).

12. Бараненко Ю. Облік лісових ресурсів деревного походження в умовах цифровізації. *Відновлення економіки України: від наукових досліджень до практичних рішень: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції.* 16-17 вересня 2026 р. Київ: НУБіП України, 2026. С. 410-412. (0,14 друк. арк.).

ЗМІСТ

ВСТУП 17

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ ДЕРЕВНОГО ПОХОДЖЕННЯ 28

1.1. Тенденції формування і використання лісових ресурсів та визначення їх як об’єкта бухгалтерського обліку 28

1.2. Класифікація лісових ресурсів для потреб обліку 58

1.3. Ідентифікація, визнання та оцінка лісових ресурсів деревного походження 75

Висновки до розділу 1 106

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ ДЕРЕВНОГО ПОХОДЖЕННЯ У ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ 108

2.1. Оцінка стану документування операцій щодо лісових ресурсів деревного походження 108

2.2. Синтетичний та аналітичний облік лісових ресурсів деревного походження 139

2.3. Внутрішня звітність як інструмент інформаційного забезпечення управління лісовими ресурсами деревного походження 185

Висновки до розділу 2 208

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ ДЕРЕВНОГО ПОХОДЖЕННЯ 210

3.1. Формування інтегрованої системи облікової інформації та організаційного забезпечення обліку лісових ресурсів деревного походження 210

3.2. Інформаційна взаємодія та узгодження облікових даних за обліковими одиницями деревостану 225

3.3. Удосконалення аналітичного обліку лісових ресурсів 243

Висновки до розділу 3 267

ВИСНОВКИ 270

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 276

ДОДАТКИ 291

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Лісові ресурси деревного походження є важливою складовою природно-економічного потенціалу України, сировинною основою лісопромислового виробництва та джерелом відновлюваних ресурсів. Водночас деревні насадження виконують екологічні, захисні, кліматорегулювальні й інші суспільно значущі функції. Раціональне використання та відтворення лісів потребують достовірної інформації не лише про обсяги заготовленої деревини, а й про стан деревостанів, їх формування, збереження, використання та понесені витрати, пов’язані з цими процесами.

Особливість лісових ресурсів деревного походження полягає в тривалому періоді їх відтворення, безперервних біологічних змінах і поєднанні природних та господарських процесів. Формування деревостану може тривати десятиліттями, протягом яких здійснюються лісовідновлення, догляд, охорона, захист та інші заходи. Витрати, понесені на різних етапах, не завжди можуть бути безпосередньо пов’язані з продукцією поточного періоду. Це ускладнює визначення об’єктів бухгалтерського обліку, порядок визнання й оцінки активів, розмежування капітальних інвестицій і витрат, а також формування інформації про результати лісогосподарської діяльності.

Додаткові труднощі виникають через розрізненість натуральної, господарської та вартісної інформації. Дані лісовпорядкування, таксаційних матеріалів, документів про виконані роботи, бухгалтерських регістрів та внутрішньої звітності формуються для різних цілей і не завжди забезпечують безперервне спостереження за конкретним деревостаном. Унаслідок цього ускладнюється встановлення належності витрат до відповідного ресурсу, відображення його змін протягом життєвого циклу та розмежування залишкового деревостану й отриманої лісопродукції.

Важливого значення набуває також визначення межі між лісовим ресурсом як живим насадженням і продукцією, отриманою в результаті його використання. Фізичне відокремлення деревини спричиняє виникнення окремого об’єкта обліку, однак часткове вилучення не означає автоматичного

припинення існування залишкового деревостану. Відповідно, бухгалтерський облік має забезпечувати збереження інформаційного зв'язку між ресурсом, здійсненими лісогосподарськими заходами, понесеними витратами та отриманою продукцією.

Теоретичні й методичні аспекти бухгалтерського обліку лісових ресурсів, а також економічні, організаційні та екологічні проблеми розвитку лісового господарства досліджувалися у працях вітчизняних учених, зокрема Бадзяна В. В., Базіль О. В., Василішина С. І., Васьківа Т. Я., Генсирука С. А., Гордополова В. Ю., Гоцуляка В. Д., Дребот О. І., Дриманової Л. М., Дружинської Н. С., Дубаса Р. Г., Замули І. В., Здирко Н. Г., Зіновчук Н. В., Іщенко Я. П., Касюнича В. Ю., Кімейчука І. В., Кузіва В. Б., Макаренка С. С., Максиміва Л. І., Матюка С. В., Мошака О. В., Мулик Т. О., Несходовського І. С., Озерана В., Осипенка З. В., Остапчука С.М., Польової О Л., Сторожук Т. М., Танасієвої М. М., Ткач Л. І., Хрика В. М., Чік М., Чудовця В. В., Шавурської О. В., Шевченко Г. М., Щурика М. В. та інших.

Попри вагомий науковий внесок зазначених учених у розвиток теоретичних, методичних та організаційних засад обліку лісових ресурсів, низка питань залишається недостатньо дослідженими та вирішеними. Зокрема, недостатньо розробленим залишається цілісний підхід до бухгалтерської ідентифікації деревостану як об'єкта безперервного спостереження протягом його життєвого циклу. Потребують уточнення взаємозв'язки між стадіями розвитку ресурсу та характером лісогосподарських процесів, порядок збереження його облікової історії, документування витрат і вартісних змін, а також формування узгодженої інформації для управління. Неврегульованими залишаються питання узгодження бухгалтерського відображення лісових ресурсів із чинними нормативними вимогами, зокрема щодо їх ідентифікації, визнання, оцінки та відображення витрат, пов'язаних із відтворенням і використанням деревостанів, що додатково актуалізує необхідність проведення дослідження за обраною тематикою.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертаційна робота виконана відповідно до плану наукових досліджень Вінницького національного аграрного університету. У межах ініціативної НДР «Перспективи розвитку аналізу та контролю в умовах інституціональних змін» (номер державної реєстрації 0123U101520, термін виконання 03.2023-03.2027 рр.) автором досліджено особливості бухгалтерського обліку дров'яної деревини у лісогосподарських підприємствах, її класифікації, а також документального та електронного обліку.

У межах госпдоговірної НДР «Розвиток методології обліку, аналізу та контролю в умовах галузевих трансформацій та інституційних викликів» (номер державної реєстрації 0126U003691, термін виконання 05.2026-09.2026 рр.), автором досліджено теоретико-методичні та організаційні засади бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження; обґрунтовано підходи до ідентифікації, документування та аналітичного відображення деревостану; розроблено пропозиції щодо формування облікової інформації про лісові ресурси протягом їх життєвого циклу.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретико-методичних положень і розроблення організаційно-методичних рекомендацій щодо удосконалення бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах з урахуванням їх життєвого циклу, характеру лісогосподарських процесів та потреб управління.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність вирішення таких завдань:

– визначити тенденції формування і використання лісових ресурсів деревного походження та уточнити їх економічну сутність як об'єкта бухгалтерського обліку;

– доповнити класифікацію лісових ресурсів деревного походження ознаками, необхідними для організації їх бухгалтерського обліку;

– обґрунтувати теоретико-методичні засади ідентифікації, визнання та оцінки лісових ресурсів деревного походження як об'єктів бухгалтерського обліку;

– доповнити документальне забезпечення бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження з урахуванням їх життєвого циклу;

– удосконалити систему рахунків бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження з урахуванням стадій життєвого циклу та лісогосподарських процесів;

– розробити внутрішню звітність лісогосподарських підприємств для потреб управління лісовими ресурсами деревного походження;

– удосконалити напрями формування інтегрованої системи облікової інформації та організаційного забезпечення обліку лісових ресурсів деревного походження;

– обґрунтувати підхід до інформаційної взаємодії та узгодження облікових даних за обліковими одиницями деревостану;

– розвинути методичні підходи до аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження за обліковими одиницями деревостану.

Об’єктом дослідження є процеси бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах, зокрема у Дочірньому підприємстві «Оратівський райагроліс» Вінницького обласного комунального спеціалізованого лісогосподарського підприємства «Віноблагроліс» (далі – ДП «Оратівський райагроліс». Вибір підприємства зумовлений наявністю в його діяльності основних лісогосподарських процесів та комплексу лісовпорядної, первинної й облікової документації, що дає змогу простежити формування інформації про деревостан від його створення і розвитку до використання та отримання лісопродукції. Офіційні статистичні дані України та Вінницької області використано для характеристики загальних і регіональних тенденцій формування та використання лісових ресурсів.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та організаційних положень бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження з урахуванням їх життєвого циклу та характеру лісогосподарської діяльності.

Методи дослідження. Теоретико-методологічну основу дисертаційної роботи становлять положення теорії бухгалтерського обліку, наукові підходи

до обліку біологічних активів і лісових ресурсів, а також нормативно-методичні засади організації бухгалтерського обліку. Для досягнення поставленої мети використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження.

Методи аналізу та синтезу застосовано для дослідження економічної сутності лісових ресурсів деревного походження, виявлення проблем їх ідентифікації, визнання, оцінки та облікового відображення. Порівняння, систематизацію та узагальнення використано для зіставлення наукових підходів, нормативних вимог і класифікаційних ознак, а також розмежування стадій життєвого циклу деревостану та лісогосподарських процесів. Системний і структурно-логічний підходи застосовано для обґрунтування облікової одиниці деревостану та взаємозв'язку між його ідентифікацією, документуванням, обліковим відображенням і внутрішньою звітністю.

Метод моделювання використано під час розроблення Накопичувальної картки, Реєстру облікових одиниць деревостану, системи рахунків, Аналітичної відомості та моделі інтеграції облікової інформації. Табличний і графічний методи застосовано для систематизації результатів, відображення інформаційних зв'язків і представлення запропонованих організаційно-методичних рішень. Методичні положення щодо облікового відображення господарських операцій та формування аналітичних узагальнень конкретизовано через розроблені моделі кореспонденції рахунків, облікових регістрів та інформаційних взаємозв'язків.

Інформаційну базу дослідження становлять законодавчі й нормативні акти України, національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, галузеві методичні матеріали, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених, офіційні статистичні дані щодо лісогосподарської діяльності в Україні та Вінницькій області, а також лісовпорядні, первинні, облікові й інші практичні матеріали ДП «Оратівський райагроліс» ВОКСЛП «Віноблагроліс».

Наукова новизна одержаних результатів полягає в розвитку теоретико-методичних засад та організаційного забезпечення бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження на основі їх безперервної

ідентифікації протягом життєвого циклу, розмежування змін натуральних характеристик деревостану та змін його вартості, а також інтеграції облікової інформації для потреб управління, зокрема:

вперше:

– розроблено теоретико-методичний підхід до бухгалтерської ідентифікації лісових ресурсів деревного походження, в основу якого покладено облікову одиницю деревостану як просторово локалізованого ресурсу, інформаційно відокремленого для безперервного спостереження протягом усього життєвого циклу. Підхід передбачає поєднання натуральних, процесно-статусних і вартісних характеристик, розмежування ідентифікації та визнання активу, а також визначення порядку облікового відображення господарських операцій з урахуванням стадії розвитку й характеру лісогосподарського процесу, що дозволяє зберігати облікову історію деревостану, відокремлювати лісопродукцію від залишкового ресурсу та визначати межі завершення одного й початку нового облікового циклу;

удосконалено:

– організаційно-методичні засади документування лісових ресурсів деревного походження шляхом розроблення Накопичувальної картки облікової одиниці деревостану як інтегруючого обліково-інформаційного носія, що поєднує просторові, біологічно-таксаційні, процесні та вартісні дані на основі чинних документів, забезпечуючи безперервне накопичення інформації про стан ресурсу, виконані заходи, витрати та вартісні зміни протягом його життєвого циклу;

– методичний підхід до проєктування робочого плану рахунків лісогосподарського підприємства шляхом деталізації субрахунків довгострокових біологічних активів за незрілою, перехідною та зрілою стадіями життєвого циклу, виокремлення капітальних інвестицій у формування деревостанів і витрат за основними лісогосподарськими процесами, що забезпечує розмежування вартості живого ресурсу, витрат на його формування та собівартості лісопродукції й дозволяє відображати зміни деревостану без втрати його облікової історії;

– інформаційне забезпечення управління лісовими ресурсами деревного походження шляхом доповнення внутрішньої звітності лісогосподарських підприємств Звітом про стан та рух лісових ресурсів деревного походження, який поєднує натуральні, процесні та вартісні показники за обліковими одиницями деревостану з можливістю їх узагальнення за стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами та структурними підрозділами, що забезпечує оцінку стану і змін ресурсів у взаємозв'язку з понесеними витратами, виявлення відхилень та формування інформаційної основи для прийняття управлінських рішень;

– організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження шляхом розроблення Реєстру облікових одиниць деревостану та порядку його ведення, що передбачають систематизацію ідентифікаційних, просторових, натуральних і вартісних характеристик, зв'язок із Накопичувальними картками та розмежування реєстрації ресурсу і визнання активу, що дозволяє зберігати ідентичність деревостану протягом життєвого циклу, відокремлювати нові цикли відтворення та формувати узгоджені показники про стан і рух лісових ресурсів для внутрішньої звітності й управління;

– організаційно-методичний підхід до інтеграції облікової інформації за обліковими одиницями деревостану шляхом розроблення моделі інформаційної взаємодії між первинними документами, Накопичувальною карткою, бухгалтерськими регістрами, Реєстром облікових одиниць деревостану та внутрішньою звітністю, що забезпечує узгоджене відображення натуральних і вартісних змін, збереження простежуваності інформації та формування достовірних показників для управління протягом життєвого циклу деревостану;

набули подальшого розвитку:

– теоретичні положення щодо економічної сутності лісових ресурсів деревного походження шляхом уточнення їх трактування як живих деревних насаджень із накопиченим запасом деревини, сформованих природними процесами та лісогосподарською діяльністю на певній лісовій ділянці, що

перебувають у безперервних біологічних змінах і мають тривалий цикл відтворення. Визначено межу між ресурсом і лісопродукцією за моментом фізичного відокремлення деревини, що дозволяє розмежовувати об'єкти бухгалтерського обліку та формувати теоретичну основу для їх класифікації, ідентифікації й оцінки;

– методичні підходи до класифікації лісових ресурсів деревного походження шляхом поєднання стадій життєвого циклу – незрілої, перехідної та зрілої – з основними лісогосподарськими процесами: відтворенням і створенням, вирощуванням і формуванням, охороною і захистом, головним користуванням і заготівлею, що дозволяє одночасно характеризувати стан деревостану та господарську діяльність щодо нього, розмежовувати витрати за їх економічним змістом і формувати інформаційну основу для обліку ресурсів протягом їх життєвого циклу;

– методичні положення аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження шляхом обґрунтування сукупності взаємопов'язаних аналітичних розрізів за обліковими одиницями деревостану, стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами та іншими необхідними ознаками, а також розроблення Аналітичної відомості витрат і змін вартості деревостану, що дозволяє розмежовувати понесені витрати та їх облікове відображення, зберігати історичну належність операцій і формувати необхідні аналітичні узагальнення без надмірного розширення системи рахунків.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що розроблені теоретико-методичні та організаційно-методичні положення щодо бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження доведено до рівня конкретних рекомендацій, облікових інструментів і форм внутрішньої звітності, придатних для використання у діяльності лісогосподарських підприємств, органів державного управління, професійних об'єднань та освітньому процесі.

Результати дисертаційного дослідження впроваджено у діяльність Федерації аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України, зокрема в експертно-аналітичній роботі при обговоренні напрямів удосконалення

облікової політики підприємств лісового господарства та застосуванні підходів до інтеграції економічних і екологічних аспектів у систему бухгалтерського обліку лісових ресурсів і дров'яної деревини (довідка № 05/10 від 31.10.2025 р.). Практичну спрямованість досліджень підтверджує також участь Бараненко Ю.В. у розробленні професійних стандартів «Головний бухгалтер агропромислового підприємства» та «Бухгалтер агропромислового підприємства».

Наукові результати використано в аналітичній, методичній та організаційній роботі Департаменту агропромислового розвитку Вінницької обласної військової адміністрації (довідка № 01.1-27/107 від 23.01.2026 р.). Зокрема, при підготовці рекомендацій для органів місцевого самоврядування та лісогосподарських підприємств щодо підвищення прозорості інформації про лісові ресурси враховано запропоновані підходи до групування дров'яної деревини як об'єкта бухгалтерського обліку з урахуванням її місця у структурі лісових ресурсів та життєвого циклу лісових насаджень.

Розробки автора впроваджено у діяльність Вінницького обласного комунального спеціалізованого лісогосподарського підприємства «Віноблагроліс» (довідка № 271 від 20.04.2026 р.). Аналітичний інструментарій та організаційно-методичну базу підприємства доповнено пропозиціями щодо систематизації об'єктів лісового фонду та уточнення класифікаційних ознак, що сприяє чіткішій ідентифікації об'єктів обліку, формуванню інформаційної бази управління та удосконаленню звітності лісогосподарських підприємств.

Практичного застосування результати дослідження набули також у діяльності Центрально-Західного міжрегіонального управління лісового та мисливського господарства Державного агентства лісових ресурсів України (довідка №05-16/1303 від 08.09.2026 р.). Використано рекомендації щодо формування системи внутрішньої звітності та організації обліку за обліковими одиницями деревостану, зокрема запропоновані форми Звіту про стан та рух лісових ресурсів деревного походження, Накопичувальної картки облікової одиниці деревостану, Реєстру облікових одиниць деревостану та Аналітичної

відомості витрат і змін вартості деревостану, застосування яких забезпечує збереження облікової історії конкретного ресурсу протягом його життєвого циклу, поєднання натуральних і вартісних показників та підвищення інформаційного забезпечення управлінських рішень.

Окремі результати дисертаційного дослідження впроваджено у діяльність Дочірнього підприємства «Оратівський райагроліс» при удосконаленні бухгалтерського та аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження. У практичній роботі використано запропоновану систему аналітичних розрізів за обліковими одиницями деревостану, стадіями життєвого циклу та лісогосподарськими процесами, а також рекомендації щодо деталізації робочого плану рахунків і групування витрат, що сприяє точнішому розмежуванню вартості деревостану, витрат на його формування, заготівлю та собівартості лісопродукції, а також підвищує аналітичність облікової інформації (довідка № 18 від 22.06.2026 р.).

Положення дисертаційної роботи використовуються також у навчальному процесі Вінницького національного аграрного університету, зокрема при викладанні навчальної дисципліни «Фінансовий облік», що підтверджує можливість застосування одержаних результатів у підготовці фахівців з обліку та оподаткування (довідка № 01.1-60-1683 від 30.12.2025 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Основні теоретико-методичні положення, організаційні розробки та практичні рекомендації, що виносяться на захист, сформульовано авторкою. Із наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використано лише ті положення та результати, які належать здобувачці особисто.

Апробація матеріалів дисертації. Основні наукові положення, результати, висновки та практичні рекомендації дисертаційного дослідження доповідалися й обговорювалися на міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях, зокрема: Міжнародній науково-практичній конференції «Перспективні напрямки розвитку економіки, обліку, управління та права: теорія і практика» (м. Ізмаїл, 18 травня 2024 р.); Міжнародній

науково-практичній конференції «Current state and modernization priorities of science, education and society» (м. Орхус, Данія, 24 травня 2024 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції «Виклики і перспективи розвитку обліку, фінансів, аудиту та оподаткування в умовах глобалізаційних процесів» (м. Вінниця, 24-25 жовтня 2024 р.); IV Міжнародній науково-практичній конференції молодих учених «Стратегічні орієнтири сталого розвитку в Україні та світі» (м. Чернігів, 20 березня 2025 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції «Тенденції розвитку економіки, обліку, фінансів та сфери обслуговування: глобальні виклики і національні рішення» (м. Вінниця, ВНАУ, 23-24 жовтня 2025 р.); IV Міжнародній науково-практичній конференції «Інноваційний вектор розвитку обліку, фінансів, аналізу й аудиту в Україні та світі» (м. Житомир, 6-7 листопада 2025 р.); Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Облік, аудит і державний фінансовий контроль: інформаційний та аналітичний аспекти» (м. Ірпінь, 30 квітня 2026 р.); X науково-практичній міжнародній конференції «Сучасні тенденції розвитку обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування» (м. Луцьк, 27 травня 2026 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Відновлення економіки України: від наукових досліджень до практичних рішень» (м. Київ, 16-17 вересня 2026 р.).

Публікації. Основні положення та результати дисертаційної роботи висвітлено у 12 наукових працях загальним обсягом 5,64 ум. друк. арк., з яких особисто авторці належить 4,99 ум. друк. арк. За темою дисертації опубліковано 5 статей у наукових фахових виданнях України категорії «Б», включених до міжнародної наукометричної бази Index Copernicus та 7 тез доповідей у матеріалах міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференцій.

Структура та обсяг дисертації. Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг дисертації становить 375 сторінок, з яких основний текст – 290 сторінок. Робота містить 50 таблиць, 23 рисунки. Список використаних джерел налічує 127 найменувань, додатки розміщено на 83 сторінках.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ ДЕРЕВНОГО ПОХОДЖЕННЯ

1.1. Тенденції формування і використання лісових ресурсів та визначення їх як об’єкта бухгалтерського обліку

Лісові ресурси деревного походження мають особливе значення для діяльності лісогосподарських підприємств, оскільки одночасно поєднують ознаки природного ресурсу, біологічного активу та економічного об’єкта. Їх формування відбувається протягом тривалого періоду, супроводжується безперервними біологічними змінами та потребує систематичних лісогосподарських заходів, тоді як господарський результат може бути отриманий лише через значний проміжок часу. Така специфіка ускладнює їх ідентифікацію, оцінку та відображення в системі бухгалтерського обліку.

Лісові ресурси не можуть розглядатися виключно як запас деревини або майбутня лісопродукція. Вони мають природну, економічну, екологічну та соціальну цінність, а їх характеристики змінюються впродовж життєвого циклу під впливом як природних процесів, так і цілеспрямованої господарської діяльності. Водночас, у науковій літературі відсутня єдність у визначенні змісту цієї категорії, її меж та співвідношення з поняттями «ліс», «лісові ресурси» і «лісопродукція». Це безпосередньо впливає на можливість чітко визначити об’єкт бухгалтерського обліку та сформувати належну інформаційну основу для його оцінювання, контролю й управління.

Визначення економічного змісту лісових ресурсів як об’єкта бухгалтерського обліку потребує врахування не лише їх природних характеристик, а й реальних масштабів та особливостей господарського використання. Саме практичні параметри заготівлі, породної структури, відтворення, формування лісових насаджень та одержання лісопродукції дають змогу конкретизувати склад і межі об’єкта обліку, а також визначити інформаційні характеристики, які мають бути відображені в системі

бухгалтерського обліку. Тому, доцільно дослідити основні тенденції формування та використання лісових ресурсів деревного походження в Україні та Вінницькій області за даними офіційної статистичної звітності.

Насамперед, вважаємо за доцільне оцінити масштаби та динаміку заготівлі деревини, оскільки саме на цьому етапі відбувається перехід від сформованого деревостану як лісового ресурсу до заготовленої деревини як результату його господарського використання (рис. 1.1).

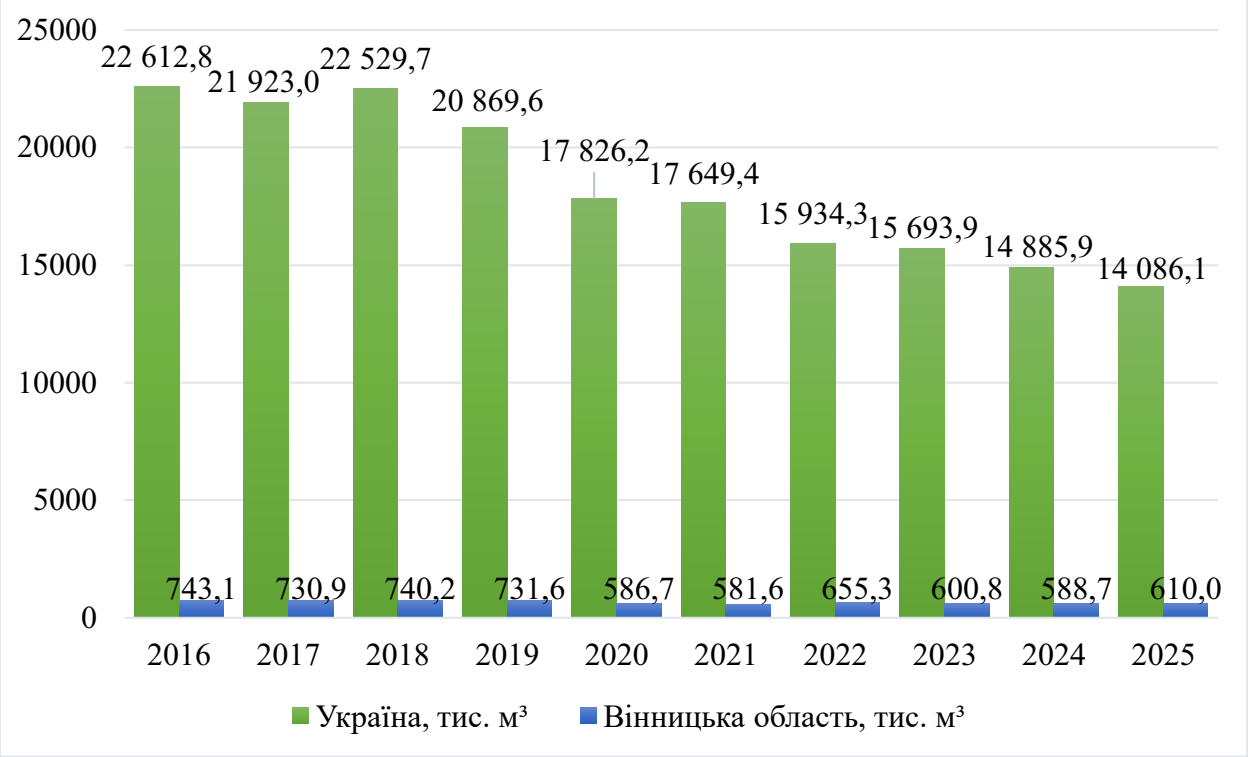


Рисунок 1.1 – **Динаміка заготівлі деревини в Україні та Вінницькій області у 2016-2025 рр.**

Джерело: сформовано на основі статистичних даних [21]

Наведені дані свідчать про стійке скорочення обсягів заготівлі деревини в Україні у 2016-2025 рр. Якщо у 2016 р. було заготовлено 22 612,8 тис. м³ деревини, то у 2025 р. – 14 086,1 тис. м³, тобто на 8 526,7 тис. м³, або 37,7 %, менше. Найбільш помітне зниження відбулося у 2020 р., коли обсяг заготівлі скоротився з 20 869,6 до 17 826,2 тис. м³. У 2025 р. він становив лише 62,3 % рівня 2016 р.

У Вінницькій області скорочення було менш інтенсивним: з 743,1 тис.

м³ у 2016 р. до 610,0 тис. м³ у 2025 р., або на 17,9 %. Найнижчі показники зафіксовано у 2020-2021 рр. – 586,7 та 581,6 тис. м³ відповідно. У наступні роки обсяги дещо стабілізувалися, що відрізняє регіон від загальноукраїнської тенденції. Унаслідок цього частка Вінницької області в загальному обсязі заготівлі деревини в Україні зросла з 3,29 % у 2016 р. до 4,33 % у 2025 р., тобто на 1,04 в. п. Це свідчить про збереження вагомої ролі регіону в загальному використанні лісових ресурсів деревного походження.

Водночас, загальний обсяг заготівлі відображає лише кількісний результат і не розкриває породну, технологічну та якісну структуру використаних ресурсів. Для бухгалтерського обліку важливо формувати інформацію про деревостан, з якого отримано деревину, умови її заготівлі та подальше перетворення на лісопродукцію. Динаміку та структуру заготівлі деревини у Вінницькій області за основними деревними породами у 2016-2025 роки узагальнено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1 – **Динаміка та структура заготівлі деревини у Вінницькій області за основними деревними породами у 2016-2025 рр.**

Деревна порода	Роки										Відхилення, 2025 від 2016, +/-	Структура у 2025 р, %
	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025		
Твердолистяні породи												
Дуб	345,5	331,2	299,9	346,7	140,3	140,5	136,1	160,8	157,1	162,7	-182,8	26,67
Інші твердолистяні	284,4	276,6	314,7	278,2	347,8	353,9	422,9	353,4	344,7	364,0	79,6	59,67
Хвойні породи												
Сосна	50,7	59,1	58,0	56,0	34,9	24,5	28,8	24,7	22,5	19,9	-30,8	3,26
Ялина	40,6	21,2	26,9	22,0	8,6	4,7	3,5	2,8	2,4	2,7	-37,9	0,44
Інші хвойні	0,3	0,5	0,1	6,2	8,4	10,8	5,1	4,3	7,9	7,9	7,6	1,30
М'яколистяні породи												
Вільха	10,1	11,4	10,9	8,4	6,9	5,9	5,5	7,3	9,8	9,7	-0,4	1,59
Береза	7,1	12,6	12,7	5,8	8,6	7,3	6,9	7,6	7,8	7,7	0,6	1,26
Осика	1,8	1,3	3,8	1,7	3,5	3,0	2,1	4,1	4,1	4,5	2,7	0,74
Інші м'яколистяні	1,1	17,2	12,5	10,6	25,0	27,1	32,1	22,0	36,0	30,8	29,7	5,05
Усього	**743,1**	**730,9**	**740,2**	**731,6**	**586,7**	**581,6**	**655,3**	**600,8**	**588,7**	**610,0**	**-133,1**	**100,00**

Джерело: сформовано на основі статистичних даних [21]

Дані табл. 1.1 свідчать про суттєві зміни не лише загальних обсягів заготівлі деревини у Вінницькій області, а й її породної структури. Упродовж 2016-2025 рр. домінуюче місце займали твердолистяні породи. У 2025 р. на дуб та інші твердолистяні породи припадало близько 86,3 % загального обсягу заготівлі, тоді як частка хвойних становила близько 5,0 %, а м'яколистяних – 8,6 %. Це підтверджує переважання твердолистяних насаджень у формуванні ресурсної бази регіону.

Водночас, усередині групи твердолистяних порід відбулися істотні структурні зміни. Обсяг заготівлі дуба зменшився з 345,5 тис. м³ у 2016 р. до 162,7 тис. м³ у 2025 р., або на 52,9 %, а його частка скоротилася з 46,5 до 26,7 %. Натомість, заготівля інших твердолистяних порід зросла з 284,4 до 364,0 тис. м³, або на 28,0 %, а їх частка у 2025 р. досягла 59,7 %. Отже, поряд зі скороченням загальної заготівлі відбулася помітна перебудова її породної структури. Заготівля сосни зменшилася з 50,7 до 19,9 тис. м³, а ялини – з 40,6 до 2,7 тис. м³. Обсяги заготівлі м'яколистяних порід були значно меншими та більш мінливими. Це свідчить, що загальна динаміка заготівлі формується під впливом різноспрямованих змін за окремими породами.

Наочне відображення сформованої породної структури заготівлі деревини у Вінницькій області у 2025 році (рис. 1.2).

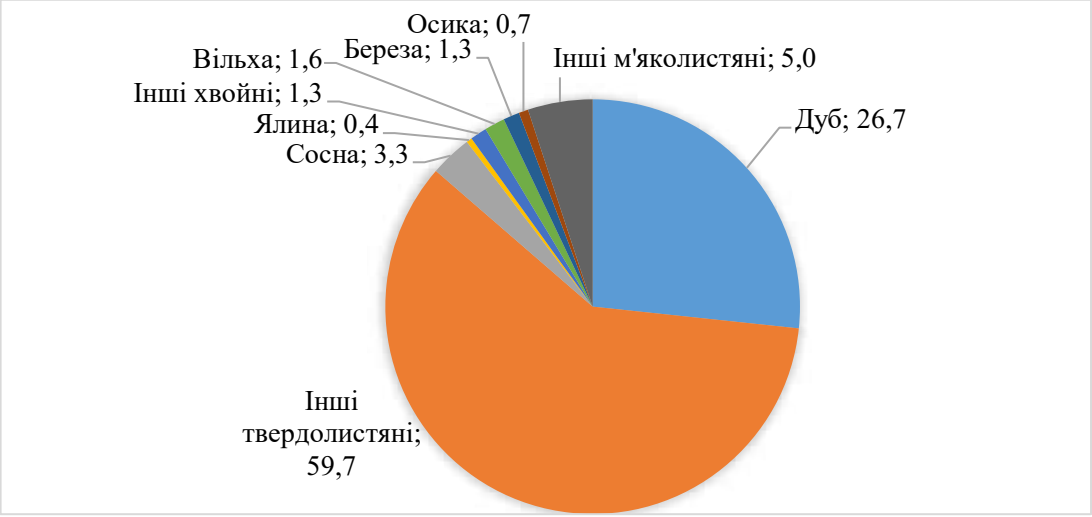


Рисунок 1.2 – **Структура заготівлі деревини у Вінницькій області за основними деревними породами у 2025 р., %**

Джерело: побудовано на основі статистичних даних [21]

Заготівля сосни зменшилася з 50,7 до 19,9 тис. м³, а ялини – з 40,6 до 2,7 тис. м³. Обсяги заготівлі м'яколистяних порід були значно меншими та більш мінливими. Це свідчить, що загальна динаміка заготівлі формується під впливом різноспрямованих змін за окремими породами. На рис. 1.2 чітко простежується домінування твердолистяних порід: частка інших твердолистяних порід становила 59,7 %, дуба – 26,7 %, тоді як частки хвойних і м'яколистяних порід були значно меншими.

Виявлені відмінності мають безпосереднє значення для бухгалтерського обліку. Деревина різних порід відрізняється тривалістю вирощування, напрямами використання, якісними характеристиками, виходом окремих видів лісопродукції та економічною цінністю. Тому відображення лісових ресурсів лише в узагальненому вигляді обмежує інформаційні можливості обліку.

На нашу думку, породний склад доцільно розглядати як одну з базових аналітичних ознак обліку лісових ресурсів деревного походження. Інформація про породу має супроводжувати об'єкт від формування деревостану до заготівлі деревини та одержання лісопродукції, що забезпечить зіставлення витрат, кількісно-якісних характеристик ресурсу та результатів його використання.

Після встановлення відмінностей у породній структурі доцільно дослідити, у межах яких господарських процесів здійснюється вилучення деревини з деревостану, що дасть змогу пов'язати характеристику ресурсу з видом рубки, характером витрат та економічним призначенням одержаної деревини (рис. 1.3).

Дані рис. 1.3 свідчать, що основний обсяг заготівлі деревини в Україні формується внаслідок рубок головного користування та рубок формування і оздоровлення лісів. У 2016 р. на ці дві групи припадало понад 99 % загального обсягу заготівлі. У 2025 р. така структура фактично збереглася: частка рубок головного користування становила 43,6 %, а рубок формування і оздоровлення лісів – 55,4 %. Отже, саме ці системи рубок визначають основні масштаби

вилучення деревини з лісових насаджень.

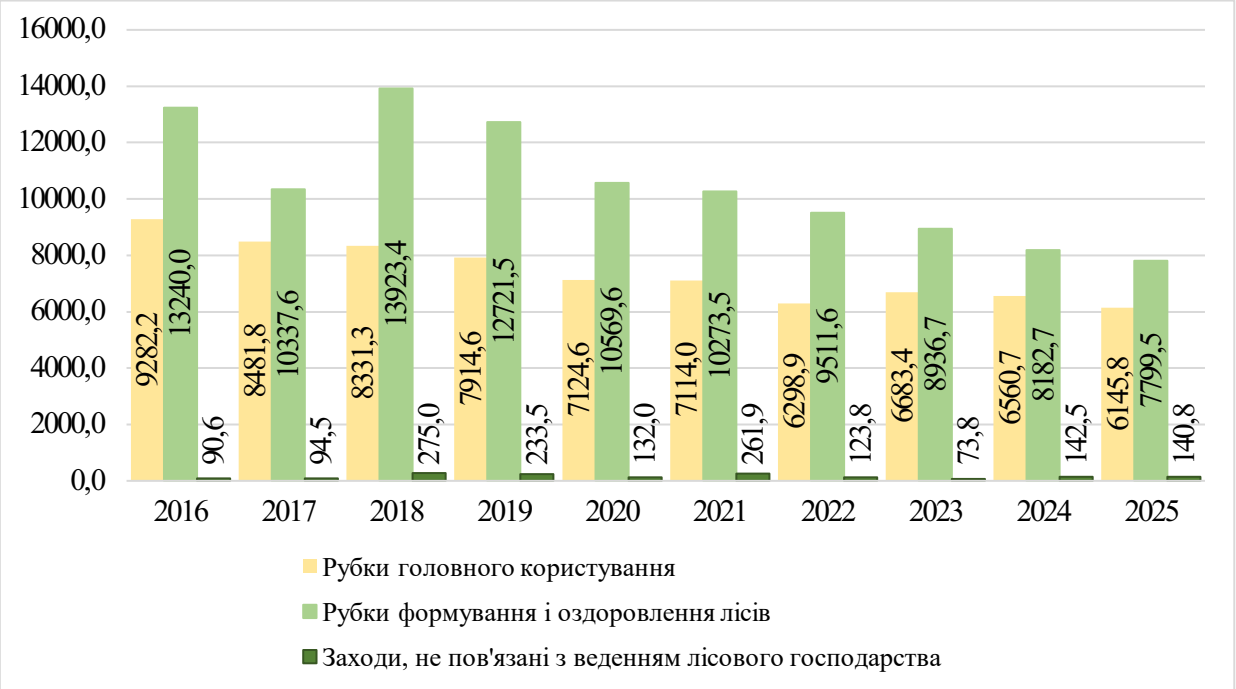


Рисунок 1.3 – **Динаміка заготівлі деревини в Україні за основними системами рубок у 2016–2025 рр., тис. м³**

Джерело: побудовано на основі статистичних даних [21]

Протягом 2016-2025 рр. обсяги заготівлі деревини внаслідок рубок головного користування зменшилися з 9282,2 до 6145,8 тис. м³, тобто на 3136,4 тис. м³, або на 33,8 %. Скорочення було відносно послідовним, хоча в окремі роки спостерігалося незначне відновлення обсягів. Незважаючи на загальне зменшення, рубки головного користування залишаються одним із основних джерел надходження деревини для подальшого використання та переробки.

Ще більш виражене скорочення характерне для рубок формування і оздоровлення лісів. Їх обсяг зменшився з 13240,0 тис. м³ у 2016 р. до 7799,5 тис. м³ у 2025 р., або на 5440,5 тис. м³, що становить 41,1 %. Водночас ця група рубок упродовж більшої частини досліджуваного періоду формувала найбільшу частку заготівлі деревини. Це свідчить про значний вплив заходів, спрямованих на догляд, оздоровлення та формування насаджень, не лише на стан лісових ресурсів, а й на обсяги отриманої деревини.

Значно меншу роль відіграють заходи, не пов’язані з веденням лісового господарства. У 2016 р. у їх межах було заготовлено 90,6 тис. м³ деревини, а у 2025 р. – 140,8 тис. м³. Незважаючи на зростання на 55,3 %, їх частка у загальному обсязі у 2025 р. становила лише близько 1 %. Тому визначальний вплив на формування ресурсної бази лісогосподарських підприємств мають саме рубки головного користування та рубки формування і оздоровлення лісів.

Наведені дані мають важливе значення для бухгалтерського обліку, оскільки однаковий фізичний результат у вигляді заготовленої деревини може бути отриманий у межах різних за економічним змістом господарських процесів. Рубки головного користування безпосередньо пов’язані із завершенням певного етапу використання стиглого деревостану та одержанням лісопродукції, тоді як рубки формування і оздоровлення лісів здійснюються насамперед з метою забезпечення належного стану, структури та подальшого розвитку насаджень. Відповідно, витрати, результати та інформаційне призначення таких операцій не можуть розглядатися як повністю однорідні.

Це обумовлює необхідність аналітичного розмежування в бухгалтерському обліку операцій із лісовими ресурсами залежно від виду та економічного призначення рубок, що дає змогу встановити зв’язок між конкретним деревостаном, причиною його часткового або повного вилучення, понесеними витратами та обсягом отриманої деревини. У подальшому це створює інформаційну основу для більш точного визначення собівартості лісопродукції та оцінки ефективності використання лісових ресурсів деревного походження (табл. 1.2).

Дані табл. 1.2 свідчать про істотне скорочення масштабів відтворення лісів у Вінницькій області протягом 2016-2025 рр. Якщо у 2016 р. загальна площа відтворення лісів становила 2433 га, то у 2025 р. – лише 440 га. Отож, за досліджуваний період вона зменшилася на 1993 га, або на 81,9 %. Найбільш різке скорочення спостерігалося у 2023 р., коли площа відтворення лісів становила 386 га, що майже у шість разів менше порівняно з 2016 роком.

Таблиця 1.2 **– Динаміка та структура відтворення лісів у Вінницькій області у 2016-2025 рр.**

Рік	Площа відтворення лісів, га	Лісовідновлення, га	Лісорозведення, га	Частка лісовідновлення, %	Частка лісорозведення, %
2016	2433	1990	443	81,79	18,21
2017	2366	1830	536	77,35	22,65
2018	1790	1617	173	90,34	9,66
2019	1626	1526	100	93,85	6,15
2020	1507	1473	34	97,74	2,26
2021	1339	1261	78	94,17	5,83
2022	1198	1112	86	92,82	7,18
2023	386	345	41	89,38	10,62
2024	466	412	54	88,41	11,59
2025	440	414	26	94,09	5,91
Відхилення, 2025 від 2016, +/-	-1993,0	-1576,0	-417,0	12,3	-12,3

Джерело: сформовано на основі статистичних даних [21]

Основною формою відтворення лісів у Вінницькій області є лісовідновлення. У 2016 р. його площа становила 1990 га, а у 2025 р. – 414 га, тобто зменшилася на 1576 га, або на 79,2 %. Водночас частка лісовідновлення у загальній структурі відтворення лісів зросла з 81,8 % до 94,1 %. Це свідчить про те, що за умов загального скорочення масштабів відтворення переважаючим напрямом залишається відновлення лісових насаджень на землях, які вже мають лісогосподарське призначення.

Ще більш суттєве скорочення характерне для лісорозведення. Його площа зменшилася з 443 га у 2016 р. до 26 га у 2025 р., тобто на 417 га, або на 94,1 %. Відповідно, частка лісорозведення у загальній площі відтворення лісів скоротилася з 18,2 % до 5,9 %. Така динаміка свідчить про істотне звуження масштабів створення нових лісових насаджень на землях, які раніше не були вкриті лісом.

З позиції бухгалтерського обліку процеси лісовідновлення та лісорозведення мають особливе значення, оскільки саме на цьому етапі формується новий деревостан із тривалим життєвим циклом. Витрати на підготовку ґрунту, садіння або висівання, догляд та інші заходи не

завершуються отриманням результату в межах одного звітного періоду, а пов’язані з формуванням лісового ресурсу на десятки років. Саме тому, облікову інформацію доцільно накопичувати не лише за видами робіт і статтями витрат, а й за конкретним деревостаном або визначеною обліковою сукупністю. Це дає змогу систематизувати дані про площу, породний склад, спосіб створення, понесені витрати, проведені заходи та зміни стану насадження. Такий підхід забезпечує зв’язок між витратами на створення деревостану, його подальшим доглядом і майбутнім використанням та дає підстави розглядати відтворення лісів як один із ключових етапів формування лісових ресурсів деревного походження в системі бухгалтерського обліку.

Таблиця 1.3 – **Способи створення лісових насаджень у Вінницькій області у 2018-2024 рр.**

Рік	Лісовідновлення: садіння та висівання, га	Лісовідновлення: природне поновлення, га	Лісорозведення: садіння та висівання, га	Лісорозведення: природне поновлення, га	Разом штучне створення, га	Разом природне поновлення, га	Усього відтворено, га	Частка штучного створення, %
2018	1395	222	164	9	1559	231	1790	87,09
2019	1320	206	83	17	1403	223	1626	86,29
2020	1303	170	32	2	1335	172	1507	88,59
2021	1168	93	60	18	1228	111	1339	91,71
2022	1015	97	68	18	1083	115	1198	90,40
2023	277	68	30	11	307	79	386	79,53
2024	324	88	37	17	361	105	466	77,47
Відхилення, 2024 від 2018, +/-	-1071	-134	-127	8	-1198	-126	-1324	-10

Джерело: сформовано на основі статистичних даних [21]

Дані табл. 1.3 свідчать, що у Вінницькій області основним способом створення лісових насаджень залишається штучне відтворення шляхом садіння та висівання. У 2018 р. площа штучно створених насаджень становила 1559 га, тоді як площа природного поновлення – 231 га. У 2024 р. відповідні показники зменшилися до 361 та 105 га. Отож, за 2018-2024 рр. площа штучного створення насаджень скоротилася на 1198 га, або на 76,8 %, а площа

природного поновлення – на 126 га, або на 54,5 %.

Попри загальне скорочення обсягів відтворення, штучний спосіб упродовж усього досліджуваного періоду залишався домінуючим. У 2018 р. на нього припадало 87,1 % загальної площі відтворених насаджень, а у 2024 р. – 77,5 %. Водночас частка природного поновлення зросла з 12,9 % до 22,5 %. Це свідчить про певне посилення ролі природних процесів у відтворенні лісів, хоча садіння та висівання й надалі визначають основний обсяг формування нових насаджень. Найбільш помітне скорочення площ відтворення відбулося у 2023 р. Порівняно з 2022 р. площа штучного створення насаджень зменшилася з 1083 до 307 га, а природного поновлення – зі 115 до 79 га. У 2024 р. спостерігалося певне відновлення обсягів, однак вони залишалися суттєво нижчими, ніж на початку досліджуваного періоду. Для наочного відображення динаміки та співвідношення основних способів створення лісових насаджень у Вінницькій області за 2018-2024 рр. побудуємо рис. 1.4.

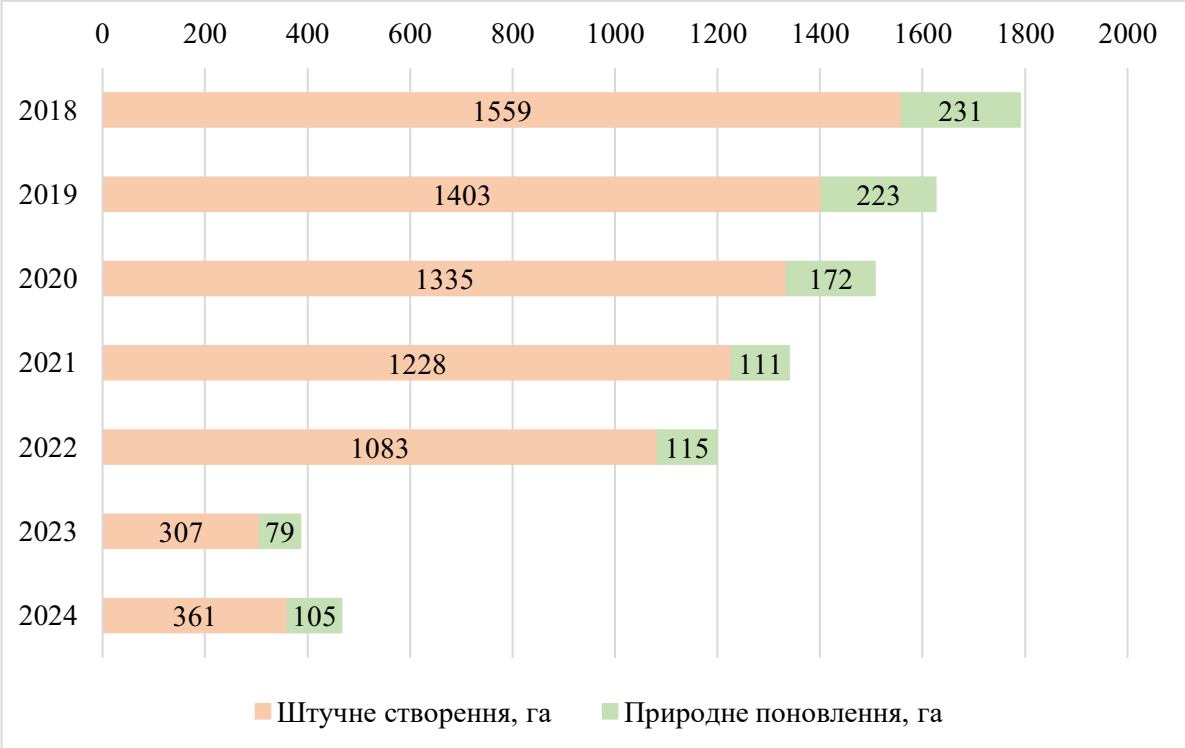


Рисунок 1.4 – **Динаміка та співвідношення штучного створення і природного поновлення лісових насаджень у Вінницькій області у 2018-2024 роки, га**

Джерело: побудовано на основі статистичних даних [21]

Рисунок 1.4 наочно підтверджує стійке переважання штучного способу створення лісових насаджень упродовж усього досліджуваного періоду. Водночас на тлі істотного скорочення загальної площі відтворення лісів частка природного поновлення поступово зростала: з 12,9 % у 2018 р. до 22,5 % у 2024 р. Особливо різке скорочення обсягів обох способів відбулося у 2023 р., тоді як у 2024 р. спостерігалося певне відновлення їх площ. Отже, поряд зі зменшенням масштабів відтворення відбувається і поступова зміна його внутрішньої структури на користь природного поновлення.

Виявлені відмінності у способах створення лісових насаджень мають безпосереднє значення для організації бухгалтерського обліку. Штучне створення насаджень передбачає витрати на підготовку ґрунту, посадковий матеріал, садіння або висівання, використання техніки, оплату праці та подальший догляд. За природного поновлення структура витрат є іншою, оскільки безпосередні витрати на створення насадження можуть бути меншими, але виникає потреба у проведенні заходів щодо збереження, формування та догляду за природним поновленням. Саме тому, спосіб створення деревостану доцільно розглядати як окрему аналітичну ознаку бухгалтерського обліку. Накопичення інформації про витрати має здійснюватися не лише за видами робіт, а й із урахуванням способу формування конкретного насадження, що дозволить точніше визначати фактичні витрати на створення та вирощування деревостану, порівнювати ефективність різних способів відтворення та формувати інформацію для подальшої оцінки лісових ресурсів деревного походження.

Водночас спосіб створення насаджень характеризує лише початковий етап формування нового деревостану. Для оцінки подальшого перебігу цього процесу важливо простежити результати лісокультурних робіт, зокрема переведення створених культур і природного поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі. Динаміку та структуру таких робіт у Вінницькій області наведено в табл. 1.4, дані якої свідчать про суттєве скорочення масштабів лісокультурних робіт у Вінницькій області протягом 2016–2025 рр. Загальна

площа проведених лісокультурних робіт зменшилася з 2694 га у 2016 р. до 408 га у 2025 р., тобто на 2286 га, або на 84,9 %. Найнижчий показник за досліджуваний період зафіксовано у 2023 р. – 387 га. У 2024 р. площа робіт зросла до 513 га, однак у 2025 р. знову скоротилася до 408 га.

Таблиця 1.4 – **Динаміка та структура лісокультурних робіт у Вінницькій області у 2016–2025 рр.**

Рік	Площа проведених лісокультурних робіт, га	Переведено лісових культур у вкриті лісовою рослинністю землі, га	Переведено природного поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі, га	Частка лісових культур, %	Частка природного поновлення, %
2016	2694	2535	159	94,10	5,90
2017	1301	1292	9	99,31	0,69
2018	2654	2377	277	89,56	10,44
2019	2349	2072	277	88,21	11,79
2020	2092	1860	232	88,91	11,09
2021	1762	1596	166	90,58	9,42
2022	1633	1535	98	94,00	6,00
2023	387	290	97	74,94	25,06
2024	513	322	191	62,77	37,23
2025	408	256	152	62,75	37,25
Відхилення, 2025 від 2016, +/-	-2286	-2279	-7	-31	31

Джерело: сформовано на основі статистичних даних [21]

Основну частину лісокультурних робіт упродовж більшої частини досліджуваного періоду становило переведення лісових культур у вкриті лісовою рослинністю землі. У 2016 р. площа таких насаджень становила 2535 га, або 94,1 % загального обсягу лісокультурних робіт. У 2025 р. цей показник зменшився до 256 га, а його частка – до 62,7 %. Отже, за досліджуваний період площа переведених лісових культур скоротилася на 2279 га, або майже на 90%. Інша тенденція спостерігається щодо природного поновлення. Його площа у 2016 р. становила 159 га, а у 2025 р. – 152 га, тобто абсолютне скорочення становило лише 7 га, або 4,4 %. Водночас частка природного поновлення у загальній структурі лісокультурних робіт зросла з 5,9 % у 2016 р. до 37,3 % у 2025 р. Особливо помітним це зростання стало у 2023-2025 рр., що свідчить про істотну зміну співвідношення між штучно створеними насадженнями та

природним поновленням.

З позиції бухгалтерського обліку важливим є те, що переведення лісових культур або природного поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі фактично відображає перехід насадження на новий етап його розвитку. До цього моменту підприємство вже здійснило витрати на створення, догляд і збереження молодих насаджень, однак сам лісовий ресурс продовжує формуватися і не перетворюється одразу на готову лісопродукцію. Це обумовлює необхідність збереження в обліку інформаційного зв'язку між первісними витратами на створення насадження та подальшими витратами на його вирощування. Інформація про конкретний деревостан не повинна втрачатися в момент його переведення до іншої категорії земель або стадії розвитку. Навпаки, такий перехід доцільно фіксувати як зміну стану одного й того самого об'єкта спостереження з продовженням накопичення даних про понесені витрати та його основні характеристики.

Для подальшого розкриття результатів господарського використання лісових ресурсів доцільно проаналізувати динаміку та співвідношення основних видів отриманої лісової продукції, що наведено в табл. 1.5.

Таблиця 1.5 – **Динаміка та структура виробництва лісової продукції у Вінницькій області у 2016-2025 рр.**

Рік	Круглий ліс, тис. м³	Діловий круглий ліс, тис. м³	Паливна деревина, тис. м³	Частка ділового круглого лісу, %	Частка паливної деревини, %
2016	651,2	182,1	469,1	27,96	72,04
2017	639,5	180,7	458,8	28,26	71,74
2018	716,4	156,5	399,3	21,85	55,74
2019	671,0	220,0	451,0	32,79	67,21
2020	584,2	182,8	401,4	31,29	68,71
2021	579,5	169,1	410,4	29,18	70,82
2022	651,4	172,9	478,5	26,54	73,46
2023	597,3	133,1	464,2	22,28	77,72
2024	588,7	149,9	438,8	25,46	74,54
2025	610,0	158,1	451,9	25,92	74,08
Відхилення, 2025 від 2016, +/-	-41,2	-24,0	-17,2	-2,0	2,0

Джерело: сформовано на основі статистичних даних [21]

Дані табл. 1.5 свідчать, що у Вінницькій області структура виробленої лісової продукції характеризується переважанням паливної деревини. У 2016

р. загальний обсяг круглого лісу становив 651,2 тис. м³, із яких 182,1 тис. м³, або 28,0 %, припадало на діловий круглий ліс, а 469,1 тис. м³, або 72,0 %, – на паливну деревину. У 2025 р. обсяг круглого лісу становив 610,0 тис. м³, при цьому частка ділового круглого лісу зменшилася до 25,9 %, а частка паливної деревини зросла до 74,1 %. Упродовж 2016-2025 рр. обсяг виробництва круглого лісу скоротився на 41,2 тис. м³, або на 6,3 %. Водночас скорочення ділового круглого лісу було більш помітним – з 182,1 до 158,1 тис. м³, тобто на 24,0 тис. м³, або на 13,2 %. Обсяг паливної деревини зменшився менш суттєво – на 17,2 тис. м³, або на 3,7 %. Це свідчить про те, що у загальній структурі виробництва поступово посилюється переважання продукції паливного призначення.

Особливо показовою є структура ділового круглого лісу за групами порід. У 2025 р. із 158,1 тис. м³ ділового круглого лісу 146,4 тис. м³, або близько 92,6 %, припадало на листяні породи, тоді як частка хвойних порід становила лише близько 7,4 %. Така структура узгоджується з раніше виявленим переважанням твердолистяних порід у загальних обсягах заготівлі деревини у Вінницькій області (рис. 1.5).

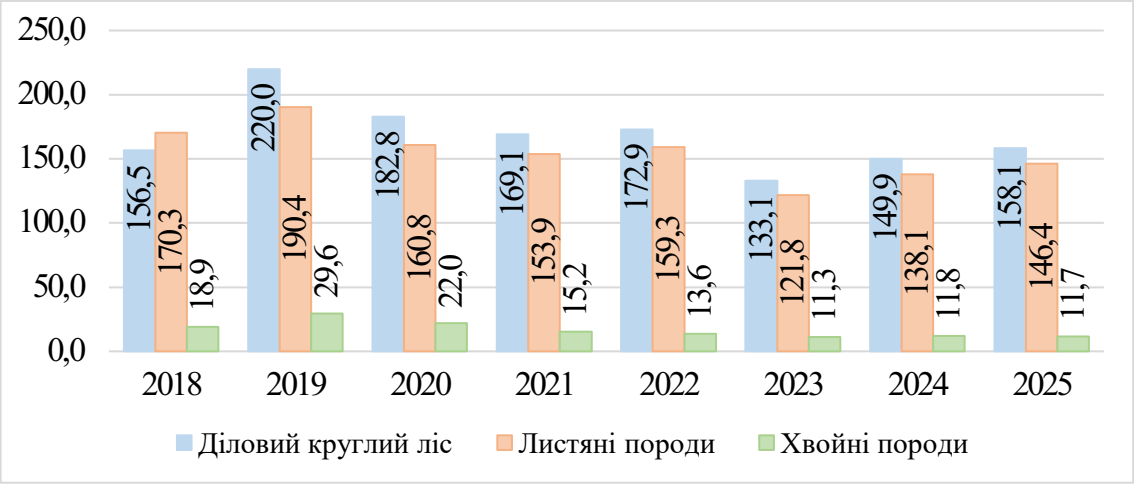


Рисунок 1.5 – **Структура ділового круглого лісу за групами порід, 2018-2025 роки, тис. м³**

Джерело: побудовано на основі статистичних даних [21]

Наведені дані мають важливе значення для бухгалтерського обліку,

оскільки після завершення заготівлі лісовий ресурс переходить у новий стан і набуває характеристик конкретної лісопродукції. Від цього моменту інформація про об’єкт має формуватися не лише за походженням деревини, а й за її видом, призначенням та якісними характеристиками. Діловий круглий ліс і паливна деревина відрізняються за напрямами використання, вимогами до якості, економічною цінністю та подальшим рухом у господарському процесі. У зв’язку з цим, у системі бухгалтерського обліку доцільно чітко розмежовувати момент завершення формування лісового ресурсу як елемента деревостану та момент виникнення лісопродукції внаслідок заготівлі. Таке розмежування дозволяє забезпечити послідовний інформаційний зв’язок між характеристиками деревостану, видом проведеної рубки, обсягом заготовленої деревини та подальшим формуванням конкретних видів лісопродукції.

Отже, облік лісових ресурсів деревного походження повинен забезпечувати простежуваність руху об’єкта від деревостану до заготовленої деревини та конкретного виду лісопродукції. Саме така деталізація створює передумови для більш точного визначення собівартості, оцінки економічної результативності використання лісових ресурсів та формування достовірної інформації для управління (табл. 1.6).

Дані табл. 1.6 свідчать, що у 2019-2025 рр. зміни в реалізації лісової продукції у Вінницькій області були значно виразнішими за вартісними, ніж за натуральними показниками. Обсяг реалізації круглого лісу зріс з 541,3 до 610,0 тис. м³, або на 12,7 %, тоді як його вартість збільшилася з 654,2 до 1757,6 млн грн, тобто у 2,7 рази. Середня ціна реалізації зросла з 1208,6 до 2881,4 грн/м³, або на 138,4 %.

Для ділового круглого лісу фізичний обсяг практично не змінився – 161,3 тис. м³ у 2019 р. і 159,7 тис. м³ у 2025 р., тоді як вартість реалізації зросла з 414,6 до 1254,4 млн грн. Середня ціна підвищилася з 2570,6 до 7852,9 грн/м³, або на 205,5 %. Отже, зростання вартісного результату відбулося переважно за рахунок цінового чинника, а не збільшення фізичних обсягів. Обсяг реалізації

паливної деревини зріс з 380,0 до 450,3 тис. м³, або на 18,5 %, а середня ціна – з 630,5 до 1117,6 грн/м³, або на 77,3 %. У результаті її вартість збільшилася з 239,6 до 503,2 млн грн. Водночас вартісна віддача 1 м³ паливної деревини залишається значно нижчою, ніж ділового круглого лісу.

Таблиця 1.6 – **Обсяги, вартість та середня ціна реалізації лісової продукції у Вінницькій області у 2019-2025 рр.**

Показник	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	Відхилення, 2025 від 2019, +/-
Круглий ліс								
Обсяг, тис. м³	541,3	548,6	567,0	584,7	568,4	566,5	610,0	68,7
Вартість, млн грн	654,2	608,2	946,6	1205,4	1131,8	1263,5	1757,6	1103,4
Середня ціна, грн/м³	1208,6	1108,6	1669,6	2061,7	1991,1	2230,4	2881,4	1672,8
Діловий круглий ліс								
Обсяг, тис. м³	161,3	161,4	136,9	142,3	132,4	145,7	159,7	-1,6
Вартість, млн грн	414,6	396,2	674,4	790,2	672,7	829,1	1254,4	839,8
Середня ціна, грн/м³	2570,6	2454,4	4927,0	5551,8	5078,6	5691,6	7852,9	5282,3
Паливна деревина								
Обсяг, тис. м³	380,0	387,2	430,1	442,4	436,0	420,8	450,3	70,3
Вартість, млн грн	239,6	212,0	272,2	415,2	459,1	434,4	503,2	263,6
Середня ціна, грн/м³	630,5	547,5	632,9	938,8	1053,1	1032,4	1117,6	487,1

Джерело: сформовано на основі статистичних даних [21]

Особливо показовою є диференціація цін у 2025 р., оскільки середня ціна ділового круглого лісу становила 7852,9 грн/м³, що приблизно у 7 разів перевищувало ціну паливної деревини. Для листяних порід вона досягала 8190,0 грн/м³, тоді як для хвойних – 3063,4 грн/м³. Із 159,7 тис. м³ реалізованого ділового круглого лісу 149,2 тис. м³, або 93,4 %, припадало на листяні породи, які формували понад 97 % його вартості. Це підтверджує суттєвий вплив породного складу на економічну цінність продукції.

Наведені дані свідчать про недоцільність відображення деревини в обліку лише в узагальненому натуральному вимірнику. Однаковий обсяг деревини може мати різну економічну цінність залежно від виду продукції,

породи, якості та напряму використання. Тому аналітичний облік доцільно деталізувати щонайменше за видами продукції, породами та якісними характеристиками.

Водночас зростання цін і вартості реалізації не слід прямо ототожнювати з підвищенням ефективності, оскільки показники сформовані у поточних цінах і залежать від інфляційних та ринкових чинників. Проте значна цінова диференціація підтверджує необхідність забезпечення простежуваності зміни деревини від конкретного деревостану до відповідного виду лісопродукції, що створює основу для визначення собівартості, оцінки результативності та прийняття управлінських рішень.

Для узагальнення регіональних особливостей та визначення співвідношення натуральних і вартісних показників доцільно порівняти основні результати лісогосподарської діяльності Вінницької області із загальноукраїнськими даними за 2025 р. (табл. 1.7).

Таблиця 1.7 – **Порівняльна характеристика основних показників лісогосподарської діяльності Вінницької області та України у 2025 році**

Показник	Одиниця виміру	Україна	Вінницька область	Співвідношення з показником по Україні, %
1. Кількість заготовленої деревини	тис. м³	14086,1	610,0	4,33
2. Площа, на якій здійснювалася заготівля деревини (рубок)	тис. га	277,1	12,5	4,51
3. Вартість реалізованого круглого лісу	млн грн	34288,4	1757,6	5,13
4. Середня ціна реалізації круглого лісу	грн/м³	2519,27	2881,39	114,37

Джерело: сформовано на основі статистичних даних [21]

Дані табл. 1.7 дають змогу порівняти основні показники лісогосподарської діяльності Вінницької області із загальноукраїнськими у 2025 р. Обсяг заготівлі деревини в області становив 610,0 тис. м³, або 4,33 % загального показника по Україні. За цим показником Вінниччина посідала 12-те місце серед 23 регіонів України із наявними даними, що свідчить про середні масштаби заготівлі.

Площа, на якій здійснювалася заготівля деревини, становила 12,5 тис. га, або 4,51 % загальноукраїнського показника. За цим критерієм область посідала 11-те місце всіх регіонів України. Отже, Вінницька область не належить до регіонів із найбільшими масштабами лісозаготівель ні за обсягом деревини, ні за площею рубок. Водночас, за вартісними показниками позиція області є вищою. Вартість реалізованого круглого лісу становила 1757,6 млн грн, або 5,13 % загальноукраїнського показника, що відповідало 10-му місцю серед 23 регіонів. Це свідчить, що частка Вінниччини у вартості реалізованої продукції перевищує її частку у фізичному обсязі заготівлі.

Особливо показовою є середня ціна реалізації круглого лісу: у Вінницькій області вона становила 2881,39 грн/м³ проти 2519,27 грн/м³ у середньому по Україні, тобто була вищою на 14,4 %. За цим показником область посідала 2-ге місце серед 23 регіонів, поступаючись лише Волинській області. Порівняння натуральних і вартісних показників підтверджує, що економічне значення лісових ресурсів не визначається лише обсягом заготівлі. На нього впливають породний склад, співвідношення ділової та паливної деревини, якісні характеристики продукції та інші чинники, що формують її ринкову вартість.

З позиції бухгалтерського обліку це обґрунтовує необхідність поєднання натуральних, якісних і вартісних характеристик. Аналітичний облік має забезпечувати простежуваність зв’язку між конкретним деревостаном, характеристиками отриманої деревини та вартісними результатами її реалізації. Саме таке поєднання створює належну інформаційну основу для оцінки ефективності використання лісових ресурсів та прийняття управлінських рішень.

Проведений аналіз показує, що лісові ресурси деревного походження не можуть розглядатися лише через обсяги заготівлі, площі рубок чи вартість реалізованої продукції. За цими показниками стоїть живий деревостан із певним породним складом, віком, запасом деревини, тривалим циклом формування та здатністю до біологічних змін. Саме ці характеристики

визначають специфіку ресурсу як об’єкта бухгалтерського обліку. Тому подальше дослідження потребує уточнення економічного змісту лісових ресурсів деревного походження та їх відмежування від суміжних понять «ліс», «лісові ресурси» і «лісопродукція».

Поняття «ліс» є ширшим за поняття окремого ресурсу. Ліс охоплює земельну ділянку, деревну та іншу рослинність, живі організми, природні взаємозв’язки між ними та середовище їх існування. Саме тому ототожнення лісу лише з деревиною звужує його зміст. Т. А. Яковець [15, с. 256] розглядає ліс як сукупність природних компонентів, що формують основу діяльності лісогосподарських підприємств, а лісові ресурси – як результат використання лісу. Такий підхід має важливе значення, оскільки проводить межу між природною системою та ресурсом, який залучається до господарського процесу. Водночас трактування лісових ресурсів лише як продуктів використання лісу є досить вузьким. Воно фактично зміщує акцент із ресурсу, що існує та формується у лісі, на результат його вилучення.

Іншу логіку демонструють Н. Г. Здирко та Л. М. Дриманова [33], які розглядають лісові ресурси як видовий елемент природних ресурсів і підкреслюють, що їх зміст не обмежується деревиною. До нього входять також недеревні цінності та корисні властивості лісів. У цій позиції простежується ширший природно-ресурсний підхід, оскільки лісові ресурси постають не тільки як матеріальний результат, а як сукупність корисностей лісу, що можуть задовольняти виробничі, екологічні та суспільні потреби.

Такий підхід відповідає загальній еволюції наукових поглядів на ліс. У ранніх економічних трактуваннях центральне місце посідала деревина як сировина. З розвитком концепцій сталого використання природних ресурсів увага змістилася до багатофункціональності лісу. М. М. Танасієва [108, с. 164] наголошує, що діяльність лісового господарства повинна поєднувати використання деревини з відтворенням і збереженням природоохоронних та рекреаційних властивостей лісів. Тобто ресурсна цінність лісу не вичерпується лише обсягом деревини, який потенційно може бути вилучений.

Водночас для дослідження саме ресурсів деревного походження важливо не втратити матеріальну основу цієї категорії. А. М. Бобко [11, с. 77] розмежовує ліс як земельно-просторовий об’єкт і ліс як запас деревини. У системі лісокористування ресурсом, на думку автора, виступає передусім деревостан, кількісно виражений запасом деревини, тоді як земля є природною продуктивною основою лісівництва. Ця позиція є важливою з двох причин. По-перше, вона не ототожнює земельну ділянку з деревним ресурсом. По-друге, вона переносить увагу з уже заготовленої деревини на деревостан, який існує до моменту рубки.

Т. М. Сторожук та Н. С. Дружинська [101, с. 232] пропонують ще чіткіше розмежувати ліс як екологічну систему та ліс як об’єкт економіки. На їхню думку, ліс є джерелом ресурсів, у яких поєднуються природні компоненти та результат цілеспрямованої діяльності людей. Такі ресурси мають потенційні економічні вигоди. Цей підхід дозволяє пояснити, чому один і той самий ліс може одночасно мати природну, суспільну та господарську цінність, але для економічного аналізу потрібно виокремлювати саме той ресурсний потенціал, який може бути виміряний і використаний у господарській діяльності. Важливим є і висновок авторів про те, що корисні властивості лісу не завжди можуть бути безпосередньо виражені у грошовій формі [101, с. 233]. Це положення дає змогу уникнути спроби звести всі екологічні та соціальні функції лісу до вартості окремого господарського ресурсу. Лісова екосистема є ширшою за економічний об’єкт, і тому – сутність лісових ресурсів слід розкривати з урахуванням їх природного походження та суспільної значущості, але без механічного ототожнення всієї екосистеми з ресурсом, що безпосередньо залучений до господарського процесу.

Трактування лісових ресурсів еволюціонує від вузького сировинного підходу до комплексного їх розуміння, за якого поряд із матеріальною основою враховуються біологічна динаміка, економічна, екологічна та соціальна корисність [9].

Окремий змістовий акцент у наукових працях пов’язаний із біологічною

природою лісових ресурсів. Н. А. Случак [97, с. 24] звертає увагу на те, що лісові насадження мають запас і приріст, які змінюються внаслідок біологічних процесів. І. В. Замула та О. В. Шавурська [31, с. 19] також підкреслюють біологічну трансформацію, управління процесами відтворення та тривалий характер формування деревостану. Отже, деревний ресурс не є статичним матеріальним запасом. Поки дерево росте, змінюються його вік, обсяг, якісні характеристики та потенційна господарська цінність. Саме ця риса істотно відрізняє лісові ресурси деревного походження від більшості звичайних матеріальних ресурсів підприємства.

Л. М. Дриманова [24, с. 95] узагальнює широке бачення лісових ресурсів і трактує їх як частину природних ресурсів, у якій поєднуються матеріальні, екологічні та соціально-економічні елементи лісових екосистем. Цінність цього підходу полягає у визнанні багатофункціональності лісу. До того ж, для цілей дослідження лісових ресурсів деревного походження таке визначення потребує звуження. Воно охоплює одночасно матеріальні ресурси, продукцію, екологічні функції та суспільні корисності. Це ускладнює встановлення чіткої межі досліджуваної категорії.

Наведені позиції свідчать, що у науковій літературі відсутнє повністю уніфіковане трактування лісових ресурсів. Відмінності виникають насамперед через різний предмет дослідження. Екологи акцентують на функціях і стійкості екосистеми, економісти – на ресурсні цінності та корисності, фахівці лісового господарства – на деревостані, запасі та відтворенні, а дослідники бухгалтерського обліку – на можливості ідентифікації ресурсу в господарській системі [97; 31; 11; 101; 33].

Тому, для формування власної позиції доцільно не обирати одне визначення як єдино правильне, а встановити змістові ознаки, що повторюються в різних підходах. Саме тому, на рис. 1.6 сформовано основні підходи, які узагальнюють основні складові економічної сутності лісових ресурсів деревного походження та визначають їх ключові ознаки, що мають значення для бухгалтерського обліку.

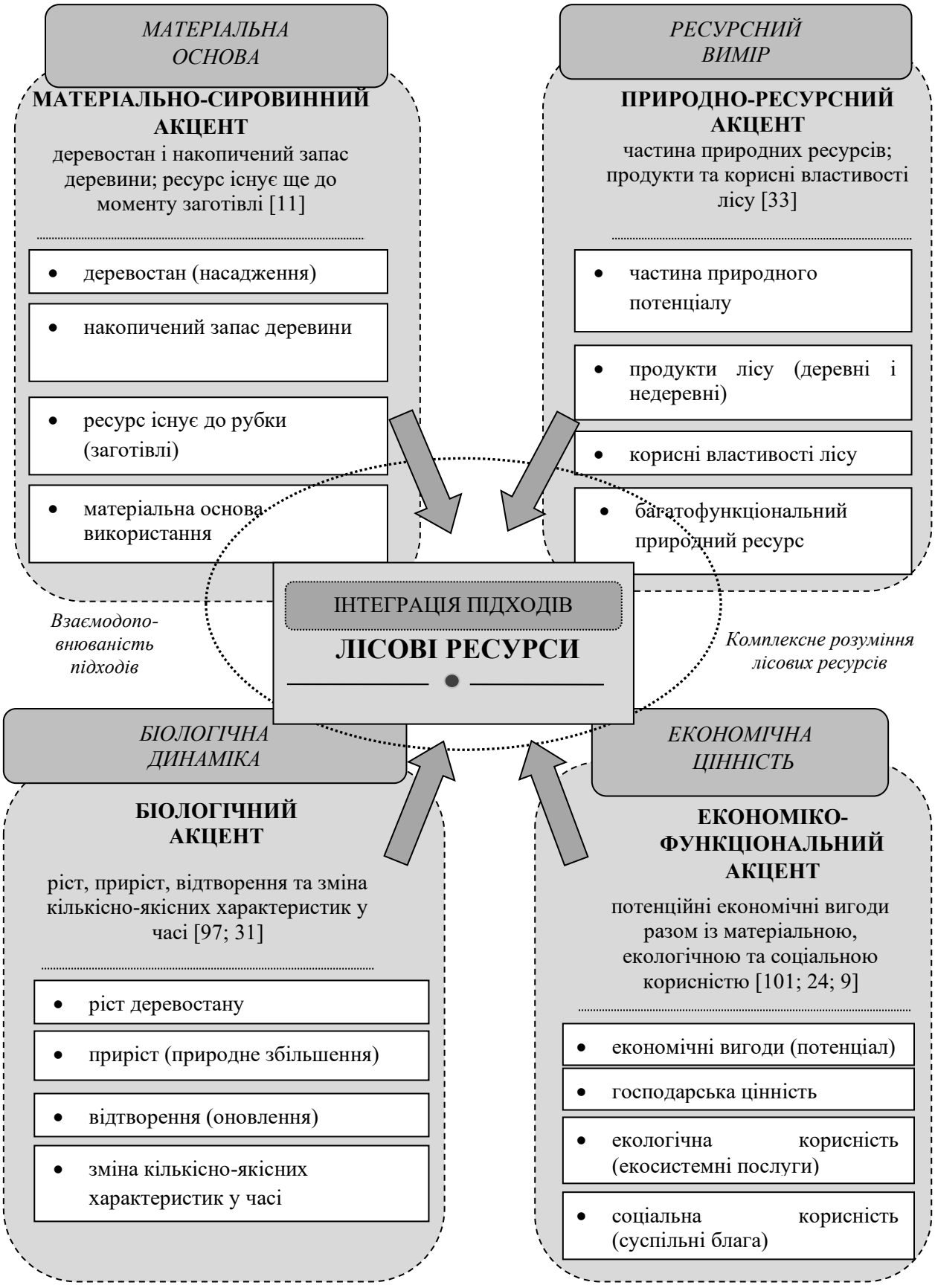


Рисунок 1.6 – **Змістові акценти у науковому трактуванні лісових ресурсів**

Джерело: узагальнено автором за [9; 11; 24; 31; 73; 97; 101].

Водночас обґрунтування таких ознак потребує зіставлення з наявними в науковій літературі підходами до трактування лісових ресурсів. З цією метою систематизовано позиції вітчизняних науковців та визначено, які сутнісні характеристики лісових ресурсів простежуються у запропонованих ними визначеннях (табл. 1.8).

Таблиця 1.8 – **Підходи науковців до визначення сутнісних ознак лісових ресурсів**

№	Ознака	Т. А. Яковець [126]	І. В. Замула, О. В. Шавурська [31]	А. М. Бобко [11]	Т. М. Сторожук, Н. С. Дружинська [101]	Л. М. Дриманова [24]	М. Ю. Чік [117]	Н. А. Случак [97]	І. В. Жураковська, В. В. Чудовець [29]	Л. А. Суліменко та автори [49]	С. М. Кусік та іавтори[43]
1	Лісові ресурси формуються на основі лісу та пов'язані з його використанням і відтворенням	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
2	Матеріальною основою деревного ресурсу є деревостан і накопичений запас деревини	–	+	+	+	+	+	+	+	+	+
3	Ресурс має біологічну природу, змінюється внаслідок росту та відтворення	–	+	+	+	+	+	+	+	+	+
4	Лісові ресурси мають економічну корисність та здатні формувати господарську цінність	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
5	У змісті ресурсу враховуються екологічні та/або соціальні корисності лісу	–	+	–	+	+	–	–	–	–	–
6	Необхідно розмежовувати ліс як природну систему, ресурс та результат його заготівлі	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
7	Формування деревного ресурсу має тривалий часовий характер	–	+	–	+	+	+	+	+	+	+

Джерело: сформовано автором за [11; 24; 29; 31; 43; 49; 97; 101; 117; 126].

Узагальнення, наведене в табл. 1.8, дозволяє виділити ядро досліджуваної категорії. Найбільш стійкими ознаками є зв'язок ресурсу з лісом як природною основою, наявність матеріальної форми у вигляді деревостану та запасу деревини, біологічна динаміка, економічна корисність і тривалий характер формування. Разом з тим екологічні та соціальні корисності у наукових підходах враховуються по-різному. Частина дослідників безпосередньо включає їх до змісту лісових ресурсів [33; 24], тоді як інші визнають їх важливе значення, але розмежовують ліс як цілісну екологічну систему та його ресурсну складову [101, с. 233]. На нашу думку, другий підхід є методологічно точнішим для дослідження ресурсів деревного походження. Екологічні та соціальні корисності необхідно враховувати як невід'ємні характеристики функціонування лісу, однак вони не повинні розмивати межі матеріального деревного ресурсу.

Суттєвою проблемою залишається співвідношення понять «ліс», «лісові ресурси» та «лісопродукція». У частині праць ці категорії наближаються одна до одної настільки, що межа між ними стає нечіткою. Наприклад, у трактуванні Т. А. Яковець [126, с. 255] лісові ресурси фактично пов'язуються з продуктами, що утворюються в процесі використання лісу. Л. М. Дриманова [33] до деревних ресурсів відносять деревину як зростаючих, так і зрубаних дерев. Натомість А. М. Бобко [11, с. 77] акцентує увагу на деревостані та запасі деревини до моменту її вилучення, а Р. В. Сидоренко [94, с. 294] відмежовує дерева у насадженні від зрубаної деревини, яка вже постає як продукція.

Представлені визначення сутності лісових ресурсів демонструють еволюцію поглядів: від вузького, сировинного підходу до більш комплексного, що враховує багатофункціональність лісу. Аналіз наведених літературних джерел і підходів різних науковців дійсно виявляє відсутність чіткого, комплексного трактування поняття «лісових ресурсів деревного походження» як окремої категорії. Переважна більшість джерел зосереджується на «лісових ресурсах» у цілому, що охоплює як деревні, так і недеревні компоненти, а також екосистемні функції.

Отже, виходячи з усього вищевикладеного, існує нагальна потреба в уточненні сутності поняття «лісові ресурси деревного походження». Таке уточнення є фундаментальним для системного удосконалення інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку. Сучасний облік не може обмежуватися лише відображенням «зрубаної деревини» чи «деревини на корені» як суто матеріального запасу [9].

На нашу думку, саме момент фізичного відокремлення деревини від живого дерева є важливою змістовою межею. До відокремлення деревина є складовою живого деревостану, який продовжує рости, змінювати кількісні та якісні характеристики і залежить від природних умов та лісогосподарських заходів.

Після фізичного відокремлення деревини від живого дерева характерні для деревостану біологічні зміни щодо вилученої деревини припиняються. Вона переходить в інший економічний стан і набуває статусу лісопродукції. Тому, вважаємо, що поняття лісових ресурсів деревного походження доцільно пов’язувати передусім із живим деревостаном і сформованим ним запасом деревини до моменту її фізичного відокремлення. Йдеться не про класифікацію ресурсів, а про встановлення змістової межі досліджуваної категорії.

Такий підхід не заперечує того, що у широкому природно-ресурсному чи статистичному розумінні термін «лісові ресурси» може охоплювати і заготовлену деревину. Проте для економічного дослідження життєвого циклу деревного ресурсу важливо розрізняти ресурс у процесі його природно-біологічного формування та продукцію, що виникає після фізичного відокремлення деревини. Це дозволяє уникнути використання однієї категорії для позначення об’єктів із принципово різним економічним і біологічним станом: живого деревостану, який продовжує біологічну трансформацію, та відокремленої деревини, яка вже функціонує як лісопродукція.

Змістова відмінність між суміжними поняттями у дослідженні лісових ресурсів узагальнена в табл. 1.9.

Таблиця 1.9 – **Співвідношення суміжних понять у дослідженні лісових ресурсів**

Поняття	Змістовий центр	Ключова ознака	Межа поняття
Ліс	Цілісна природна система: земля, деревна та інша рослинність, живі організми і природне середовище	Екосистемність і взаємозв'язок природних компонентів	Не зводиться до запасу деревини [126; 101]
Лісові ресурси	Корисні компоненти та властивості лісу, що мають природну, господарську і суспільну цінність	Ресурсна корисність та можливість використання	Ширше за ресурси лише деревного походження [33; 24]
Лісові ресурси деревного походження	Живі деревні насадження та сформований ними запас деревини на лісовій ділянці	Біологічні зміни, приріст і тривалий цикл формування	До фізичного відокремлення деревини від живого дерева [97; 11; 9]
Лісопродукція	Матеріальний результат заготівлі та наступних виробничих операцій	Відокремленість від біологічного носія	Виникає після вилучення ресурсу з деревостану [18; 94]

Джерело: узагальнено автором за [9; 11; 18; 24; 33; 94; 97; 101; 126].

Наведене розмежування дає підстави зробити ще один висновок. Лісові ресурси деревного походження не можна визначати лише через їх майбутню рубку. Живий деревостан має цінність і до моменту вилучення деревини. Він формує запас, приріст, виконує захисні та кліматорегулювальні функції, а його стан залежить від природних процесів і господарських заходів [24; 101; 108]. Тому економічна сутність деревного ресурсу має два взаємопов'язані виміри: матеріально-ресурсний та біологічний. Перший характеризує наявний запас деревини та його господарський потенціал. Другий відображає те, що цей запас не є сталим, а змінюється разом із розвитком деревостану.

Важливо також враховувати часову характеристику. На відміну від більшості ресурсів, які можуть бути придбані та використані протягом короткого операційного періоду, деревний ресурс формується протягом тривалого часу. І. В. Замула та О. В. Шавурська [31, с. 19] пов'язують лісові ресурси зі стадіями розвитку деревостану. Живий ліс проходить повний цикл від формування насадження до стиглості та подальшого відновлення.

Тривалість цього процесу не є другорядною характеристикою, а безпосередньо визначає природу ресурсу: сьогоднішній деревостан одночасно є результатом попередніх природних і господарських процесів та основою майбутнього ресурсного потенціалу.

Отже, зміна стадій розвитку деревостану має не лише лісівниче, а й економічне значення, оскільки супроводжується поступовою зміною сформованості ресурсного потенціалу.

Здатність до відновлення також потребує точного трактування. Лісові ресурси традиційно відносять до відновлюваних природних ресурсів. Проте відновлюваність не означає невичерпність. Т. М. Сторожук та Н. С. Дружинська [101, с. 233] звертають увагу, що за інтенсивного вилучення природна здатність лісу до самовідновлення може бути недостатньою. Тому економічна сутність лісових ресурсів включає не тільки можливість використання, а й необхідність підтримання процесу їх відтворення. Для деревних ресурсів це особливо важливо через значний часовий розрив між створенням нового насадження та формуванням стиглого деревостану. Водночас протягом життєвого циклу характер господарського впливу на деревостан змінюється: на різних етапах щодо нього здійснюються роботи, спрямовані на створення, вирощування, формування, збереження та подальше використання ресурсу. Тому для бухгалтерського дослідження важливим є не лише стан деревостану, а й характер лісогосподарського процесу, у межах якого здійснюються відповідні роботи та виникають витрати.

Не менш важливою є територіальна визначеність. Деревний ресурс не існує абстрактно. Він завжди пов’язаний із конкретною лісовою ділянкою, природними умовами, породним складом і станом насадження. Проте зв’язок із земельною ділянкою не означає тотожності деревного ресурсу та землі. А. М. Бобко [11, с. 77] розглядає землю як продуктивну основу лісівництва, а деревостан – як ресурс, що на ній формується. Це розмежування є принциповим для подальшого дослідження, оскільки кожен із названих елементів має власну економічну природу.

Отож, сутність лісових ресурсів деревного походження формується не однією ознакою, а їх сукупністю. Це природно сформований або цілеспрямовано відтворюваний ресурс; він має матеріальну форму у вигляді живого деревостану і запасу деревини; змінюється під впливом біологічних процесів; формується протягом тривалого часу; пов'язаний із конкретною лісовою ділянкою; має господарську цінність і водночас є носієм екологічних та соціальних корисностей [11; 24; 33; 97; 101]. Саме поєднання цих характеристик відрізняє його від звичайного матеріального запасу.

Тому, під лісовими ресурсами деревного походження пропонуємо розуміти сформовану природними процесами та лісогосподарською діяльністю деревну складову лісової екосистеми, представлену живими деревними насадженнями і накопиченим ними запасом деревини на певній лісовій ділянці, яка перебуває у безперервних біологічних змінах, має тривалий цикл відтворення та характеризується економічною, екологічною і соціальною корисністю. Запропоноване визначення відрізняється від суто сировинного підходу тим, що вихідним об'єктом визнається не зрубана деревина, а живий деревостан у процесі його формування. Водночас воно є вужчим за загальне поняття «лісові ресурси», оскільки не включає недеревні компоненти лісу та не ототожнює ресурс із усією сукупністю екосистемних послуг. Такий підхід дозволяє зберегти природну і біологічну сутність об'єкта та водночас чітко визначити його матеріальне ядро (рис. 1.7).

Після фізичного відокремлення деревини від живого дерева змінюється не її походження, а її економічний стан. Вона перестає бути складовою живого деревостану і стає результатом процесу заготівлі. Саме тому в подальшому дослідженні доцільно чітко розмежовувати ресурс у процесі росту та продукцію, отриману після його вилучення. Встановлені сутнісні характеристики лісових ресурсів деревного походження свідчать, що для організації бухгалтерського обліку їх класифікація повинна враховувати, з одного боку, зміну стану ресурсу протягом тривалого життєвого циклу, а з іншого – характер лісогосподарських процесів, що здійснюються щодо нього.

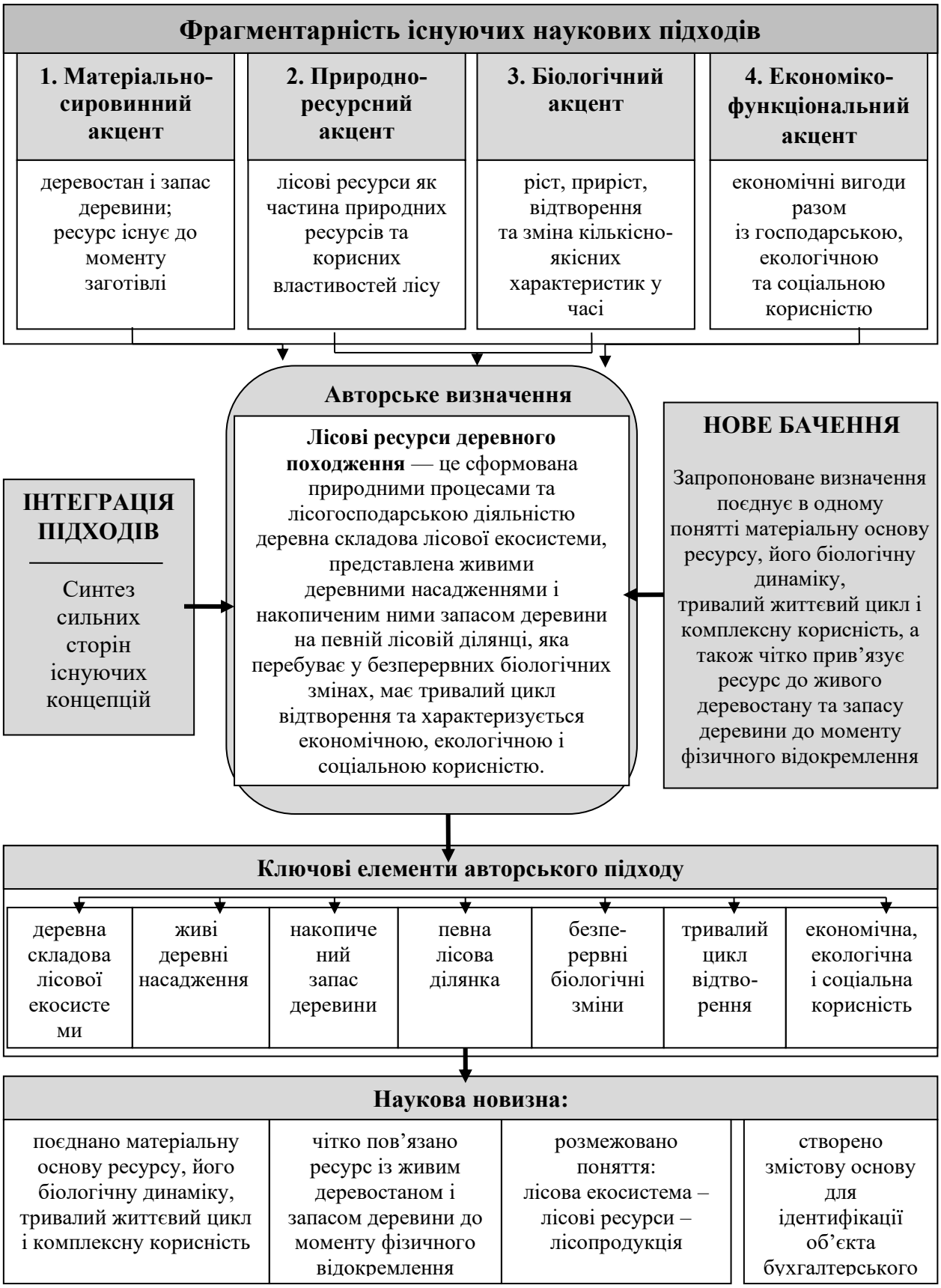


Рисунок 1.7 – **Авторське узагальнення сутності лісових ресурсів деревного походження**

Джерело: побудовано автором на основі узагальнення [11; 24; 31; 33; 97; 101].

Саме ці аспекти потребують подальшого теоретичного обґрунтування при формуванні класифікації лісових ресурсів деревного походження.

Отже, аналіз наукових підходів показав, що категорія «лісові ресурси» пройшла шлях від переважно сировинного трактування до комплексного розуміння, у якому поєднуються природна, біологічна, економічна та суспільна складові. Для цілей цього дослідження ключовим є визнання живого деревостану самостійним ресурсним утворенням, яке не можна ототожнювати ні з лісом як цілісною екосистемою, ні із заготовленою лісопродукцією. Уточнення цієї змістової межі є необхідною передумовою подальшого теоретичного обґрунтування системи бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження.

Узагальнення теоретичних підходів дає підстави визначити лісові ресурси деревного походження як сформовану природними процесами та лісогосподарською діяльністю деревну складову лісової екосистеми, представлену живими деревними насадженнями і накопиченим ними запасом деревини на певній лісовій ділянці, яка перебуває у безперервних біологічних змінах, має тривалий цикл відтворення та характеризується економічною, екологічною і соціальною корисністю. Запропоноване трактування інтегрує матеріально-ресурсний, біологічний, часовий, просторовий та економіко-функціональний аспекти, які в існуючих наукових підходах переважно розглядаються окремо, що дозволяє конкретизувати зміст досліджуваної категорії відповідно до організації бухгалтерського обліку.

Отже, наукове значення сформованого підходу полягає не лише в уточненні поняття лісових ресурсів деревного походження, а й у визначенні логіки їх подальшої бухгалтерської ідентифікації: живий деревостан розглядається як ресурс, що зберігає свою ідентичність у процесі біологічних і господарських змін, тоді як отримана внаслідок вилучення деревина набуває статусу окремої продукції. Це створює теоретичне підґрунтя для подальшої класифікації лісових ресурсів за ознаками, які одночасно характеризують зміну стану деревостану протягом життєвого циклу та характер лісогосподарських процесів, що здійснюються щодо нього.

1.2. Класифікація лісових ресурсів деревного походження для потреб обліку

Класифікація лісових ресурсів деревного походження є необхідною передумовою побудови їх бухгалтерського обліку. Її значення полягає не в простому поділі лісових ресурсів на окремі групи, а у визначенні таких ознак, які дають змогу ідентифікувати ресурс, простежувати зміни його стану та формувати інформацію для управління. Саме тому, класифікація для потреб бухгалтерського обліку повинна відрізнятися від суто лісівничої, екологічної чи статистичної, і водночас, враховувати натуральні та таксаційні характеристики деревостану.

У науковій літературі запропоновано значну кількість класифікацій лісових ресурсів і лісових біологічних активів. Вони різняться метою, набором ознак і рівнем деталізації. Частина підходів спрямована на систематизацію ресурсів за напрямами їх використання та надходження у господарський обіг [47; 102], частина – на класифікацію й облікову ідентифікацію лісових біологічних активів [33; 62; 117; 123;], окремі дослідження враховують стадії розвитку та життєвий цикл деревостану [30; 31; 105; 124;], а також розмежування біологічного активу, продукції та результатів її подальшої переробки [105; 24; 32;]. У зв’язку з цим доцільним є виокремлення тих класифікаційних ознак, які найбільш повно відповідають інформаційним потребам бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження.

Т. М. Сторожук та Н. С. Дружинська [102, с. 139] запропонували класифікувати лісові ресурси за послідовністю їх надходження у господарський обіг на первинні та вторинні. До первинних лісових ресурсів деревного походження автори відносять деревостани, незімкнуті лісові культури, культури у лісових розсадниках і на плантаціях, життєздатний природний підріст, а до вторинних – деревину, живицю, соки, шишки, насіння, лісовий садивний матеріал, кору, деревну зелень та інші ресурси, отримані внаслідок використання або біологічних перетворень первинних ресурсів. Цінність такого підходу полягає у встановленні зв’язку між класифікацією

лісових ресурсів, їх надходженням у господарський обіг та відповідними об’єктами бухгалтерського обліку. Зокрема, первинні ресурси автори співвідносять переважно з біологічними активами, тоді як вторинні – з готовою продукцією, додатковими біологічними активами та продуктами переробки [102, с. 140]. Подальший розвиток цього підходу може бути пов’язаний із більш детальним розмежуванням лісових ресурсів деревного походження, готової продукції та результатів подальшої переробки з урахуванням особливостей їх бухгалтерського відображення.

О. В. Шавурська [123, с. 38] системно пов’язує класифікацію лісових біологічних активів з інформаційними потребами бухгалтерського обліку. Авторкою запропоновано групувати їх за функціональним призначенням, характером володіння, тривалістю участі у господарському процесі та можливістю отримання економічної вигоди. Такий підхід дає змогу поєднати природні характеристики лісових ресурсів з особливостями їх господарського використання та облікового відображення. Водночас окремі положення щодо характеру володіння потребують врахування специфіки управління державними лісовими ресурсами, за якої право власності та повноваження підприємства щодо використання й управління ресурсом не є тотожними.

М. Ю. Чік [117, с. 195], а також В. О. Озеран та М. Ю. Чік [62, с. 33] акцентують увагу на характеристиках лісових біологічних активів, важливих для їх облікової ідентифікації. Зокрема, враховуються тривалість господарського циклу, зрілість, спосіб використання, вік, породний склад та інші характеристики деревостану. М. Ю. Чік [117, с. 195] пропонує розмежовувати незрілі та зрілі довгострокові біологічні активи, а аналітичний облік деталізувати за лісництвами, ділянками, віком, якістю та породою. У працях В. О. Озерана та М. Ю. Чік [62, с. 33] подальшого розвитку набуває класифікація за тривалістю, зрілістю та характером використання. Ці ознаки мають важливе значення для деревних ресурсів, оскільки дають змогу пов’язати біологічний стан деревостану з його господарськими та обліковими характеристиками.

А. Макаренко [47, с. 58] розглядає класифікацію ширше – через систему показників лісових ресурсів. Авторка виокремлює природничо-екологічні, комерційно-виробничі та соціально-економічні групи показників. Для деревних ресурсів особливе значення мають вік, склад насадження, повнота, густота, товарність, запас і щорічний приріст деревини. Перевагою такого підходу є поєднання природних і господарських характеристик. Для бухгалтерського обліку це важливо, оскільки вартісний показник не може бути відірваний від натуральної характеристики деревостану. Водночас класифікація показників і класифікація самого об'єкта обліку виконують різні функції: показники забезпечують характеристику стану ресурсу, тоді як класифікація об'єкта має визначати його місце та інформаційне значення у системі бухгалтерського обліку.

Важливого розвитку в наукових дослідженнях набув підхід, заснований на врахуванні стадій розвитку та життєвого циклу деревостану. О. В. Шавурська [124, с. 96], І. В. Замула та О. В. Шавурська [30, с. 181] пов'язують бухгалтерське відображення деревних лісових активів з послідовними етапами їх формування та переходом від молодих і середньовікових насаджень до стиглого деревостану. При цьому середньовікові деревні ресурси розглядаються як неексплуатаційні, а стиглі – як експлуатаційні [124; 30]. Подальшого розвитку життєцикловий підхід набув у дослідженні І. В. Замули та О. В. Шавурської [31, с. 19], де стадії розвитку ресурсу пов'язуються з його обліковою характеристикою. Л. А. Суліменко, А. В. Киян та С. А. Вітер [105, с. 475] пропонують деталізувати процес вирощування за послідовністю: лісовий садивний матеріал, молодняки, середньовікові, пристигаючі, стиглі та перестійні деревостани.

Окремий напрям досліджень пов'язаний із встановленням межі між лісовим ресурсом і продукцією лісівництва. Л. М. Дриманова [32, с. 27] розмежовує дерева як довгострокові біологічні активи, деревину, отриману після їх зрубування, як продукцію лісівництва, а лісоматеріали – як результат подальшої переробки. Це положення має принципове значення для

класифікації лісових ресурсів деревного походження, оскільки після фізичного відокремлення деревини від деревостану змінюються її економічна сутність, призначення та обліковий статус.

Після переходу деревини до складу лісопродукції для організації бухгалтерського обліку важливого значення набуває її подальша класифікація за ознаками, що характеризують призначення, якість та походження отриманої продукції. Залежно від виду деревини, яку заготовляють, та її теплотворної здатності дров'яну деревину, призначену для палива, виробництва теплової та електроенергії, а також піролізу, поділяють на три групи: 1 група – висока теплотворна здатність (береза, дуб, бук, ясень, граб, клен, в'яз, модрина); 2 група – середня теплотворна здатність (сосна, вільха); 3 група – низька теплотворна здатність (ялина, кедр, ялиця, осика, липа, тополя, верба). Ще однією важливою класифікаційною ознакою дров'яної деревини є однорідність порід, відповідно до якої її класифікують на однорідну й змішану дров'яну деревину. Вважаємо, що дров'яну деревину також потрібно класифікувати за сировиною, з якої її було отримано, а саме: дров'яна деревина зі стовбура, крупномірні відходи, ліквід із крони, хворост і сучки (табл. 1.10) [7].

Таблиця 1.10 – **Класифікація дров'яної деревини**

Класифікаційна ознака	Види дров'яної деревини
За призначенням	Дров'яна деревина промислового використання.
	Дров'яна деревина непромислового використання.
За видами дров'яної деревини, яку заготовляють, та її теплотворної здатності	Перша група – висока теплотворна здатність (береза, дуб, бук, ясень, граб, клен, в'яз, модрина).
	Друга група – середня теплотворна здатність (сосна, вільха).
	Третя група – низька теплотворна здатність (ялина, кедр, ялиця, осика, липа, тополя, верба).
За однорідністю порід	Однорідна дров'яна деревина – партія (штабель) дров'яної деревини, що складається з деревних порід, віднесених до однієї групи.
	Змішана дров'яна деревина – партія (штабель) дров'яної деревини, що складається з різних деревних порід.
*За сировиною, з якої отримано дров'яну деревину**	*Дров'яна деревина зі стовбура.*
	Крупномірні відходи.
	Ліквід із крони.
	Порубкові рештки і пні.

Джерело: запропоновано автором

Окрім того, вирішальне значення для достовірності обліку на лісогосподарських підприємствах має якісна характеристика дров'яної деревини, адже вона впливає на оцінку запасів, собівартість, планування витрат і фінансову звітність підприємства [7].

Наявні наукові підходи підтверджують доцільність урахування життєвого циклу при класифікації лісових ресурсів деревного походження. Водночас, для організації бухгалтерського обліку цей підхід може бути поглиблений шляхом більш чіткого розмежування економічних станів ресурсу в межах його розвитку. Зокрема, поряд із незрілими та зрілими ресурсами доцільно виокремити перехідний стан, до якого віднести пристигаючі насадження. Такі насадження вже характеризуються значною мірою сформованим запасом та економічним потенціалом, однак ще не досягають стану стиглості. Виокремлення перехідної групи дає змогу точніше відобразити поступову зміну господарської придатності ресурсу та створює передумови для подальшого узгодження стадій його розвитку з характером лісогосподарських процесів.

Отже, наукові підходи до класифікації лісових ресурсів поступово розвиваються від їх загального поділу за природними та господарськими ознаками до більш деталізованих систем, які враховують біологічну трансформацію, стадію розвитку ресурсу, його економічний потенціал та особливості бухгалтерського відображення. Для організації бухгалтерського обліку важливо не лише визначити вид і характер лісового ресурсу, а й встановити, на якому етапі розвитку він перебуває, які господарські процеси здійснюються щодо нього та як ці зміни впливають на формування облікової інформації. Це створює підґрунтя для подальшого розвитку класифікації лісових ресурсів деревного походження одночасно за стадією життєвого циклу та за характером лісогосподарського процесу (рис. 1.8).

Для систематизації наукових підходів доцільно зіставити, які саме класифікаційні ознаки використовують різні автори. Таке порівняння дозволяє побачити не лише повторювані критерії, а й прогалини у наявних підходах.



Рисунок 1.8 – **Еволюція підходів до класифікації лісових ресурсів для облікових потреб**

Джерело: узагальнено автором за [24; 30; 31; 32; 47; 62; 102; 105; 123].

Більшість дослідників враховують тривалість використання та біологічний стан, однак значно рідше поєднують їх із просторовою ідентифікацією, ризиком втрати корисності та чіткою межею між деревиною у складі живого деревостану та лісопродукцією, що виникає внаслідок її фізичного відокремлення (табл. 1.11). Дані порівняння свідчить про різну спрямованість наукових підходів до класифікації лісових ресурсів, тобто не виявлено підходу, який би одночасно поєднував усі ознаки, важливі для формування цілісної системи їх бухгалтерського обліку. Дослідники приділяють увагу функціональному призначенню ресурсів, тривалості їх участі у господарському процесі, зрілості та віковим характеристикам, можливості господарського використання, послідовності надходження у

господарський обіг, способу створення, оцінюванню та розмежуванню біологічних активів і продукції [24; 30; 31; 32; 33; 47; 62; 102; 105; 117; 123]. Водночас для належної ідентифікації деревного ресурсу важливими є також порода, вік, запас, приріст, просторова локалізація та інші характеристики деревостану. Тому формування облікової інформації потребує не однієї універсальної ознаки, а поєднання взаємопов'язаних критеріїв.

Таблиця 1.11 – **Підходи науковців до класифікації лісових ресурсів**

№ п/п	Класифікаційна ознака	Автори					
		В. О. Озеран, М. Ю. Чік [62]	І. В. Замула, О. В. Шавурська [31]	Т. М. Сторожук, Н. С. Дружинська [102]	А. Макаренко [47]	Л. А. Суліменко, А. В. Киян, С. А. Вітер [105]	Л. М. Дриманова [24]
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Вид / функціональне призначення ресурсу	+	-	+	+	+	+
2	Тривалість участі у господарському процесі	+	+	-	-	-	+
3	Зрілість / стадія біологічного розвитку	+	+	-	+	+	-
4	Вікові групи та послідовні стадії розвитку деревостану	+	+	-	+	+	-
5	Походження / спосіб створення ресурсу	-	+	+	+	-	-
6	Експлуатаційність / можливість отримання економічних вигід	+	+	+	+	-	+
7	Послідовність надходження у господарський обіг (первинні / вторинні)	-	-	+	-	-	-
8	Метод / база оцінювання	+	+	-	-	+	+
9	Вік, порода, запас, приріст та інші таксаційні характеристики	+	-	-	+	-	-

Продовження табл. 1.11

1	2	3	4	5	6	7	8
10	Розмежування деревостану (біологічного активу), лісопродукції та продуктів переробки	-	+	+	-	+	+
11	Зв'язок стадій розвитку з лісогосподарськими процесами	-	+	-	-	+	+
12	Циклічність / життєвий цикл ресурсу	-	+	-	-	+	+
13	Зміна облікового статусу ресурсу залежно від стадії розвитку або господарського процесу	-	+	+	-	+	+

Джерело: сформовано автором за [24; 31; 47; 62; 102; 105]

Лісові ресурси є внутрішньо неоднорідною сукупністю природних ресурсів, що формуються та використовуються в межах лісової екосистеми. Їх склад не обмежується деревостанами та запасом деревини, а охоплює також значну кількість інших ресурсів рослинного і тваринного походження, які відрізняються способом утворення, тривалістю відтворення, характером використання та економічним призначенням. У науковій літературі підходи до їх групування є різними. Так, О. В. Шавурська [123, с. 38] за функціональним призначенням розмежовує деревні та недеревні лісові ресурси. До деревних авторка відносить лісові насадження, тоді як до недеревних – ресурси, пов'язані з добуванням деревних соків, збиранням дикорослих плодів, горіхів, ягід, грибів та лікарських трав.

Більш широкий підхід представлено Т. М. Сторожук та Н. С. Дружинською [102, с. 138], які за походженням розмежовують деревні, недеревні ресурси, а також ресурси тваринного походження. При цьому автори додатково поділяють їх за послідовністю надходження у

господарський обіг на первинні та вторинні. До первинних ресурсів деревного походження віднесено деревостани, незімкнуті лісові культури, культури у лісових розсадниках і на плантаціях, життєздатний природний підріст. Вторинні ресурси деревного походження представлені деревиною, живицею, соками, шишками, насінням деревних і чагарникових порід, горіхами, лісовим садивним матеріалом, корою, деревною зеленню, хворостом та іншими ресурсами, отриманими внаслідок використання або біологічних перетворень первинних ресурсів. До первинних ресурсів недеревного походження автори відносять, зокрема, культурні й дикорослі ягідники та лікарські трави, а до вторинних – їстівні гриби, насіння і квіти лікарських трав, плоди та іншу зібрану продукцію [102, с. 138].

У межах визначеного предмета дослідження особлива увага приділяється лісовим ресурсам деревного походження, основу яких становить живий деревостан та сформований ним запас деревини. Такий підхід узгоджується з позицією А. М. Бобка [11, с. 77], який розмежовує ліс як просторово-земельний об’єкт і деревостан як ресурс, що в процесі лісокористування характеризується передусім запасом деревини та відповідними таксаційними показниками. Специфіка лісових ресурсів деревного походження зумовлена тривалим періодом їх формування, безперервною біологічною трансформацією, поступовою зміною кількісних і якісних характеристик та накопиченням економічного потенціалу протягом багатьох років.

Зазначені властивості визначають особливості їх бухгалтерського обліку та відрізняють їх від інших складових лісових ресурсів. Недеревні ресурси, зокрема гриби, ягоди, лікарські рослини та інші види лісової продукції, мають іншу тривалість формування, характер відтворення і порядок господарського використання. Натомість деревостан проходить тривалий цикл розвитку – від створення або природного поновлення до досягнення господарської стиглості, протягом якого змінюються його вік, запас, приріст, якісні характеристики та можливості використання. Саме ця специфіка обумовлює необхідність

формування класифікації лісових ресурсів деревного походження, яка б враховувала особливості їх розвитку, господарського використання та бухгалтерського відображення.

Першою класифікаційною ознакою лісових ресурсів деревного походження пропонуємо визначити стадію їх життєвого циклу. Необхідність урахування цієї ознаки зумовлена природою самого об'єкта: деревостан формується протягом тривалого періоду, у процесі росту змінюються його вік, запас, приріст, якісні характеристики та можливість господарського використання. Відповідно, лісовий ресурс на різних етапах свого розвитку не є однаковим за економічним станом та інформаційним значенням для бухгалтерського обліку.

У науковій літературі життєцикловий підхід уже набув певного розвитку. О. В. Шавурська [124, с. 96], а також І. В. Замула та О. В. Шавурська [30, с. 182] пов'язують бухгалтерське відображення деревних лісових активів із послідовними стадіями розвитку деревостану. У їх підходах простежується перехід від формування молодих насаджень до середньовікових і стиглих деревостанів, причому середньовікові насадження розглядаються як неексплуатаційні, а стиглі – як експлуатаційні. Л. А. Суліменко, А. В. Киян та С. А. Вітер [105, с. 475] деталізують тривалий процес вирощування лісу, виокремлюючи лісовий садивний матеріал, молодняки, середньовікові, пристигаючі, стиглі та перестійні деревостани. Отже, сама ідея врахування послідовних стадій розвитку деревостану не є новою і має належне наукове підґрунтя.

Водночас, наявність окремих вікових або лісівничих стадій ще не означає, що кожна з них повинна формувати самостійну групу в бухгалтерській класифікації. Для обліку важливим є не лише фактичний вік деревостану, а те, як змінюється його економічний стан у процесі розвитку. На це звертають увагу Н. Г. Здирко та Л. М. Дриманова [33], які пропонують для бухгалтерського обліку орієнтуватися на вікові групи дерев, а не механічно переносити поділ за стиглістю, оскільки критерії стиглості можуть

відрізнятися залежно від напряму використання ресурсу, що підтверджує необхідність адаптації лісівничої інформації до організації бухгалтерського обліку.

З урахуванням цього пропонується за стадією життєвого циклу поділяти лісові ресурси деревного походження на:

1) незрілі;

2) перехідні;

3) зрілі.

До незрілих ресурсів доцільно відносити молодняки та середньовікові насадження; до перехідних – пристигаючі насадження; до зрілих – стиглі та перестійні насадження. Виокремлення пристигаючих насаджень як перехідної групи не означає запровадження нової стадії розвитку деревостану, оскільки пристигаючі насадження вже виокремлювалися у попередніх дослідженнях [105]. Запропоноване уточнення полягає в іншому – у наданні цій стадії окремого облікового значення як перехідного економічного стану ресурсу. Пристигаючий деревостан уже має значну частину сформованого запасу та наближається до господарської стиглості, однак його стан і можливості використання ще відрізняються від стиглого деревостану. Тому включення його безпосередньо до групи незрілих або зрілих ресурсів зменшує аналітичну виразність інформації про поступову зміну економічного потенціалу ресурсу.

Такий поділ дозволяє розглядати життєвий цикл не лише як послідовність вікових стадій деревостану, а як послідовність зміни його економічного стану: незрілий ресурс - перехідний ресурс - зрілий ресурс.

Водночас, конкретний вік, порода, запас, приріст, бонітет та інші таксаційні показники не втрачають свого значення, однак виконують функцію детальної характеристики ресурсу в межах відповідної життєциклової групи.

Отже, класифікація лісових ресурсів деревного походження за стадіями життєвого циклу дає змогу пов’язати біологічний розвиток деревостану зі зміною його економічного стану та сформувати послідовну інформаційну основу для бухгалтерського спостереження за ресурсом протягом тривалого

періоду його існування. При цьому запропонований підхід розвиває наявні напрацювання [30; 31; 33; 105; 124] шляхом виокремлення перехідного облікового стану між незрілими та зрілими ресурсами.

Другою класифікаційною ознакою лісових ресурсів деревного походження пропонуємо визначити характер лісогосподарського процесу, що здійснюється щодо відповідного ресурсу. Необхідність виокремлення такої ознаки пов'язана з тим, що протягом тривалого періоду існування деревостану щодо нього здійснюються різні за змістом, призначенням та економічними наслідками лісогосподарські роботи. Вони супроводжуються виникненням витрат, зміною кількісних і якісних характеристик ресурсу, а на завершальних етапах – його залученням до господарського використання та отриманням лісопродукції.

Процесний характер діяльності лісогосподарських підприємств знаходить відображення і в попередніх дослідженнях. Зокрема, А. С. Макаренко [49, с. 37] розмежовує облікові процеси лісозаготівлі та лісовідновлення та звертає увагу на різний характер витрат, пов'язаних із заготівлею деревини і формуванням майбутніх лісових ресурсів. Тривалість виробничого циклу зумовлює необхідність окремого інформаційного відображення витрат на лісовідтворення, результат яких формується протягом багатьох років. В інших дослідженнях у складі діяльності лісогосподарських підприємств окремо виділяються лісогосподарські, лісозахисні, лісокультурні роботи та протипожежні заходи. До лісогосподарських робіт віднесено, зокрема, рубки догляду, санітарні, лісовідновні та інші види рубок [107, с. 106].

Для організації бухгалтерського обліку пропонуємо систематизувати лісові ресурси деревного походження за характером лісогосподарського процесу, виокремивши чотири основні групи:

1) ресурси у процесі відтворення та створення;

2) ресурси у процесі вирощування та формування;

3) ресурси, щодо яких здійснюються заходи з охорони та захисту;

4) ресурси, залучені до головного користування та заготівлі.

1. Процес відтворення та створення охоплює лісовідновлення, лісорозведення, сприяння природному поновленню, висівання, садіння та створення лісових культур. Його результатом є формування нового деревостану, щодо якого починає накопичуватися інформація про понесені витрати, площу, склад, походження та інші характеристики майбутнього лісового ресурсу. Саме на цьому етапі закладається інформаційна основа для подальшого спостереження за ресурсом протягом тривалого періоду його розвитку.

2. Процес вирощування та формування охоплює роботи, спрямовані на забезпечення росту та формування необхідних характеристик деревостану. До них належать догляд за лісовими культурами, освітлення, прочищення, проріджування, прохідні рубки та інші заходи з формування насаджень. Такі роботи не створюють новий лісовий ресурс, а здійснюються щодо вже існуючого деревостану та впливають на його склад, якість, запас, приріст і майбутній господарський потенціал. Саме тому інформація про них має бути пов’язана з конкретним ресурсом, щодо якого відповідні роботи були виконані.

3. Процес охорони та захисту охоплює комплекс заходів, спрямованих на збереження лісового ресурсу та запобігання погіршенню його стану. До нього належать протипожежні заходи, лісопатологічні обстеження, боротьба зі шкідниками і хворобами, а також санітарні та інші захисні заходи. У попередніх дослідженнях лісозахисні роботи виокремлюються як самостійний напрям діяльності підприємств лісового господарства [107]. Особливістю цієї групи є те, що відповідні заходи можуть здійснюватися щодо ресурсів на різних стадіях життєвого циклу, тому процес охорони та захисту не слід прив’язувати лише до певної вікової групи деревостану.

4. Процес головного користування та заготівлі пов’язаний із залученням сформованого деревного ресурсу до безпосереднього господарського використання. Він охоплює підготовку ділянки до рубки, відведення лісосік,

рубки головного користування, заготівлю деревини та інші пов'язані роботи. Водночас сам факт прийняття рішення про заготівлю не припиняє існування деревостану як лісового ресурсу. До моменту фізичного відокремлення деревини він продовжує існувати як ресурс деревного походження, тоді як після зрубування виникає інший об'єкт бухгалтерського обліку – продукція лісівництва.

Отже, класифікація лісових ресурсів деревного походження за характером лісогосподарського процесу дозволяє встановити зв'язок між конкретним ресурсом, здійсненими щодо нього роботами та відповідними інформаційними потоками бухгалтерського обліку. Її практичне значення полягає у створенні основи для подальшого накопичення інформації про роботи і витрати не лише за їх видом, а й у прив'язці до конкретного лісового ресурсу та процесу його формування, збереження або використання.

З огляду на те, що класифікація лісових ресурсів деревного походження за стадіями життєвого циклу відповідає на питання, у якому стані перебуває ресурс, а класифікація за характером лісогосподарського процесу – на питання, який господарський процес здійснюється щодо цього ресурсу, ці підходи доцільно розглядати не як альтернативні чи дублюючі, а як взаємодоповнюючі. Їх поєднання дає змогу сформувати двовимірну процесно-статусну класифікацію, у межах якої одночасно враховуються стан розвитку лісового ресурсу та характер господарського впливу на нього (табл. 1.12).

Таблиця 1.12 – **Поєднання класифікації лісових ресурсів деревного походження за стадіями життєвого циклу та за характером лісогосподарського процесу**

Стан ресурсу	Відтворення та створення	Вирощування та формування	Охорона та захист	Головне користування та заготівля
Незрілий	+	+	+	–
Перехідний	–	+	+	–
Зрілий	–	-	+	+

Примітка: «+» означає характерну відповідність стану ресурсу певному лісогосподарському процесу;

«–» – процес не є характерним для відповідного стану ресурсу;

Джерело: сформовано автором

Отож, у межах запропонованого підходу можна виокремити незрілий ресурс у процесі відтворення та створення, незрілий ресурс у процесі вирощування та формування, перехідний ресурс у процесі вирощування та формування, перехідний ресурс у процесі охорони та захисту, зрілий ресурс у процесі охорони та захисту, а також зрілий ресурс, залучений до головного користування та заготівлі.

Отже, класифікація лісових ресурсів деревного походження за життєвим циклом та лісопроцесами є дієвим інструментом поєднання екологічних, біологічних та економічних аспектів їх обліку. Її застосування сприяє підвищенню прозорості управління лісовими активами та достовірності облікової інформації. Реалізація такого підходу формує підґрунтя для ефективного розвитку лісогосподарських підприємств у контексті «зеленої» економіки [9].

Узагальнення наукових підходів до класифікації лісових ресурсів свідчить, що для організації бухгалтерського обліку доцільно поєднувати як традиційні класифікаційні ознаки, що характеризують походження, функціональне призначення, породний склад, просторове розміщення та послідовність надходження ресурсів у господарський обіг, так і ознаки, які відображають специфіку саме лісових ресурсів деревного походження.

З урахуванням результатів попередніх досліджень та визначеної специфіки об’єкта обліку пропонується доповнити систему класифікації двома взаємопов’язаними ознаками – за стадіями життєвого циклу та за характером лісогосподарського процесу. Їх поєднання дає змогу одночасно охарактеризувати стан розвитку ресурсу та господарські процеси, що здійснюються щодо нього, і тим самим підвищити інформаційну цінність класифікації для бухгалтерського обліку, аналізу та контролю.

Узагальнену систему класифікації лісових ресурсів деревного походження наведено на рис. 1.9.

Отже, проведене дослідження засвідчило, що класифікація лісових ресурсів для організації бухгалтерського обліку повинна враховувати не лише

їх природні та господарські характеристики, а й специфіку формування та використання саме лісових ресурсів деревного походження. Їх відмінними рисами є тривалий період розвитку, безперервна біологічна трансформація, поступове накопичення запасу та зміна економічного потенціалу протягом життєвого циклу.

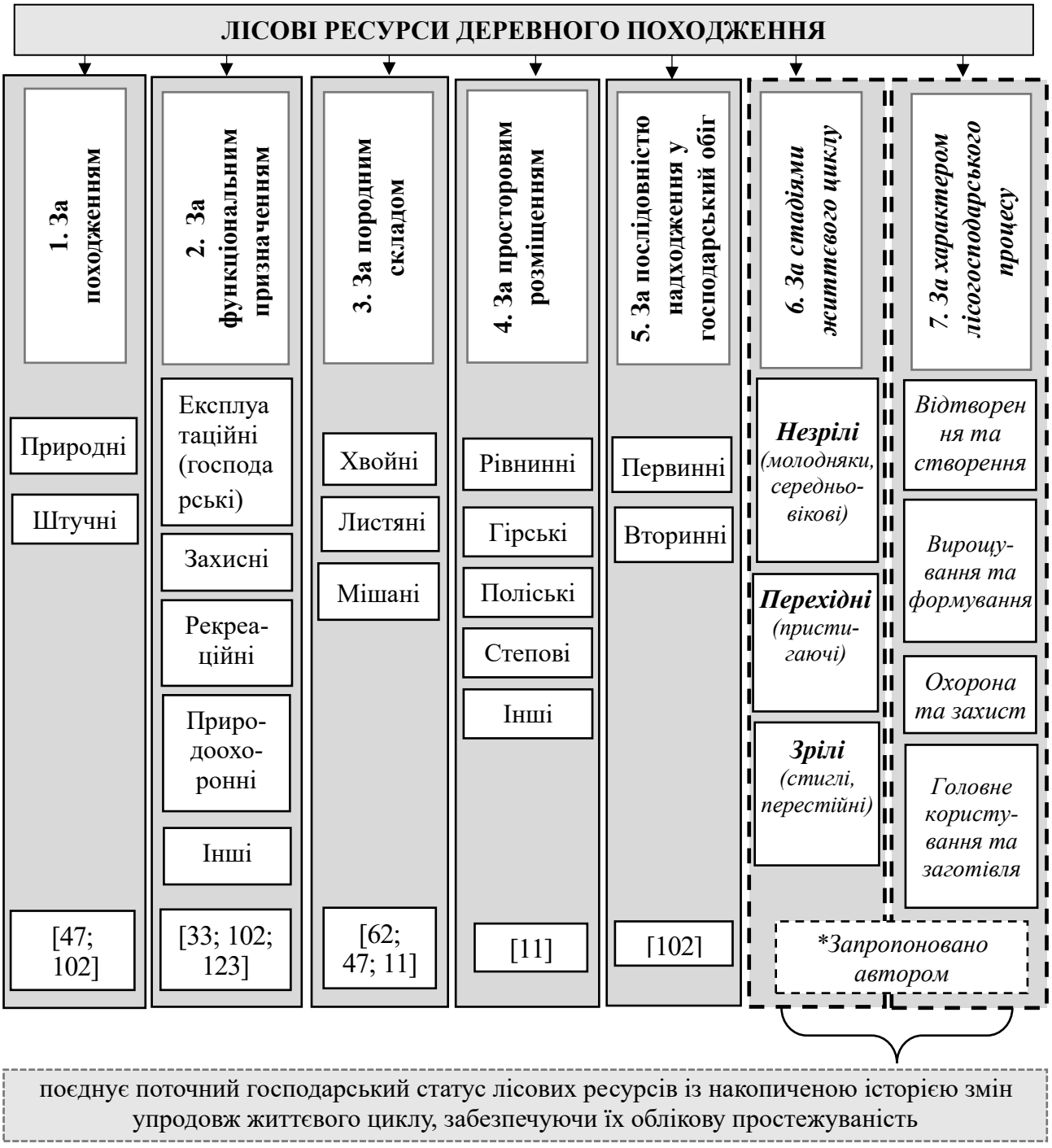


Рисунок 1.9 – **Класифікація лісових ресурсів деревного походження для потреб бухгалтерського обліку**

Джерело: розроблено автором

Узагальнення наукових підходів показало, що дослідники використовують різні класифікаційні ознаки – походження, функціональне призначення, тривалість участі у господарському процесі, зрілість, породний склад, просторове розміщення, послідовність надходження у господарський обіг, можливість використання та інші характеристики. Водночас жодна з окремих ознак не забезпечує цілісного відображення зміни стану деревного ресурсу у процесі його формування та господарського використання.

З урахуванням цього, запропоновано розвинути класифікацію лісових ресурсів деревного походження за двома взаємопов'язаними ознаками. За стадіями життєвого циклу ресурси поділено на незрілі, перехідні та зрілі, при цьому пристигаючі насадження виокремлено як самостійний перехідний обліковий стан між незрілими та зрілими ресурсами. За характером лісогосподарського процесу запропоновано виділяти ресурси у процесі відтворення та створення, вирощування та формування, охорони та захисту, а також ресурси, залучені до головного користування та заготівлі. Поєднання цих ознак формує двовимірну процесно-статусну класифікацію, яка одночасно характеризує стан розвитку ресурсу та характер господарського впливу на нього. Практичне значення запропонованого підходу полягає у створенні основи для подальшого формування облікової інформації не лише за видами лісових ресурсів, а й у взаємозв'язку зі стадією їх розвитку, здійсненими лісогосподарськими роботами та змінами кількісних і якісних характеристик деревостану. Така класифікація створює передумови для подальшого удосконалення аналітичного обліку, документування та контролю лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах.

Отже, запропонована класифікація забезпечує більш послідовне відображення лісових ресурсів деревного походження з урахуванням їх стану та характеру господарського використання. Її застосування створює основу для подальшого удосконалення аналітичного обліку, документування та контролю таких ресурсів у лісогосподарських підприємствах.

1.3. Ідентифікація, визнання та оцінка лісових ресурсів деревного походження

Встановлення економічної сутності та класифікаційних характеристик лісових ресурсів деревного походження є необхідною, однак недостатньою передумовою побудови їх бухгалтерського обліку. Після визначення змістових меж досліджуваного ресурсу та особливостей його життєвого циклу закономірно постає питання його бухгалтерської ідентифікації: який саме об'єкт має бути визнаний активом підприємства, до якої групи активів він належить і щодо якого об'єкта повинна накопичуватися облікова інформація. Складність вирішення цього питання зумовлена особливою природою деревостану, який одночасно є матеріальним природним ресурсом, живим біологічним об'єктом, зазнає безперервних кількісних і якісних змін та формується протягом тривалого періоду.

Необхідність відображення у бухгалтерській системі не лише результатів заготівлі, а й самого лісового ресурсу обґрунтовувалася в дослідженнях різних науковців. В. Д. Гоцуляк [19, с. 49] розмежовує об'єкти інформаційного спостереження залежно від рівня обліково-контрольної системи: на внутрішньому рівні такими об'єктами виступають лісові насадження, у бухгалтерському обліку – лісові біологічні активи, а на державному рівні – лісова екосистема. Такий підхід є важливим, оскільки фактично відокремлює матеріальний об'єкт спостереження від ширшої природної системи та вказує на необхідність його бухгалтерської ідентифікації.

Н. А. Случак [97, с. 24] також наголошує, що інформаційне забезпечення лісогосподарського підприємства не повинно обмежуватися даними про заготовлену продукцію. Обліковому спостереженню мають підлягати наявні лісові насадження, їх склад, вік, запас і приріст. Така позиція зміщує акцент із моменту заготівлі на ресурс, який існує і змінюється задовго до отримання лісопродукції, що є принципово важливим для формування повної інформації про ресурсний потенціал підприємства.

Подібний підхід простежується і в дослідженні Т. М. Сторожук та Н. С. Дружинської [102, с. 139]. Розмежовуючи первинні й вторинні лісові ресурси, авторки до первинних ресурсів деревного походження відносять деревостани, незімкнуті лісові культури, культури у розсадниках і на плантаціях, життєздатний природний підріст та встановлюють їх відповідність об'єктам бухгалтерського обліку. Водночас дослідниці прямо вказують на необхідність подальшої розробки методів відображення лісових ресурсів як структурованого об'єкта бухгалтерського обліку. Це положення є особливо важливим для нашого дослідження, оскільки свідчить, що проблема полягає не лише у визнанні лісових ресурсів активами, а й у визначенні внутрішньої структури об'єкта, щодо якого має формуватися бухгалтерська інформація.

Разом із тим у науковій літературі відсутня однозначність щодо того, у складі яких саме активів доцільно відображати лісові ресурси. Н. Г. Здирко та Л. М. Дриманова [33], узагальнюючи сформовані позиції, виділяють три основні підходи: віднесення лісових ресурсів до основних засобів; їх визнання специфічним різновидом довгострокових біологічних активів; відображення у складі нематеріальних активів як права користування майном.

Підхід до визнання лісових ресурсів основними засобами ґрунтується передусім на їх матеріальній формі та тривалому періоді використання. Його прихильники виходять із того, що деревостан функціонує у господарській діяльності протягом багатьох років і відповідно має ознаки необоротного матеріального активу. Однак такий підхід не повною мірою враховує принципову відмінність деревостану від традиційного основного засобу: його кількісні та якісні параметри не лише зношуються або втрачають корисність, а природно змінюються внаслідок росту, відтворення, старіння та інших біологічних процесів. Саме ця особливість стала основним аргументом розвитку альтернативного підходу – визнання лісових насаджень біологічними активами [31; 33].

Позиція щодо визнання деревостану біологічним активом представлена значно ширшим колом дослідників. В. Ю. Гордополов, В. Д. Гоцуляк та

І. С. Несходовський [24, с. 78] розглядають лісові біологічні активи як самостійний об’єкт, належна організація обліку якого необхідна для достовірної оцінки активів та формування собівартості лісогосподарської продукції. Л. А. Суліменко, А. В. Киян та С. А. Вітер [105, с. 475] обґрунтовують належність лісових насаджень до біологічних активів через здатність до біологічних перетворень, можливість отримання майбутніх економічних вигід, контроль та можливість вартісного вимірювання. Водночас, автори чітко розмежовують живі дерева як довгострокові біологічні активи, безпосередньо зрубані дерева як результат отримання продукції та подальші продукти переробки.

Важливого розвитку проблема набула і в дослідженнях, орієнтованих не стільки на формальну класифікацію активів, скільки на реальність їх відображення в бухгалтерській системі. А. Макаренко [48, с. 112] встановлює низку проблем чинної практики: відсутність первісної оцінки лісових насаджень, інвентаризації деревини на корені, відображення природно сформованих лісових культур і втрат деревини на корені, а також належного списання вартості насаджень у зв’язку з виникненням лісопродукції. Це свідчить, що формальне віднесення деревостану до певної групи активів саме по собі не забезпечує його повноцінного бухгалтерського спостереження.

І. В. Жураковська та В. В. Чудовець [29, с. 12] також вказують на невідображення лісових біологічних активів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності як одну з ключових проблем галузі, пов’язуючи її з відсутністю надійного механізму оцінки деревостану та накопичення витрат на його вирощування, відтворення й охорону. Пізніше В. В. Чудовець та І. В. Рябушко [122, с. 312] характеризують невідображення біологічних активів лісу вже як фундаментальну обліково-методологічну проблему, яка послаблює контроль за збереженням і відтворенням ресурсів, не дозволяє сформувати їх реальну вартість та достовірну собівартість продукції.

Зазначені дослідження демонструють поступову зміну наукового бачення: від питання «чи слід відображати ліс у бухгалтерському обліку?» до

питання «яким чином і щодо якого конкретного об'єкта повинна формуватися така інформація?». При цьому бухгалтерське визнання права користування не можна ототожнювати з визнанням самого лісового ресурсу. Право користування характеризує юридичні можливості суб'єкта щодо ресурсу, тоді як деревостан є матеріальним біологічним об'єктом, який має конкретне місцезнаходження, площу, породний склад, вік, запас, приріст та інші характеристики. Відповідно, право на ресурс і сам ресурс мають різну облікову природу. Узагальнення розглянутих підходів вважаємо за доцільне представити в табл. 1.13.

Таблиця 1.13 – **Наукові підходи до бухгалтерської ідентифікації та визнання лісових ресурсів**

Науковий підхід	Представники / джерела	Основний зміст	Значення та обмеження для бухгалтерського обліку
1	2	3	4
Лісові насадження як самостійний об'єкт інформаційного спостереження	В. Д. Гоцуляк [19], Н. А. Случак [97]	Облік має охоплювати самі насадження, їх кількісні та якісні зміни, вік, запас і приріст	Обґрунтовує необхідність обліку ресурсу до моменту заготівлі, але не визначає єдиної бухгалтерської одиниці його спостереження
Лісові ресурси як довгострокові біологічні активи	В. Д. Гоцуляк [19], В. Ю. Гордополов, В. Д. Гоцуляк, І. С. Несходовський [18], Л. А. Суліменко, А. В. Киян, С. А. Вітер [105], Н. Г. Здирко, Л. М. Дриманова [33]	Деревостан є живим ресурсом, здатним до росту, відтворення та інших кількісно-якісних змін	Найповніше відповідає природі деревостану, проте саме віднесення до групи біологічних активів не визначає конкретної одиниці бухгалтерського спостереження
Лісові ресурси як структурований об'єкт бухгалтерського обліку	Т. М. Сторожук, Н. С. Дружинська [102]	Ресурси розмежовуються за походженням і послідовністю залучення до господарського обігу з визначенням відповідності об'єктам обліку	Підхід підкреслює необхідність структурованого обліку лісових ресурсів, однак не уточнює, який саме конкретний об'єкт має бути одиницею бухгалтерського спостереження.

Продовження табл. 1.3

1	2	3	4
Інвентаризаційно-вартісний підхід до реального визнання деревостану	А. Макаренко [48], І. В. Жураковська, В. В. Чудовець [29], В. В. Чудовець, І. В. Рябушко [122]	Визнання має супроводжуватися інвентаризацією, натуральною ідентифікацією, оцінкою та відображенням змін ресурсу	Показує практичну неможливість повноцінного обліку без конкретизації об'єкта, однак не формує завершеної системи одиниць бухгалтерського спостереження

Джерело: узагальнено автором за [18; 19; 29; 33; 48; 97; 102; 105; 122].

Проведене узагальнення свідчить, що в науковій літературі поступово сформувалося розуміння необхідності визнання та відображення самого деревостану, а не лише отриманої з нього лісопродукції. Найбільш обґрунтованим для лісових ресурсів деревного походження є їх трактування як довгострокових біологічних активів, оскільки воно враховує матеріальну форму ресурсу, тривалий період його існування та здатність до біологічної трансформації. Водночас встановлення виду активу вирішує лише питання його облікової природи, але не визначає одиницю бухгалтерського спостереження. У розглянутих підходах використовуються поняття лісових насаджень, деревостану, лісової ділянки, груп насаджень, біологічного активу та лісових ресурсів загалом, однак не сформовано єдиного підходу до індивідуалізації об'єкта, щодо якого могла б безперервно накопичуватися натуральна і вартісна інформація протягом усього життєвого циклу. Саме тому подальше дослідження потребує уточнення критеріїв визнання та облікової природи деревостану, а надалі – визначення одиниці бухгалтерського спостереження, щодо якої може формуватися безперервна інформація про його стан і зміни протягом життєвого циклу.

Визначення місця лісових ресурсів деревного походження у системі активів потребує розмежування критеріїв визнання активу та ознак його облікової природи. Таке розмежування є принциповим, оскільки здатність деревостану до росту, відтворення та інших біологічних змін характеризує

його як біологічний актив, але сама по собі не є достатньою умовою для визнання ресурсу активом конкретного підприємства.

Відповідно до чинного НП(С)БО 30 «Біологічні активи», біологічний актив визнається активом за наявності трьох умов: підприємство контролює його в результаті минулих подій; існує ймовірність отримання в майбутньому економічних вигід, пов'язаних з його використанням; вартість активу може бути достовірно визначена [79]. Аналогічні критерії встановлено п. 10 МСБО 41 «Сільське господарство»: контроль у результаті минулих подій, імовірність майбутніх економічних вигід та можливість надійного вимірювання справедливої вартості або собівартості [53].

На нашу думку, відповідність площі лісової ділянки певним нормативам не є самостійним критерієм визнання активу, а характеризує правові та просторові умови його існування. Аналогічно право власності та перехід пов'язаних із ним ризиків не слід ототожнювати з контролем. Для бухгалтерського визнання вирішальним є не юридична власність сама по собі, а можливість суб'єкта управляти ресурсом, отримувати пов'язані з ним економічні вигоди та здійснювати щодо нього відповідні господарські дії.

Саме критерій контролю є найбільш дискусійним для лісових ресурсів. Значна частина лісів використовується лісогосподарськими підприємствами без набуття ними права власності на сам ліс. Водночас чинне лісове законодавство надає постійним лісокористувачам право самостійно господарювати в лісах, виключне право на заготівлю деревини та право власності на заготовлену продукцію і доходи від її реалізації. Одночасно на них покладаються обов'язки щодо охорони, захисту, відтворення та ведення первинного обліку лісів. Тому відсутність права власності на ліс сама по собі не виключає наявності контролю. Однак такий контроль має бути підтверджений щодо конкретного ресурсу, а не лише щодо лісового фонду підприємства загалом.

Другим критерієм є імовірність отримання майбутніх економічних вигід. Для деревостану вона проявляється, насамперед, у формуванні запасу

деревини та можливості отримання лісопродукції в майбутньому. Економічні вигоди можуть виникати і до досягнення деревостаном господарської стиглості, зокрема в результаті окремих рубок догляду, під час яких отримується ліквідна деревина та інша продукція [31; 105]. Це підтверджує, що економічний потенціал ресурсу формується поступово протягом його життєвого циклу, а не виникає лише в момент рубки головного користування.

При цьому необхідно розмежовувати економічні вигоди підприємства та ширшу суспільну корисність лісу. Лісові насадження виконують водоохоронні, захисні, кліматорегулюючі, рекреаційні та інші екосистемні функції [31, с. 19]. Однак не кожна така функція безпосередньо формує економічну вигоду, контрольовану конкретним підприємством. Тому суспільну та екологічну цінність лісу не доцільно автоматично включати до обґрунтування бухгалтерського визнання деревостану активом. Це окремий інформаційний вимір, який може бути важливим для нефінансової звітності, оцінки природного капіталу та управління.

Третім критерієм є можливість достовірного вимірювання вартості. Саме цей критерій є одним із найскладніших для практичного визнання деревостану. Разом із тим труднощі вартісної оцінки не означають відсутності самого об'єкта. Деревостан має значний обсяг натурально-вимірюваних характеристик – площу, породний склад, вік, запас, приріст, повноту, бонітет та інші таксаційні показники. Н. А. Случак [97, с. 24] справедливо наголошує, що система обліку має охоплювати не лише отриману деревину, а й наявні деревостани, їх склад, вік, приріст та запас. Саме натуральна ідентифікація створює вихідну інформаційну основу для подальшого вартісного вимірювання. Водночас наявність натуральних і просторових характеристик ще не визначає одиницю бухгалтерського спостереження, а лише створює інформаційну основу для її формування.

Чинна редакція НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [79]також не зводить можливість визнання біологічного активу виключно до наявності його справедливої вартості: для довгострокових біологічних активів, справедливу

вартість яких достовірно визначити неможливо, передбачена можливість відображення за первісною вартістю з урахуванням накопиченої амортизації та втрат від зменшення корисності. Отже, проблема оцінки деревостану потребує розроблення відповідного методичного інструментарію, але не є достатньою підставою для його виключення з об'єктів бухгалтерського спостереження.

Водночас, після встановлення відповідності деревостану критеріям активу необхідно визначити його облікову природу. Ключовою ознакою тут виступає біологічна трансформація. Ріст, дегенерація та відтворення спричиняють зміну запасу, структури, якісного стану та інших характеристик деревостану [31; 33; 105]. Саме тому здатність до біологічної трансформації доцільно трактувати не як самостійний загальний критерій визнання активу, а як визначальну ознаку його віднесення до біологічних активів.

Не менш важливою є тривалість існування деревостану. Науковці звертають увагу на те, що виробничий цикл у лісовому господарстві може тривати десятки років [31; 48; 49; 105]. А. Макаренко, зокрема, зазначає, що він може становити 50, 100 і навіть 150 років [48], а в іншому дослідженні обґрунтовується довгостроковий характер витрат на лісовідтворення через виробничий цикл тривалістю щонайменше 40 років [49]. Така тривалість принципово відрізняє деревостан від поточних біологічних активів і підтверджує його облікову природу як довгострокового біологічного активу.

О. Л. Польова та І. В. Томашук [69] серед галузевих особливостей, що впливають на організацію та методику бухгалтерського обліку в лісовому господарстві, виокремлюють залежність від природних умов, тісний зв’язок із природним процесом відтворення та тривалий виробничий цикл. Зазначені характеристики додатково підтверджують необхідність урахування тривалості формування й біологічної природи деревостану при визначенні його облікового статусу.

Узагальнення наведених положень дає змогу систематизувати критерії визнання лісових ресурсів деревного походження активами та відокремити їх

від ознак, що характеризують облікову природу деревостану. Взаємозв'язок між відповідними критеріями, їх проявом щодо деревостану та значенням для бухгалтерського обліку наведено в табл. 1.14.

Таблиця 1.14 – **Критерії визнання та ознаки облікової природи лісових ресурсів деревного походження**

Положення	Прояв щодо деревостану	Облікове значення
1. Контроль у результаті минулих подій	Підприємство здійснює господарювання, охорону, відтворення та використання визначених лісових ресурсів у межах наданих йому прав	Підтверджує можливість визнання ресурсу активом за наявності контролю над ним, навіть за відсутності права власності
2. Майбутні економічні вигоди	Формування запасу деревини, отримання продукції від рубок догляду та головного користування, інших результатів господарського використання	Обґрунтовує економічну цінність ресурсу для підприємства
3. Достовірне вимірювання	Ресурс має натуральні й таксаційні характеристики, які можуть бути кількісно зафіксовані та використані для вартісної оцінки	Забезпечує можливість бухгалтерського вимірювання і подальшої оцінки
4. Біологічна трансформація	Ріст, приріст запасу, зміна якісних характеристик, дегенерація, відтворення	Визначає облікову природу деревостану як біологічного активу
5. Тривалий життєвий цикл	Формування деревостану триває багато років або десятиліть	Визначає його належність до довгострокових біологічних активів
6. Просторова та натуральна ідентифікація	Деревостан характеризується конкретним місцезнаходженням, площею, породою, віком, запасом та іншими показниками	Є необхідною передумовою підтвердження контролю, оцінки та безперервного спостереження за конкретним ресурсом

Джерело: узагальнено та розвинуто автором за [31; 33; 48; 49; 97; 105].

Отож, деревостан відповідає критеріям визнання активу за умови наявності контролю з боку підприємства, ймовірності отримання майбутніх економічних вигід та можливості його достовірного вимірювання. Його здатність до тривалої біологічної трансформації визначає облікову природу деревостану як довгострокового біологічного активу. Водночас реалізація зазначених критеріїв на практиці неможлива без ідентифікації конкретного ресурсу, оскільки контроль, натуральні характеристики, вартість та зміни стану не можуть достовірно встановлюватися щодо абстрактної сукупності

лісів підприємства. Отже, поряд із нормативними критеріями визнання для лісових ресурсів деревного походження особливого значення набуває просторова та інформаційна ідентифікація деревостану. Вона є необхідною передумовою визначення конкретної одиниці бухгалтерського спостереження, однак не повинна ототожнюватися з існуючими територіальними одиницями лісовпорядкування.

Визнання деревостану довгостроковим біологічним активом визначає його місце у системі бухгалтерського обліку, однак не дає відповіді на інше важливе питання – що саме має виступати одиницею бухгалтерського спостереження. Для формування достовірної інформації недостатньо відобразити в обліку загальну вартість лісових ресурсів підприємства. Необхідно встановити конкретний об'єкт, з яким можуть бути пов'язані його місцезнаходження, натуральні характеристики, понесені витрати, виконані роботи та зміни стану протягом тривалого життєвого циклу.

Проблема визначення такого об'єкта зумовлена особливостями організації лісового господарства. Інформація про лісові ресурси формується на декількох просторових та інформаційних рівнях. Підприємство охоплює сукупність лісових ресурсів, лісництво є територіально-організаційним підрозділом, квартал забезпечує просторове впорядкування лісової території, а виділ у системі лісовпорядкування виступає первинною лісогосподарською обліковою одиницею. Водночас призначення виділу полягає передусім у територіальній та лісівничій ідентифікації відносно однорідної частини лісу. Для бухгалтерського обліку необхідно додатково визначити об’єкт, щодо якого протягом тривалого періоду можуть накопичуватися дані про стан деревостану, здійснені роботи, витрати та вартісні зміни. Поряд із цим у бухгалтерському обліку використовуються групи біологічних активів, сформовані за віком, породою, якістю та іншими ознаками. Отже, лісогосподарська облікова одиниця, аналітична група біологічних активів та одиниця бухгалтерського спостереження не є тотожними поняттями.

Окремі спроби конкретизації об'єкта вже представлені в науковій

літературі. М. Ю. Чік [117, с. 195] пропонує вести аналітичний облік дерев у лісі за лісництвами та лісовими ділянками з визначеними межами, додатково формуючи групи біологічних активів за істотними ознаками – віком, якістю, сортом. Такий підхід має важливе значення, оскільки пов'язує бухгалтерську інформацію з конкретною територією. Водночас лісництво є надто укрупненим рівнем для спостереження за окремим деревостаном, а групування за віком, породою чи якістю характеризує ресурс, але не забезпечує його індивідуальної ідентифікації.

Важливі положення щодо просторової конкретизації об'єкта містяться у дослідженні Н. С. Котляревської [40, с. 262]. Авторка зазначає, що під час лісовпорядкування визначаються породний і віковий склад деревостанів, їх стан, кількісні та якісні характеристики, складаються карти, а кожне насадження пов'язується з відповідною інформацією бази даних. Це свідчить про те, що у лісовпорядній системі вже існують інформаційні передумови для просторової і натуральної ідентифікації конкретного деревостану. Особливо важливою є її пропозиція щодо накопичення витрат на вирощування лісових культур у калькуляційних картках для кожної ділянки, які мають складатися на основі технологічних карт, нарядів та інших документів [40, с. 262]. Авторка також пропонує доповнювати інформацію про місцезнаходження, породу, площу, кількість та запас деревини вартісними показниками, зокрема витратами у розрізі конкретних ділянок і вікових груп [40, с. 262].

Такий підхід суттєво наближає лісовпорядну інформацію до організації бухгалтерського обліку. Проте калькуляційна картка ділянки орієнтована передусім на накопичення витрат, тоді як для безперервного бухгалтерського спостереження за лісовим ресурсом необхідно фіксувати значно ширший комплекс інформації: початкові характеристики ресурсу, зміни його запасу та стану, стадію життєвого циклу, характер здійснюваного лісогосподарського процесу, виконані роботи, понесені витрати, пошкодження, відновлювальні заходи та момент припинення існування ресурсу внаслідок заготівлі.

Наявність у системі лісовпорядкування первинної лісогосподарської облікової одиниці – виділу – не усуває проблеми визначення одиниці саме

бухгалтерського спостереження. Виділ забезпечує просторову локалізацію та лісівничу характеристику відносно однорідної частини лісу, однак об’єктом бухгалтерського спостереження у межах цього дослідження є деревостан, який формується, біологічно змінюється та накопичує економічний потенціал у межах відповідної території. Після припинення існування одного деревостану та формування нового просторові межі виділу можуть зберігатися, тоді як з облікової позиції розпочинається новий життєвий цикл ресурсу. Тому виділ доцільно розглядати як просторову основу бухгалтерської ідентифікації деревостану, але не ототожнювати з самим об’єктом безперервного бухгалтерського спостереження.

З іншого боку, недоцільною є й надмірна деталізація до рівня окремого дерева. Господарські заходи, таксація, оцінка запасу та планування лісокористування переважно здійснюються щодо сукупності дерев, які формують відповідний деревостан. Облік кожного дерева як самостійного біологічного активу створив би значний масив інформації, не забезпечуючи пропорційного зростання її корисності для управління. Тому одиниця бухгалтерського спостереження повинна бути достатньо деталізованою для однозначної ідентифікації ресурсу, але водночас відповідати реальному рівню організації лісогосподарських процесів.

На необхідності поєднання натуральної, просторової та вартісної інформації вказують й інші дослідники. Т. М. Сторожук і Н. С. Дружинська [102, с. 141] визначають перспективним формування методів відображення лісових ресурсів як структурованого об'єкта бухгалтерського обліку. В. В. Чудовець та І. В. Рябушко [122, с. 312] звертають увагу на можливості інвентаризації, цифрових карт та інформаційних реєстрів, у яких дані про ліс пов'язуються з його просторовими та натуральними характеристиками. Отже, сучасні інформаційні технології технічно дозволяють забезпечити не лише узагальнений облік лісових ресурсів, а й їх просторову ідентифікацію та подальше інформаційне супроводження.

Отож, у розглянутих наукових підходах простежується поступовий перехід від узагальненого обліку лісових насаджень до деталізації інформації

за лісництвами, ділянками, групами насаджень та їх натуральними характеристиками [40; 102; 117; 122]. Водночас, ці елементи переважно використовуються окремо: територіальна одиниця визначає місцезнаходження ресурсу, таксаційні показники характеризують його природний стан, а калькуляційні картки та бухгалтерські рахунки – відповідні витрати. Серед розглянутих підходів не сформовано єдиного об'єкта, який би поєднував ці характеристики та забезпечував безперервне бухгалтерське спостереження за конкретним деревостаном від початку його формування до припинення існування як лісового ресурсу.

Таблиця 1.15 – **Можливі рівні ідентифікації лісових ресурсів та їх придатність як одиниці бухгалтерського спостереження**

Об'єкт / рівень	**Що характеризує**	**Обмеження для бухгалтерського спостереження**
Лісогосподарське підприємство	Сукупність ресурсів підприємства	Надто укрупнений рівень, не дозволяє пов'язати роботи, витрати і зміни з конкретним ресурсом
Лісництво	Територіально-організаційний підрозділ	Містить значну кількість різних деревостанів
Квартал	Просторове впорядкування лісової території	Є територіальною, а не самостійною обліковою характеристикою ресурсу
Виділ	Первинна лісогосподарська облікова одиниця; просторово визначена відносно однорідна частина лісу	Забезпечує просторову та лісівничу ідентифікацію, але не формує безперервної бухгалтерської історії конкретного деревостану протягом його життєвого циклу
Група насаджень за віком, породою, якістю	Однорідність окремих характеристик ресурсів	Є аналітичним групуванням, але не ідентифікує конкретний ресурс
Окреме дерево	Максимальна індивідуалізація	Надмірна деталізація для бухгалтерського обліку більшості лісогосподарських процесів
Конкретний деревостан у визначених просторових межах	Поєднує ресурс із місцем його розташування, натуральними характеристиками та життєвим циклом	Може бути покладений в основу формування спеціальної одиниці бухгалтерського спостереження за лісовими ресурсами деревного походження

Джерело: узагальнено автором за [19; 40; 102; 117; 122].

Отже, одиниця бухгалтерського спостереження за лісовими ресурсами

деревного походження повинна спиратися на існуючу просторову систему лісовпорядкування, але її зміст має визначатися не територією як такою, а біологічною та економічною ідентичністю конкретного деревостану. Вона має забезпечувати можливість простеження ресурсу в часі, накопичення інформації про його натуральні характеристики, виконані лісогосподарські роботи, понесені витрати та зміну стану протягом життєвого циклу. Встановлені вимоги створюють теоретичні передумови для обґрунтування спеціальної одиниці бухгалтерського спостереження за конкретним деревостаном.

Проведений аналіз показав, що просторове визначення лісового ресурсу саме по собі ще не забезпечує його повноцінної бухгалтерської ідентифікації. У лісовпорядкуванні інформація формується за лісництвами, кварталами, виділами та окремими ділянками, а деревостани характеризуються породою, віком, запасом, приростом та іншими таксаційними показниками. У бухгалтерському обліку, своєю чергою, постає необхідність пов’язати ці характеристики з виконаними роботами, понесеними витратами, зміною стану ресурсу та його вартісною оцінкою. Тому використання лише територіального поділу не забезпечує безперервного облікового спостереження за конкретним деревостаном протягом його тривалого життєвого циклу.

Наукові напрацювання створюють важливі передумови для вирішення цієї проблеми. Н. С. Котляревська [40, с. 261] пропонує накопичувати витрати на вирощування лісових культур у калькуляційних картках для кожної ділянки, а натуральну інформацію про лісові ресурси доповнювати вартісними показниками, а також наголошує на необхідності пов’язування витрат із місцезнаходженням ділянки, віковою групою та іншими характеристиками лісокультурного об’єкта. М. Ю. Чік [117, с. 195] пропонує вести аналітичний облік дерев у розрізі лісництв, лісових ділянок та груп біологічних активів, сформованих за віком, якістю та іншими істотними ознаками.

Однак, зазначені підходи вирішують переважно окремі складові проблеми: визначають територію розміщення ресурсу, аналітичні ознаки його

групування або спосіб накопичення витрат. Серед розглянутих нами підходів не сформовано єдиного об’єкта бухгалтерського спостереження, який би одночасно забезпечував просторову ідентифікацію деревостану, відображення його біологічного стану, зв’язок із лісогосподарськими процесами та безперервне накопичення натуральної і вартісної інформації протягом усього періоду його існування. Зазначена інформаційна роз’єднаність обумовлює необхідність виокремлення для організації бухгалтерського обліку спеціальної одиниці спостереження, яка, спираючись на існуючу систему просторової ідентифікації лісів, забезпечувала б безперервне інформаційне супроводження конкретного деревостану. Для позначення такого об’єкта пропонуємо використовувати поняття “облікова одиниця деревостану”.

Облікова одиниця деревостану – це конкретний деревостан, просторово локалізований у межах відповідної лісогосподарської облікової одиниці та інформаційно відокремлений для необхідності бухгалтерського спостереження, щодо якого протягом одного життєвого циклу забезпечується накопичення взаємопов’язаної натуральної, процесно-статусної та вартісної інформації – від моменту його формування і визнання до припинення існування як лісового ресурсу деревного походження.

У запропонованому визначенні принциповими є декілька положень. По-перше, облікова одиниця деревостану не підміняє виділ або іншу просторову одиницю лісовпорядкування. Її основою є конкретний деревостан, локалізований у встановлених просторових межах. Виділ відповідає передусім на питання, де розташований ресурс і якими є його основні лісівничі характеристики, тоді як облікова одиниця деревостану визначає, щодо якого саме ресурсу бухгалтерська система накопичує інформацію протягом його життєвого циклу. Це дозволяє розмежувати земельну чи лісову ділянку як місце існування ресурсу і сам деревостан як біологічний актив. Такий підхід узгоджується з розмежуванням лісу як просторового об’єкта та деревостану як носія запасу деревини, що розглядалося у підрозділі 1.1.

По-друге, облікова одиниця деревостану повинна мати власну облікову

історію. На одній і тій самій ділянці протягом тривалого часу можуть послідовно існувати різні покоління деревостанів. Після заготівлі одного деревостану і формування нового просторове місцезнаходження може залишитися незмінним, але з позиції бухгалтерського обліку виникає новий ресурс, для якого починається новий життєвий цикл та нове накопичення інформації. Отже, одна й та сама лісогосподарська просторова одиниця в різні періоди може бути основою для послідовного формування різних облікових одиниць деревостану.

По-третє, облікова одиниця деревостану повинна забезпечувати безперервність інформаційного супроводу ресурсу. У підрозділі 1.2 було обґрунтовано, що деревостан змінює економічний стан протягом життєвого циклу та охоплюється різними лісогосподарськими процесами. Відповідно, перехід ресурсу зі стану незрілого до перехідного і зрілого не повинен означати припинення однієї одиниці та виникнення іншої. Змінюється статус тієї самої облікової одиниці деревостану, а її інформаційна історія продовжується.

Це положення має важливе методичне значення. Наприклад, створений сосновий деревостан протягом перших років буде належати до незрілих ресурсів і перебувати у процесі відтворення та створення. Надалі він переходить до процесу вирощування та формування, з віком набуває статусу перехідного, а після досягнення відповідного стану – зрілого ресурсу. Протягом цього часу змінюються його вік, запас, приріст, повнота, якісний стан, здійснюються різні роботи та виникають відповідні витрати. Проте для бухгалтерського спостереження це має залишатися одна й та сама облікова одиниця деревостану, інформаційна історія якої послідовно доповнюється новими даними.

По-четверте, облікова одиниця деревостану повинна забезпечувати зв’язок між конкретним ресурсом і лісогосподарськими діями, що здійснюються щодо нього. Саме конкретна одиниця має бути основою для віднесення робіт із створення, вирощування, формування, охорони, захисту та

підготовки до головного користування. Це дає можливість перейти від обліку витрат лише за видами робіт або структурними підрозділами до їх накопичення щодо конкретного ресурсу, на формування, підтримання або використання якого вони були понесені.

По-п’яте, за обліковою одиницею деревостану повинні накопичуватися не всі можливі відомості про ліс, а лише ті характеристики, що забезпечують його однозначну ідентифікацію та мають значення для організації їх бухгалтерського обліку, аналізу і контролю. До них доцільно віднести просторові, біологічні, процесно-статусні та вартісні характеристики. Порода, вік, площа, запас, приріст, бонітет, повнота та стан при цьому не утворюють окремих об'єктів бухгалтерського обліку, а характеризують відповідну лісову облікову одиницю.

Таблиця 1.16 – **Відмінності облікової одиниці деревостану від суміжних рівнів ідентифікації лісових ресурсів**

Об'єкт	**Основне призначення**	**Чим відрізняється від лісової облікової одиниці**
1	2	3
Лісництво	Організаційно-територіальне управління лісами	Об'єднує велику кількість різних деревостанів і є надто укрупненим рівнем
Квартал	Просторове впорядкування лісової території	Визначає місце розташування, але не характеризує окремий ресурс та його життєвий цикл
Виділ	Первинна лісогосподарська облікова одиниця; просторова та лісівнича ідентифікація відносно однорідної частини лісу	Використовується як просторова основа для бухгалтерського спостереження, але не забезпечує самостійної безперервної облікової історії конкретного деревостану протягом його життєвого циклу
Група біологічних активів	Узагальнення ресурсів за подібними характеристиками	Об'єднує кілька ресурсів і не забезпечує індивідуальної облікової історії конкретного деревостану
Калькуляційна картка ділянки	Накопичення витрат на вирощування лісових культур	Орієнтована переважно на витрати та не охоплює весь життєвий цикл і зміну стану ресурсу

Продовження табл. 1.16

1	2	3
Облікова одиниця деревостану *(запропоновано автором)*	*Безперервне бухгалтерське спостереження за конкретним деревостаном як довгостроковим біологічним активом протягом одного життєвого циклу*	*Поєднує просторову локалізацію з біологічними, процесно-статусними та вартісними характеристиками конкретного деревостану*

Джерело: розвинуто автором на основі [19; 40; 102; 117; 122]

Для практичної реалізації облікової одиниці деревостану доцільно передбачити її однозначну цифрову ідентифікацію. Такий ідентифікатор виконує технічну функцію зв'язування просторових, таксаційних, господарських і бухгалтерських даних та не розглядається як самостійний елемент наукової новизни. Його використання має забезпечувати збереження інформаційного зв'язку з конкретним деревостаном у разі зміни його віку, стадії життєвого циклу, запасу, вартості чи характеру лісогосподарського процесу.

Т. О. Мулик та Я. П. Іщенко [56, с. 102] відзначають, що використання інноваційних технологій у лісовому господарстві сприяє автоматизації облікових процесів, підвищенню їх точності, ефективності та прозорості. Це підтверджує доцільність цифрової ідентифікації об'єктів бухгалтерського спостереження та інформаційного поєднання даних, що формуються щодо них у різних інформаційних системах.

Початок бухгалтерського спостереження за обліковою одиницею деревостану пов'язується з моментом, коли новостворений або природно поновлений деревостан може бути просторово ідентифікований, охарактеризований за необхідними натуральними показниками та визнаний об'єктом бухгалтерського спостереження. Припинення існування такої одиниці пов'язується з припиненням існування відповідного деревостану як лісового ресурсу деревного походження. У разі фізичного відокремлення деревини внаслідок заготівлі виникає інший об'єкт бухгалтерського обліку – лісопродукція, а формування нового деревостану започатковує нову облікову одиницю деревостану.

Запровадження облікової одиниці деревостану потребує визначення мінімального набору характеристик, які мають супроводжувати її протягом життєвого циклу. При цьому недоцільно переносити до бухгалтерської системи весь масив лісовпорядної інформації. До складу облікових характеристик мають включатися передусім ті показники, які забезпечують ідентифікацію ресурсу, фіксацію зміни його стану, зв'язок із лісогосподарськими процесами та формування вартісної інформації.

На необхідності поєднання просторових і натуральних характеристик деревостану наголошували різні дослідники. М. Ю. Чік [117, с. 195] пропонує вести аналітичний облік лісових насаджень у розрізі лісництв, лісових ділянок, віку, якості та інших істотних ознак. Н. А. Случак [97, с. 24] вважає, що облікова інформація має охоплювати не лише заготовлену продукцію, а й наявні деревостани, їх склад, вік, приріст і запас. А. Макаренко [47, с. 57] до важливих натуральних характеристик відносить породу, вік, бонітет, повноту, запас і приріст деревостану. Отож, у наукових підходах уже сформовано значний перелік показників, необхідних для характеристики лісового ресурсу, однак переважно вони розглядаються як окремі аналітичні ознаки, а не як взаємопов'язана інформаційна характеристика одного об'єкта бухгалтерського спостереження.

Для облікової одиниці деревостану пропонується об'єднати такі показники у чотири взаємопов'язані інформаційні блоки: просторово-ідентифікаційний, біологічно-таксаційний, процесно-статусний та вартісно-господарський. Просторово-ідентифікаційний блок забезпечує однозначне визначення місця розташування деревостану та його зв'язок із системою лісовпорядкування. До нього доцільно включати лісогосподарське підприємство, лісництво, квартал, виділ, площу та, за потреби, інші просторові реквізити. Такі характеристики не створюють самостійного бухгалтерського об'єкта, але дозволяють пов'язати облікову інформацію з конкретним ресурсом та відповідними матеріалами лісовпорядкування. У попередніх

дослідженнях просторове групування інформації за лісництвами та ділянками вже розглядалося як необхідна складова аналітичного обліку [40; 117].

Біологічно-таксаційний блок характеризує фактичний натуральний стан деревостану. До його основних показників доцільно віднести походження, основну породу та породний склад, вік, площу, клас бонітету, повноту лісостану, запас деревини, приріст і загальний стан насадження. Саме ці дані дають можливість простежувати біологічні зміни ресурсу та зіставляти їх із його вартісними змінами. У наукових працях вік, порода, бонітет, повнота, запас і приріст визначаються серед ключових характеристик натурального стану деревостану [97; 47].

Особливе значення має фіксація стану деревостану та його пошкоджень. Лісовий ресурс може зазнавати негативних змін унаслідок пожеж, шкідників, хвороб, буреломів, посух та інших факторів. Такі події можуть впливати не лише на натуральні характеристики, а й на можливість подальшого використання та вартість ресурсу. Тому, в межах облікової одиниці деревостану доцільно фіксувати дату виявлення пошкодження, його характер, масштаб, вплив на запас або стан ресурсу та здійснені захисні чи відновні заходи. Це створює інформаційну основу не лише для бухгалтерського обліку, а й для контролю втрат та обґрунтування зміни оцінки.

Для кожного деревостану має фіксуватися його поточна стадія життєвого циклу – незрілий, перехідний або зрілий ресурс – та характер лісогосподарського процесу, що здійснюється щодо нього: відтворення і створення, вирощування і формування, охорона і захист, головне користування та заготівля. Така інформація дозволяє простежити не лише біологічний розвиток ресурсу, а й зміну характеру господарського впливу на нього. При цьому процесно-статусні характеристики не повинні бути статичними. Зміна стадії розвитку або виду лісогосподарського процесу має відображатися як подія в історії тієї самої облікової одиниці деревостану. Наприклад, переведення насадження з незрілого до перехідного стану не

означає виникнення нового об’єкта бухгалтерського обліку. Воно лише характеризує зміну економічного стану вже існуючого ресурсу.

Вартісно-господарський блок має забезпечувати зв’язок конкретного деревостану з виконаними щодо нього роботами та відповідними витратами. До нього доцільно включати вид лісогосподарської роботи, дату її виконання, обсяг робіт, понесені витрати, джерело їх фінансування, а також інформацію про вартісну оцінку ресурсу та її зміни. Необхідність такого зв’язку випливає зі специфіки лісогосподарської діяльності, де витрати виникають у межах різних процесів – від створення і догляду до охорони, захисту та заготівлі [107, с. 106].

Особливо важливим є накопичення витрат протягом тривалого періоду формування деревостану. Н. С. Котляревська [40, с. 261] пропонувала використовувати калькуляційні картки для кожної ділянки з метою накопичення витрат на вирощування лісових культур, а М. Ю. Чік [117, с. 196] – вести окремий облік витрат на формування й утримання довгострокових біологічних активів. Запропонована облікова одиниця деревостану розвиває ці підходи, оскільки витрати пов’язуються не лише з територією або віковою групою, а з конкретним деревостаном та історією його формування і зміни.

Узагальнення наукових підходів до характеристики лісових ресурсів [40; 117; 97; 47; 107; 122] дало змогу сформувати систему інформаційних характеристик облікової одиниці деревостану, представлену на рис. 1.10.

Запропонована система характеристик забезпечує перехід від фрагментарного накопичення даних про місцезнаходження, натуральний стан і витрати до комплексного інформаційного супроводу конкретного деревостану. Її принциповою відмінністю є не розширення переліку лісівничих показників, більшість яких уже використовується у лісовпорядкуванні та попередніх наукових підходах, а їх об’єднання навколо єдиного об’єкта бухгалтерського спостереження – облікової одиниці деревостану. Це дає змогу пов’язувати зміни біологічного стану ресурсу з лісогосподарськими процесами, виконаними роботами, понесеними

витратами та вартісними змінами протягом одного життєвого циклу.

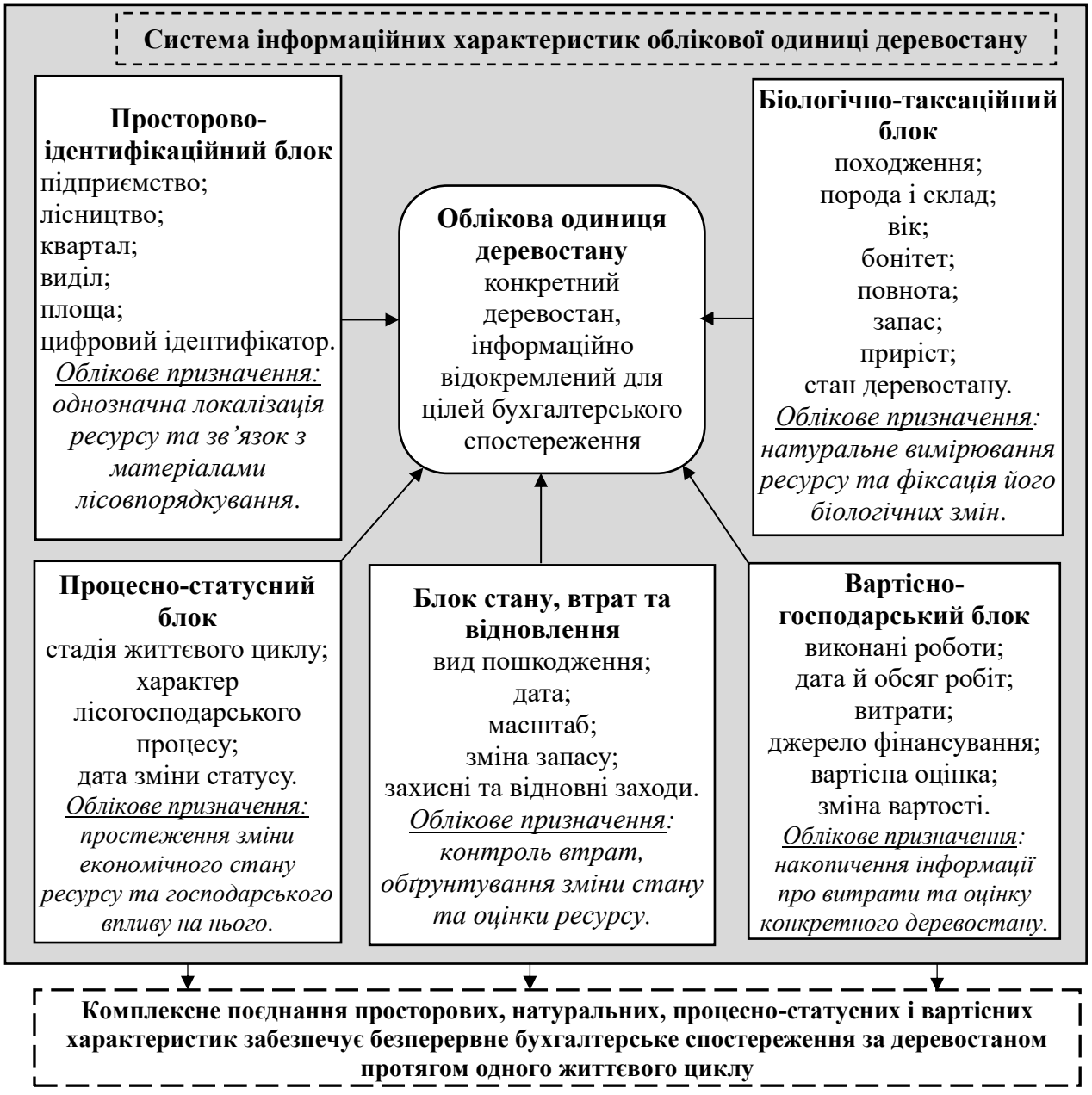


Рисунок 1.10 – **Система інформаційних характеристик облікової одиниці деревостану**

Джерело: сформовано автором на основі [40; 47; 97; 107; 117;122].

Визначення облікової одиниці деревостану потребує встановлення моменту, коли ресурс змінює свій обліковий статус. У наукових працях простежується розмежування живого деревостану, заготовленої деревини та продукції її подальшої переробки. Зокрема, дерева у складі насадження розглядаються як довгострокові біологічні активи, безпосередньо зрубана деревина – як продукція лісового господарства, а результати подальшої

переробки – як окремий вид продукції [24; 32; 36; 94; 105].

Для організації бухгалтерського обліку такою межею доцільно вважати момент фізичного відокремлення деревини від живого деревостану. До цього моменту деревина є складовою біологічного активу, навіть якщо деревостан уже визначено до рубки, оформлено дозвільні документи або розпочато підготовчі роботи. Саме прийняття рішення про заготівлю не змінює природи ресурсу. Після відокремлення деревина втрачає властивість живого біологічного об’єкта та набуває статусу лісопродукції [94; 105].

Водночас необхідно розмежовувати момент виникнення лісопродукції та момент припинення існування облікової одиниці деревостану. Під час рубок догляду, вибіркових санітарних та інших часткових рубок відокремлена деревина стає лісопродукцією, однак деревостан як біологічний актив продовжує існувати. У такому разі облікова одиниця деревостану не припиняється, а в її інформаційній історії фіксуються виконана робота, обсяг вилученої деревини, зміна запасу, стану та вартості ресурсу.

Припинення облікової одиниці деревостану доцільно пов’язувати з припиненням існування відповідного деревостану як самостійного біологічного ресурсу. Це може відбуватися внаслідок завершальної заготівлі, повної загибелі насадження або іншої події, після якої подальше спостереження за ним як за тим самим ресурсом втрачає зміст. Формування нового деревостану на цій території започатковує нову облікову одиницю та новий життєвий цикл.

Для практичного застосування запропонованого підходу послідовність облікових подій можна узагальнити наступним чином:

1) ідентифікація деревостану та відкриття облікової одиниці;

2) за наявності встановлених критеріїв – визнання деревостану активом;

3) у разі часткового вилучення деревини – відображення отриманої лісопродукції та зміни характеристик деревостану без закриття облікової одиниці;

4) у разі припинення існування деревостану – закриття облікової одиниці

зі збереженням її облікової історії (рис. 1.11).

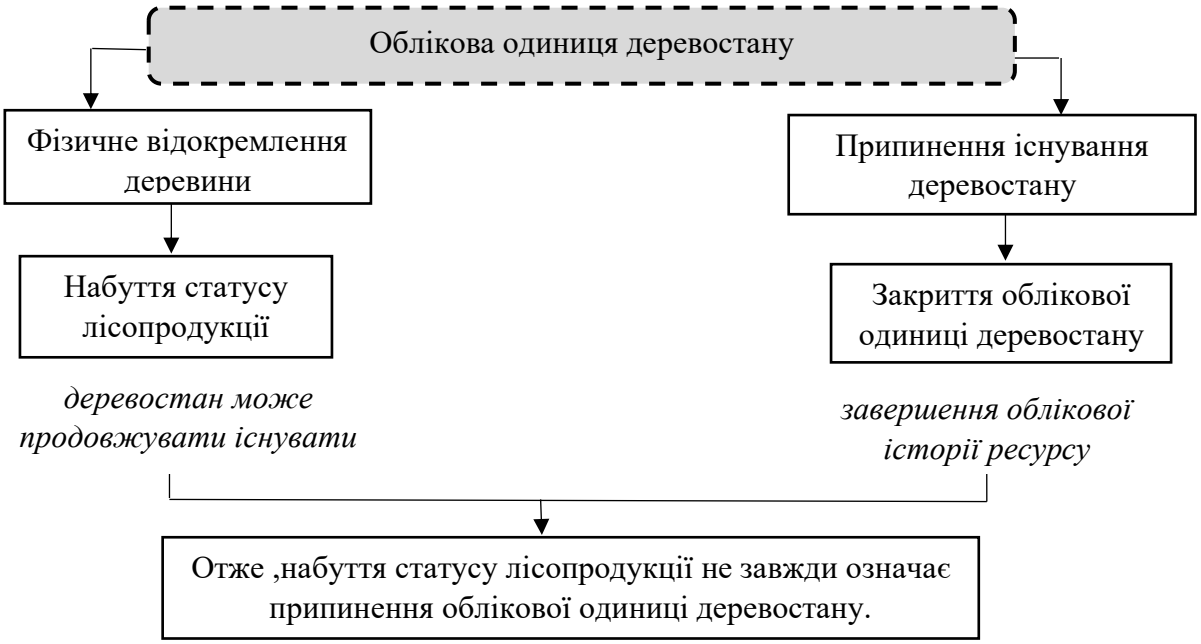


Рисунок 1.11 – **Розмежування облікових подій щодо облікової одиниці деревостану**

Джерело: розроблено автором

Таке розмежування необхідне тому, що результат часткового вилучення деревини не завжди означає припинення самого деревостану як біологічного активу: у разі рубок догляду, вибіркових санітарних та інших часткових рубок виникає лісопродукція, однак деревостан продовжує існувати та залишається об’єктом бухгалтерського спостереження.

Я. П. Іщенко, М. А. Суржиков та О. В. Філіпова [36] розглядають продукцію лісогосподарських підприємств як самостійний об’єкт бухгалтерського обліку. Такий підхід додатково обґрунтовує необхідність розмежування бухгалтерського спостереження за живим деревостаном і обліку продукції, отриманої внаслідок його господарського використання.

Отже, таке розмежування забезпечує безперервність бухгалтерського спостереження за деревостаном і не допускає помилкового припинення його облікової історії у випадках, коли заготівля охоплює лише частину ресурсу.

Вартісна оцінка деревостану є одним із найбільш складних елементів його бухгалтерського відображення. Це пов’язано з тривалим періодом

формування ресурсу, постійною біологічною трансформацією та відсутністю безпосередньої ринкової ціни для значної частини живих насаджень. Т. М. Сторожук та Н. С. Дружинська [101, с. 233] зазначають, що запас деревини на корені традиційно визначається переважно у натуральних показниках, тоді як його вартісне вимірювання залишається проблемним.

У науковій літературі запропоновано різні підходи до оцінки лісових ресурсів. В. О. Озеран та М. Ю. Чік [62, с. 32] систематизують оцінювання за справедливою вартістю, цінами активного ринку, останньою ринковою ціною, цінами подібних активів, додатковими ринковими показниками, теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень та первісною вартістю. Т. С. Осадча [63, с. 282] узагальнює три економічні підходи до оцінки лісових ресурсів – витратний, рентний і результатний.

Водночас, для облікової одиниці деревостану вартісна оцінка має враховувати дві взаємопов’язані характеристики, обґрунтовані у підрозділі 1.2: стадію життєвого циклу ресурсу та характер лісогосподарського процесу, що здійснюється щодо нього. Стадія життєвого циклу визначає склад інформації, яка може бути використана для обґрунтування вартості деревостану, тоді як характер лісогосподарського процесу дає змогу встановити, як понесені витрати та господарські події впливають на формування, збереження, зміну або припинення його вартості.

Водночас застосування одного підходу до всіх деревостанів без урахування ступеня їх сформованості є недостатньо обґрунтованим. Інформаційна база для оцінки молодого насадження істотно відрізняється від інформації, доступної щодо стиглого деревостану. На початкових стадіях основною достовірною інформацією є витрати на створення, відновлення та вирощування насадження. Саме витратний підхід передбачає визначення вартості лісових насаджень на основі фактичних витрат на їх відтворення та підготовку до використання [32, с. 27].

У наукових дослідженнях також обґрунтовується капітальний характер витрат на відтворення деревних ресурсів [39, с. 165].

У міру розвитку деревостану зростає значення інформації про запас, приріст, породний склад, якість та майбутній ресурсний потенціал. Тому для перехідного стану доцільно поєднувати накопичену інформацію про витрати з результатами натуральної і таксаційної оцінки ресурсу. Це не означає автоматичної зміни бухгалтерського методу оцінювання при переході деревостану до іншої стадії, а передбачає розширення інформаційної бази, на підставі якої обґрунтовується його вартість.

Для зрілих деревостанів зростає можливість використання ринкової інформації, цін на подібні активи, очікуваних економічних вигід та, за наявності достатніх даних, розрахунків теперішньої вартості майбутніх грошових надходжень [62; 63]. При цьому ринкова ціна вже заготовленої деревини не може механічно переноситися на живий деревостан, оскільки вона не враховує витрати майбутньої заготівлі, якісні характеристики конкретного насадження, його розташування та обмеження щодо використання.

Не менш важливим для обґрунтування вартості облікової одиниці деревостану є характер лісогосподарського процесу. Витрати, що виникають у різних процесах, мають неоднаковий економічний зміст і тому не можуть автоматично включатися до вартості деревостану.

С. І. Василішин та співавтори [127, с. 95] наголошують, що витрати становлять суттєву основу вартісної оцінки активів у контексті сталого управління лісовими ресурсами, а прозорість і достовірність їх обліку безпосередньо пов’язані з фінансовою стійкістю та ефективністю лісогосподарських підприємств. Це підтверджує необхідність диференційованого підходу до облікового відображення витрат залежно від їх економічного змісту та впливу на ресурс.

Отже, для потреб облікової одиниці деревостану доцільно розмежовувати не обов’язково різні методи оцінки, а переважну інформаційну основу її обґрунтування на різних стадіях життєвого циклу.

У процесі відтворення та створення виникають витрати, безпосередньо

пов’язані з формуванням нового деревостану: підготовкою ділянки, створенням лісових культур, садінням, висіванням та іншими роботами. За умови відповідності критеріям визнання такі витрати формують інформаційну основу первісної вартості облікової одиниці деревостану [30; 39].

У процесі вирощування та формування понесені витрати мають оцінюватися з позиції їх впливу на майбутні економічні вигоди та характеристики конкретного деревостану. Частина таких витрат може бути пов’язана зі збільшенням або підтриманням ресурсного потенціалу, тоді як інша частина має визнаватися витратами відповідного періоду. Тому сам факт здійснення робіт з догляду не є достатньою підставою для автоматичного збільшення вартості ресурсу.

У процесі охорони та захисту витрати переважно спрямовані на збереження вже сформованого ресурсного потенціалу. Їх понесення також не означає автоматичного збільшення вартості деревостану. Натомість пожежі, хвороби, шкідники та інші пошкодження можуть зумовлювати погіршення натуральних характеристик ресурсу та необхідність перегляду його вартісної оцінки.

Під час головного користування та заготівлі необхідно розмежовувати вартість деревостану і витрати на отримання лісопродукції. Витрати безпосередньо на заготівлю деревини формують собівартість отриманої продукції, а не збільшують вартість деревостану. У разі часткового вилучення деревини змінюються натуральні й вартісні характеристики облікової одиниці, тоді як повне припинення існування деревостану зумовлює закриття відповідної облікової одиниці.

Узагальнення наведених положень свідчить, що вартісне відображення облікової одиниці деревостану залежить не лише від стадії його життєвого циклу, а й від економічного змісту лісогосподарського процесу, у межах якого виникають відповідні витрати та господарські події. Взаємозв’язок цих двох вимірів та їх значення для формування вартісної оцінки деревостану узагальнено в табл. 1.17.

Таблиця 1.17 – **Вплив стадії життєвого циклу та лісогосподарського процесу на вартісну оцінку облікової одиниці деревостану**

Вимір	Група	Вартісне значення
Стадія життєвого циклу	Незрілий ресурс	Переважно витратна інформаційна основа
	Перехідний ресурс	Витратна + натурально-таксаційна інформація
	Зрілий ресурс	Натурально-таксаційна + ринкова / дохідна інформація за наявності достовірних даних
Лісогосподарський процес	Відтворення та створення	Формування первісної вартості нового деревостану за умови відповідності витрат критеріям капіталізації
	Вирощування та формування	Можлива зміна вартості залежно від впливу робіт на майбутні економічні вигоди та характеристики ресурсу
	Охорона та захист	Переважно збереження вартості; пошкодження можуть зумовлювати її зменшення
	Головне користування та заготівля	Витрати заготівлі формують собівартість лісопродукції; часткове вилучення змінює характеристики ресурсу, повне – припиняє облікову одиницю

Джерело: побудовано автором

Вартісна оцінка облікової одиниці деревостану повинна враховувати одночасно два виміри. Стадія життєвого циклу визначає склад інформації, яка може бути використана для обґрунтування вартості ресурсу, а характер лісогосподарського процесу – економічний зміст понесених витрат та їх вплив на формування, збереження або зміну цієї вартості. Поєднання зазначених вимірів забезпечує узгодження вартісної оцінки з процесно-статусною характеристикою деревостану та створює основу для накопичення інформації за його обліковою одиницею протягом усього життєвого циклу.

Отже, формування облікової одиниці деревостану ґрунтується на просторовій ідентифікації деревостану в системі лісовпорядкування, його натурально-таксаційних характеристиках та відповідності критеріям визнання активу. При цьому виділ виконує функцію просторової локалізації ресурсу, тоді як облікова одиниця деревостану забезпечує його бухгалтерське спостереження у часі.

Протягом життєвого циклу облікова одиниця не змінюється, однак

змінюються її процесно-статусні характеристики. Деревостан послідовно переходить від незрілого до перехідного та зрілого стану, а характер лісогосподарських процесів змінюється від створення і вирощування до охорони, захисту та використання. Водночас за цією самою одиницею накопичується інформація про виконані роботи, витрати, зміну запасу, приріст, пошкодження та вартісну оцінку.

Вартісне вимірювання також має враховувати ступінь сформованості ресурсу. На ранніх стадіях переважає інформація про витрати на створення та вирощування деревостану, тоді як із наближенням до зрілого стану зростає значення натурально-таксаційних, ринкових та дохідних характеристик. Це забезпечує зв’язок оцінки не з абстрактною сукупністю лісових ресурсів, а з конкретною обліковою одиницею деревостану.

Завершальним елементом моделі є розмежування двох облікових подій. Фізичне відокремлення деревини зумовлює виникнення лісопродукції, але не завжди припиняє існування самого деревостану. Закриття облікової одиниці відбувається лише тоді, коли відповідний деревостан припиняє існувати як самостійний біологічний ресурс.

Формування нового деревостану започатковує нову облікову одиницю та новий життєвий цикл.

Узагальнення наведених положень дозволило сформувати концептуальну модель бухгалтерського спостереження за лісовими ресурсами деревного походження на основі облікової одиниці деревостану (рис. 1.12).

Запропонована модель поєднує просторову ідентифікацію, біологічний розвиток, характер лісогосподарських процесів та вартісне вимірювання навколо єдиного об’єкта бухгалтерського спостереження, що створює теоретичну основу для подальшої розробки системи аналітичного обліку, документування та накопичення витрат за обліковими одиницями деревостану.

Отже, належне бухгалтерське відображення лісових ресурсів деревного походження потребує не лише їх визнання у складі довгострокових

біологічних активів, а й чіткого визначення конкретного об’єкта, щодо якого формується облікова інформація.



Рисунок 1.12 – **Концептуальна модель бухгалтерського спостереження за лісовими ресурсами деревного походження на основі облікової одиниці деревостану**

Джерело: розроблено автором

Узагальнення наукових підходів показало, що дослідники акцентують увагу на просторовій ідентифікації лісових насаджень, їх натуральних і таксаційних характеристиках, накопиченні витрат та вартісній оцінці. Водночас, ці елементи переважно розглядаються відокремлено, що ускладнює безперервне спостереження за змінами конкретного деревостану протягом тривалого періоду його формування та використання. На відміну від виділу, який виконує передусім функцію просторової та лісівничої ідентифікації, облікова одиниця деревостану забезпечує формування безперервної облікової історії ресурсу протягом одного життєвого циклу. За такою одиницею доцільно поєднувати просторово-ідентифікаційні, біологічно-таксаційні, процесно-статусні, вартісно-господарські характеристики, а також інформацію про стан, втрати та відновлення ресурсу. Це дає можливість пов’язати натуральні зміни деревостану з виконаними лісогосподарськими роботами, понесеними витратами та зміною його вартості.

Фізичне відокремлення деревини зумовлює виникнення лісопродукції, однак не завжди означає припинення існування облікової одиниці деревостану, оскільки за часткових рубок сам деревостан продовжує існувати. Закриття облікової одиниці доцільно пов’язувати лише з припиненням існування відповідного деревостану як самостійного біологічного ресурсу, тоді як формування нового деревостану започатковує нову облікову одиницю.

Отож, запропонований підхід формує цілісну систему бухгалтерського спостереження за лісовими ресурсами деревного походження, у центрі якої знаходиться облікова одиниця деревостану. Її використання створює теоретико-методичну основу для переходу від фрагментарного обліку окремих характеристик і витрат до безперервного інформаційного супроводу конкретного деревостану протягом усього життєвого циклу. Такий підхід забезпечує взаємозв’язок між просторовими, біологічно-таксаційними, процесними та вартісними характеристиками ресурсу, дає можливість послідовно відображати зміни його стану, накопичені витрати, результати лісогосподарських заходів і трансформацію вартості.

Висновки до розділу 1

Проведене дослідження теоретичних засад бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження дало змогу уточнити їх економічну сутність, розвинути класифікаційні підходи та обґрунтувати теоретико-методичні положення щодо ідентифікації, визнання й оцінки деревостану як об’єкта бухгалтерського спостереження.

1. Узагальнення наукових підходів засвідчило необхідність розмежування лісу як цілісної екосистеми, лісових ресурсів деревного походження та лісопродукції. Запропоновано трактувати лісові ресурси деревного походження як сформовану природними процесами та лісогосподарською діяльністю деревну складову лісової екосистеми, представлену живими деревними насадженнями і накопиченим ними запасом деревини на певній лісовій ділянці, яка перебуває у безперервних біологічних змінах, має тривалий цикл відтворення та характеризується економічною, екологічною і соціальною корисністю. Обґрунтовано, що фізичне відокремлення деревини є змістовою межею виникнення лісопродукції, тоді як часткове вилучення не означає припинення існування залишкового деревостану.

2. Розвинуто класифікацію лісових ресурсів деревного походження шляхом поєднання двох взаємопов’язаних ознак – стадії життєвого циклу та характеру лісогосподарського процесу. За стадіями життєвого циклу виокремлено незрілі, перехідні та зрілі ресурси, причому пристигаючим насадженням надано окремого облікового значення як перехідному економічному стану. За характером лісогосподарського процесу виділено ресурси у процесах відтворення та створення, вирощування та формування, охорони та захисту, головного користування та заготівлі. Поєднання цих ознак формує процесно-статусну класифікацію, яка одночасно характеризує стан ресурсу та зміст господарської діяльності щодо нього.

3. Уточнено підходи до визнання лісових ресурсів деревного походження активами. Обґрунтовано, що визнання деревостану має

ґрунтуватися на наявності контролю, ймовірності отримання майбутніх економічних вигід і можливості достовірного вимірювання його вартості. При цьому біологічна трансформація та тривалий цикл формування характеризують облікову природу ресурсу, але самі по собі не є критеріями його визнання активом. Встановлено також, що просторові рівні лісництва, кварталу і виділу не забезпечують безперервної індивідуальної облікової історії конкретного деревостану, що зумовило необхідність обґрунтування окремої бухгалтерської одиниці спостереження.

4. Розроблено теоретико-методичний підхід до бухгалтерської ідентифікації лісових ресурсів деревного походження, в основу якого покладено облікову одиницю деревостану – конкретний деревостан, просторово локалізований та інформаційно відокремлений для безперервного бухгалтерського спостереження протягом одного життєвого циклу. За такою одиницею поєднуються просторово-ідентифікаційні, біологічно-таксаційні, процесно-статусні та вартісно-господарські характеристики. Обґрунтовано, що зміна стадії розвитку, натуральних параметрів або часткове вилучення деревини не потребують відкриття нової облікової одиниці. Її закриття доцільно пов’язувати лише з припиненням існування відповідного деревостану, а формування нового деревостану – з початком нового облікового циклу. Вартісну оцінку облікової одиниці деревостану запропоновано здійснювати з урахуванням двох взаємопов’язаних характеристик – стадії життєвого циклу та характеру лісогосподарського процесу. Для незрілих ресурсів переважає витратна інформаційна основа, для перехідних вона доповнюється натурально-таксаційними показниками, а для зрілих зростає значення ринкової та дохідної інформації за умови її достовірності.

Основні результати розділу опубліковано у наукових працях авторки [2; 3; 8; 9; 10].

РОЗДІЛ 2
СУЧАСНИЙ СТАН БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ ДЕРЕВНОГО ПОХОДЖЕННЯ У ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

2.1. Оцінка стану документування операцій щодо лісових ресурсів деревного походження

Документування операцій з лісовими ресурсами деревного походження формується на перетині вимог бухгалтерського та лісового законодавства. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи [73], а загальні вимоги до їх створення, прийняття та відображення у бухгалтерському обліку визначені Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [80]. Водночас, специфіка лісогосподарської діяльності зумовлює використання значного масиву спеціалізованої документації, призначеної для ідентифікації лісових ділянок і деревостанів, проектування та підтвердження виконання лісогосподарських заходів, оцінки стану насаджень, оформлення права на використання лісових ресурсів та документування руху деревини.

Базову інформаційну основу такої системи формують матеріали лісовпорядкування. Відповідно до Лісового кодексу України [46] та Порядку здійснення лісовпорядкування [82] вони містять кількісну й якісну характеристику лісових ділянок, відомості про їх просторове розміщення, стан і запаси деревостанів, а також запроектовані лісогосподарські заходи. Державний лісовий кадастр та облік лісів також ґрунтуються на матеріалах лісовпорядкування, інвентаризації та відповідній первинній інформації [81]. Отож, уже на початковому рівні документального забезпечення деревостан набуває просторової та натуральної визначеності через систему «лісництво – квартал – виділ» і сукупність таксаційних характеристик.

Для поглибленого дослідження сучасного стану документального

забезпечення обліку лісових ресурсів деревного походження як модельне обрано ДП «Оратівський райагроліс», оскільки в його діяльності представлені основні лісогосподарські процеси, а наявна система лісовпорядної, первинної та бухгалтерської документації дає змогу простежити формування облікової інформації про деревостан на різних етапах його життєвого циклу. Деталізовану характеристику документального забезпечення операцій із лісовими ресурсами деревного походження із визначенням об'єкта документування, моменту формування документа, його інформаційного змісту та подальшого використання наведено у додатку А. Взаємозв'язок фактично застосовуваних у ДП «Оратівський райагроліс» документів з етапами формування та використання деревостану узагальнено у додатку Б.

Аналіз фактичної документації ДП «Оратівський райагроліс» підтверджує практичне значення такого інформаційного рівня. Зокрема, таксаційні описи містять відомості про породний склад, вік, повноту, бонітет, запас та інші характеристики насаджень (додаток В.1), планово-картографічні матеріали забезпечують їх просторову локалізацію (додаток В.2), а матеріали Проекту організації та розвитку лісового господарства з переліком ділянок рубок головного користування відображають заплановане господарське використання конкретних лісових ділянок (додаток В.3). Отож, лісовпорядна документація не лише характеризує фактичний стан ресурсу, а й формує інформаційний перехід від його просторово-таксаційної ідентифікації до планування подальших лісогосподарських процесів.

Найбільш деталізоване документування характерне для процесів відтворення і створення лісів. Правила відтворення лісів [83] та Інструкція з проектування, технічного приймання, обліку та оцінки якості лісокультурних об'єктів [76] передбачають послідовне оформлення проектування, технічного приймання, інвентаризації, атестації та переведення насаджень у вкриті лісовою рослинністю землі. Практична реалізація цієї системи простежується і за документами ДП «Оратівський райагроліс»: проектами лісових культур та природного поновлення (додатки Г.1-Г.2), актами технічного приймання,

матеріалами інвентаризації, атестації та переведення (додатки Г.3-Г.8), Книгою лісових культур (додаток Г.9) і Зведеною відомістю лісових культур (додаток Г.10). Така послідовність забезпечує накопичення інформації про створення та початкові етапи розвитку деревостану, хоча переважно в натуральному, лісівничому й технологічному вимірах.

Окремий інформаційний блок формується в процесі вирощування, формування, охорони та захисту деревостанів. Правила поліпшення якісного складу лісів [84] і Санітарні правила в лісах України [98] передбачають документування стану насаджень, причин його зміни та необхідних лісогосподарських заходів. На практиці цей зв’язок простежується через повідомлення про появу ознак погіршення санітарного стану (додаток Д.1), акт лісопатологічного обстеження (додаток Д.2), нумераційну відомість дерев, призначених для вибіркової санітарної рубки (додаток Д.3), та перелік заходів з поліпшення санітарного стану лісів (додаток Д.4). Сукупність цих документів дозволяє простежити послідовність від виявлення негативної зміни стану насадження до обґрунтування конкретного заходу реагування.

Особливого значення для бухгалтерського дослідження набуває документування підготовки деревостану до рубки. На цьому етапі інформація про живий ресурс поступово конкретизується до рівня ділянки та деревини, яка підлягає вилученню. Фактичний документообіг ДП «Оратівський райагроліс» охоплює акт обстеження деревостану (додаток Е.1), акт відведення лісосіки (додаток Е.2), спеціальний дозвіл на спеціальне використання лісових ресурсів – лісорубний квиток (додаток Е.3), матеріально-грошову оцінку ділянки, відведеної в рубку (додаток Е.4), польову перелікову відомість дерев (додаток Е.5), відомість чергової лісосіки (додаток Е.6) та план лісосіки (додатки Е.7-Е.8). Фактичні документи дають змогу простежити перехід від характеристики деревостану та просторового визначення ділянки до пооб’єктного переліку дерев, кількісної характеристики запасу, матеріальної оцінки та документального дозволу на вилучення деревини.

Після фізичного відокремлення деревини змінюється об’єкт документального супроводу: замість живого деревостану предметом поточного обліку стає отримана лісопродукція. Відповідно до Інструкції з ведення електронного обліку деревини [75] документуються її приймання від заготівлі, накопичення, переміщення та реалізація. На рівні досліджуваного підприємства цей етап представлений Специфікацією приймання деревини від заготівлі (додаток Ж.1), Щоденником приймання деревини від заготівлі (додаток Ж.2) та товарно-транспортною накладною ТТН-ліс (додаток Ж.3). Вони забезпечують інформаційне продовження ланцюга від конкретного місця заготівлі та спеціального дозволу до кількісно-якісної характеристики і подальшого руху отриманої деревини. Документи електронного обліку супроводжують ресурс після його фізичного відокремлення.

Отже, фактична документація ДП «Оратівський райагроліс» охоплює основні етапи формування та використання лісових ресурсів: ідентифікацію деревостану, фіксацію його змін, підготовку до рубки, вилучення деревини та подальший рух отриманої лісопродукції. Систематизацію основних видів документації за їх функціональним призначенням і відповідними лісогосподарськими процесами наведено в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – **Система документального забезпечення операцій з лісовими ресурсами деревного походження**

Вид документації	**Відповідний лісогосподарський процес**	**Основні документи та інформаційні джерела**	**Основна інформація**
1	2	3	4
Лісовпорядна документація	Наскрізне інформаційне забезпечення всіх лісогосподарських процесів	матеріали лісовпорядкування; таксаційний опис; планово-картографічні матеріали; перелік ділянок рубок головного користування; дані державного лісового кадастру [46, 81, 82]	лісництво, квартал, виділ, площа; просторове розміщення; породний склад, вік, повнота, бонітет, запас та інші характеристики деревостану; запроектовані лісогосподарські заходи та перспективне використання окремих ділянок

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4
Лісокультурна документація	Відтворення та створення деревостанів	проект лісових культур; проект природного поновлення; акти технічного приймання; документи інвентаризації та атестації; документи щодо переведення у вкриті лісовою рослинністю землі; книга лісових культур; книга природного поновлення; зведені відомості [83; 76]	спосіб створення або поновлення; площа; породний склад і схема створення; садивний матеріал; проведені роботи; результати технічного приймання, інвентаризації й атестації; стан та розвиток насадження; зміна його лісогосподарського статусу
Документація з вирощування та формування деревостанів	Вирощування та формування	матеріали лісовпорядкування; матеріали обстеження деревостанів; документи щодо рубок догляду, формування й оздоровлення лісів та інших лісогосподарських заходів [84]	стан і характеристики деревостану; вид, підстава та параметри проведення заходу; характеристики насадження до та після здійснення робіт; натуральні зміни складу, повноти й запасу
Санітарна документація	Охорона та захист	повідомлення про появу ознак погіршення санітарного стану; акти лісопатологічного обстеження; нумераційні відомості дерев; картки пробних площ; зведені відомості та переліки заходів з поліпшення санітарного стану [85]	місцезнаходження та характеристика насадження; причини, характер і масштаб пошкодження; санітарний стан дерев; кількість і характеристики дерев, призначених до вилучення; необхідні санітарні, захисні та відновні заходи
Документація з підготовки та дозвільного оформлення рубок	Головне користування, рубки формування й оздоровлення, санітарні та інші види рубок	акт обстеження деревостану; акт відведення лісосіки; польова перелікова відомість дерев; матеріально-грошова оцінка ділянки, відведеної в рубку; відомість чергової лісосіки; план лісосіки; лісорубний квиток; інші документи щодо відведення та використання лісових ресурсів [74, 88, 87]	місце, межі та площа рубки; характеристика деревостану; вид і підстава заходу; породи, діаметри та кількість дерев, призначених до вилучення; кількісний і сортиментний склад деревини та її матеріально-грошова оцінка; дозволений обсяг використання; правова підстава проведення рубки

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4
Документація електронного обліку та руху деревини	Заготівля та подальший облік лісопродукції після фізичного відокремлення деревини	специфікація приймання деревини від заготівлі; щоденник приймання деревини від заготівлі; щоденник приймання деревини від розкряжування; специфікації-накладні; товарно-транспортна накладна (ТТН-ліс) [75]	місце та документальна підстава заготівлі; порода; кількісні та якісні характеристики заготовленої деревини; зв'язок із кварталом, виділом, ділянкою і спеціальним дозволом; приймання, переміщення, зміна характеристик та реалізація лісопродукції

Джерело: систематизовано автором за [46; 74; 75; 76; 81; 82; 83; 84; 85; 87; 88] з урахуванням фактичної документації ДП «Оратівський райагроліс».

Наведена систематизація свідчить, що чинна система документування охоплює основні етапи формування, збереження та використання лісових ресурсів деревного походження. Вона поєднує лісовпорядну, лісокультурну, документацію з вирощування та формування деревостанів, санітарну документацію, документи з підготовки та дозвільного оформлення рубок, а також документи електронного обліку й руху заготовленої деревини. Кожна з цих груп виконує власне інформаційне призначення: забезпечує просторову ідентифікацію ресурсу, характеризує його натуральний стан, підтверджує проведення лісогосподарських заходів, обґрунтовує вилучення деревини або документує подальший рух отриманої лісопродукції.

Дослідження фактичного документообігу ДП «Оратівський райагроліс» підтвердило, що інформація про один і той самий деревостан формується послідовно у документах різного функціонального призначення. Зокрема, його місцезнаходження та основні таксаційні характеристики визначаються за матеріалами лісовпорядкування (додатки В.1-В.3); створення й початковий розвиток насадження відображаються у лісокультурній документації (додатки Г.1-Г.10); зміни санітарного стану та необхідність відповідних заходів фіксуються документами охорони і захисту (додатки Д.1-Д.4); підготовка до рубки супроводжується комплексом документів щодо обстеження, відведення, переліку дерев, оцінки та дозвільного оформлення використання лісових ресурсів (додатки Е.1-Е.8); після відокремлення деревини її

приймання та переміщення відображаються у документах електронного обліку (додатки Ж.1-Ж.3).

При цьому наявність значної кількості документів сама по собі не забезпечує безперервності бухгалтерської інформації щодо конкретного деревостану. Таксаційні, просторові, технологічні, санітарні, дозвільні, натуральні та вартісні показники формуються у різних документах, у різні моменти часу та для різних управлінських цілей. Унаслідок цього документально підтверджується кожна окрема операція або стан ресурсу, однак інформаційний зв’язок між ними в межах життєвого циклу конкретного деревостану залишається недостатньо вираженим.

Особливо наочно це проявляється при переході між окремими лісогосподарськими процесами. Так, дані про створений деревостан накопичуються у лісокультурній документації, надалі його характеристики відображаються у матеріалах лісовпорядкування та обстежень, а в разі прийняття рішення щодо використання частини деревного ресурсу формується вже інший комплекс документів – польові перелікові відомості, матеріально-грошова оцінка, документи відведення та лісорубний квиток. Після заготівлі документальний акцент переноситься на характеристику вже відокремленої деревини – її породу, сортимент, кількість, якість, місце походження та подальше переміщення.

Отже, у чинній системі документообігу можна виокремити два взаємопов’язані, але різні інформаційні контури.

Перший супроводжує деревостан як живий лісовий ресурс – від його створення та просторової ідентифікації до проведення лісогосподарських заходів і прийняття рішення щодо використання.

Другий формується після фізичного відокремлення деревини та забезпечує документування отриманої лісопродукції, її приймання, руху й реалізації. Межа між цими інформаційними контурами є принципово важливою для бухгалтерського обліку, оскільки часткове вилучення деревини не обов’язково означає припинення існування деревостану як об’єкта

подальшого спостереження.

Узагальнену послідовність документообігу за видами документів та основні інформаційні потоки, що формуються під час здійснення операцій з лісовими ресурсами деревного походження, наведено на рис. 2.1.



Рисунок 2.1 – **Інформаційні потоки операцій з лісовими ресурсами деревного походження**

Джерело: розроблено автором

Як видно з рис. 2.1, документальне забезпечення операцій з лісовими ресурсами деревного походження має послідовний характер і супроводжує ресурс на різних етапах його формування, збереження та використання. Вихідним інформаційним масивом виступають матеріали лісовпорядкування, на основі яких забезпечується просторова і таксаційна ідентифікація деревостану та плануються подальші лісогосподарські заходи. Лісокультурна документація відображає його створення і початковий розвиток, документи вирощування, формування, охорони та захисту – зміни стану в процесі

існування, а документи підготовки до рубки – конкретизацію обсягу ресурсу, що планується до вилучення.

Фактичні матеріали ДП «Оратівський райагроліс» показують, що на етапі підготовки деревостану до використання відбувається поступове деталізування інформації: від характеристики насадження та визначення просторових меж лісосіки до переліку конкретних дерев, визначення їх кількісних параметрів, матеріально-грошової оцінки та оформлення спеціального дозволу. Після фізичного відокремлення деревини інформаційний потік продовжується вже в системі електронного обліку деревини через документи її приймання та переміщення.

Разом з тим така послідовність не означає автоматичного формування єдиної інформаційної історії деревостану. Дані передаються між окремими етапами переважно через реквізити лісової ділянки, кварталу, виділу, лісосіки та спеціального дозволу, тоді як системне накопичення інформації про натуральні зміни, понесені витрати та зміну вартості конкретного деревостану протягом усього його життєвого циклу чинними формами документування не забезпечується.

Проведений аналіз нормативно встановленої системи документування та фактичної документації ДП «Оратівський райагроліс» свідчить про формування значного обсягу інформації щодо лісових ресурсів деревного походження. Матеріали лісовпорядкування забезпечують просторову і таксаційну характеристику деревостанів; лісокультурна документація відображає їх створення та початковий розвиток; документи щодо охорони і захисту фіксують зміни санітарного стану; документація з підготовки та оформлення рубок конкретизує ділянку, склад і обсяг деревини, що підлягає вилученню, та містить окремі її вартісні характеристики; документи електронного обліку забезпечують подальше приймання і рух отриманої лісопродукції. Отже, проблема полягає не у відсутності інформації як такої, а насамперед у її розподіленні між різними документами, інформаційними масивами та етапами лісогосподарської діяльності.

З позиції бухгалтерського обліку така ситуація має принципове значення. Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку первинні документи є підставою для відображення господарських операцій [73; 80]. Водночас значна частина спеціалізованої лісогосподарської документації формується передусім для лісовпорядних, технологічних, дозвільних, природоохоронних або товаросупровідних цілей. Тому наявність розвиненої галузевої системи документування ще не забезпечує формування цілісної бухгалтерської інформації щодо конкретного деревостану як об’єкта тривалого спостереження.

Особливого значення це набуває з урахуванням вимог НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [79], відповідно до якого бухгалтерський облік біологічних активів передбачає не лише їх натуральну ідентифікацію, а й вартісне відображення. Для деревостану реалізація такого підходу потребує системного поєднання інформації про його площу, породний склад, вік, повноту, запас та інші натуральні характеристики з даними про витрати, оцінку та їх зміну в часі. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів [77] деталізують загальні підходи до організації такого обліку, однак не передбачають спеціальної форми, яка супроводжувала б конкретний деревостан протягом усього його багаторічного життєвого циклу.

Фактичні матеріали ДП «Оратівський райагроліс» водночас показують, що вартісна інформація певною мірою формується вже в системі лісогосподарського документування. Зокрема, при підготовці ділянки до рубки складається матеріально-грошова оцінка (додаток Е.4), яка доповнює польові та таксаційні характеристики деревини, запланованої до вилучення. Це свідчить, що інформаційний розрив не слід трактувати як повну відсутність вартісних показників. Його сутність полягає в іншому: така оцінка стосується конкретного етапу використання ресурсу і не формує безперервної вартісної історії деревостану від моменту його створення до часткового або повного

вилучення деревини.

Найбільш виразно фрагментарність інформації проявляється при переході між окремими стадіями життєвого циклу деревостану. На етапі створення формуються проектна, приймальна, інвентаризаційна та накопичувальна лісокультурна документація; надалі характеристики того самого насадження відображаються вже в матеріалах лісовпорядкування, обстежень, документах щодо формування, охорони або санітарного стану. Під час підготовки до рубки інформація деталізується в актах обстеження і відведення, польових перелікових відомостях, матеріально-грошовій оцінці, планах лісосік та дозвільних документах.

Після фізичного відокремлення деревини основним об’єктом документування стає лісопродукція, для якої застосовуються специфікації, щоденники приймання та товарно-транспортні накладні. При цьому між зазначеними документами існує зв’язок за територіальними та технологічними реквізитами, однак не формується єдиний інформаційний носій, у якому можна було б послідовно простежити початковий стан конкретного деревостану, здійснені щодо нього господарські заходи, понесені витрати, зміну натуральних характеристик, часткове вилучення деревини та пов’язані з цим зміни його облікової оцінки. Саме ця обставина визначає основний інформаційний розрив чинної системи документування.

Недостатньо інтегрованим залишається також зв’язок між понесеними витратами та натуральними результатами лісогосподарських заходів. Галузеві документи дають змогу встановити факт проведення певної роботи, її місце, площу, стан насадження, кількість дерев або обсяг деревини. Проте для бухгалтерського обліку необхідним є подальше співвіднесення відповідних витрат із конкретним деревостаном і результатом проведеного заходу. Це особливо важливо для розмежування витрат, які характеризують поточне утримання, охорону чи догляд, і витрат, що можуть впливати на формування або зміну облікової вартості ресурсу.

Окремий інформаційний розрив виникає у випадку пошкодження та

часткового вилучення деревини. Санітарні документи досить детально відображають причини погіршення стану насаджень, характеристики пошкоджених дерев та заплановані заходи, а нумераційні й перелікові відомості дозволяють визначити конкретні дерева, що підлягають вилученню. Проте, для бухгалтерського спостереження важливо не лише зафіксувати факт вилучення, а й показати його вплив на залишковий деревостан – зміну його запасу, складу, стану та, за необхідності, вартісної характеристики. За відсутності такого зв'язку інформація про заготовлену деревину стає детальною, тоді як наслідки цієї операції для ресурсу, що продовжує існувати, простежуються значно слабше (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – **Оцінка повноти документального забезпечення інформації про деревостан**

Інформаційний блок	**Наявність інформації у чинній документації**	**Основні джерела інформації**	**Виявлений інформаційний розрив**
1	2	3	4
1. Просторово-ідентифікаційний	Висока	матеріали лісовпорядкування; таксаційні описи; планово-картографічні матеріали; документи відведення лісосік [82; 74, 88, 87]	Просторова інформація є достатньо деталізованою, однак не об'єднується у безперервній бухгалтерській історії конкретного деревостану
2. Біологічно-таксаційний	Висока	таксаційні описи; матеріали інвентаризації та атестації; акти обстеження; польові та нумераційні відомості [82; 86; 85, 74, 88, 87]	Показники фіксуються у різні моменти часу та для різних лісогосподарських цілей; їх зміна не завжди співвідноситься з вартісними показниками
3. Процесно-статусний	Часткова	проекти; акти технічного приймання; документи переведення; матеріали обстежень, рубок і санітарних заходів [76, 84, 85, 74, 88, 87]	Відсутнє наскрізне відображення послідовності лісогосподарських процесів та зміни стану одного й того самого деревостану протягом його життєвого циклу

Продовження табл. 2.2

1	2	3	4
4. Вартісно-господарський	Часткова	бухгалтерські первинні документи і регістри обліку витрат; матеріально-грошова оцінка ділянок, відведених у рубку; інші розрахункові документи [73; 80; 74, 88, 87, 75, 79, 77]	Вартісна інформація формується на окремих етапах, але не накопичується у взаємозв'язку з натуральними змінами та витратами щодо конкретного деревостану
5. Стан, пошкодження та відновлення	Часткова	повідомлення про погіршення санітарного стану; акти лісопатологічного обстеження; нумераційні відомості; переліки санітарних заходів [85]	Відсутній системний зв'язок між пошкодженням, зміною натуральних характеристик деревостану, понесеними витратами та можливою зміною його оцінки
6. Часткове вилучення деревини	Висока щодо обсягу вилучення; часткова щодо залишкового деревостану	документи відведення і переліку дерев; матеріально-грошова оцінка; лісорубний квиток; документи електронного обліку деревини [74, 88, 87, 75]	Детально характеризується деревина, що вилучається і надалі обліковується як лісопродукція, однак недостатньо простежується вплив операції на характеристики та оцінку деревостану, що залишається
7. Безперервна історія деревостану	Не забезпечується в єдиній формі	інформація розподілена між лісовпорядною, лісокультурною, санітарною, дозвільною, заготівельною та бухгалтерською документацією [82, 81, 83, 76, 84, 85, 74, 88, 87, 75, 79, 77]	Відсутній єдиний інформаційний носій, який забезпечував би послідовне накопичення ключових даних щодо конкретного деревостану протягом його життєвого циклу

Джерело: систематизовано автором з урахуванням нормативної бази та фактичної документації ДП «Оратівський райагроліс».

Результати проведеного аналізу свідчать, що основним недоліком чинної системи документування є не нестача інформації про лісові ресурси деревного походження, а відсутність її безперервного бухгалтерського узагальнення щодо конкретного деревостану. Фактичні документи ДП «Оратівський райагроліс» підтверджують наявність значного обсягу

просторових, таксаційних, технологічних, санітарних, кількісних і вартісних даних. Проте така інформація формується у різних документах, використовується для різних лісогосподарських цілей і не об'єднується навколо конкретного деревостану протягом усього періоду його існування.

Вважаємо, що удосконалення документального забезпечення доцільно спрямувати не на збільшення кількості первинних документів, а на забезпечення інформаційної єдності вже наявних даних. Матеріали лісовпорядкування, лісокультурна, санітарна, заготівельна, дозвільна та бухгалтерська документація повинні розглядатися як взаємопов'язані джерела інформації про один об'єкт бухгалтерського спостереження. Такий підхід дозволяє використовувати чинні форми без їх дублювання та водночас формувати послідовну інформаційну історію деревостану.

Вихідною вимогою є однозначна ідентифікація облікової одиниці деревостану. У чинній галузевій документації вже застосовується стала просторова прив'язка до лісництва, кварталу та виділу. Вона послідовно простежується у матеріалах лісовпорядкування, таксаційних описах, документах обстеження та відведення лісосік, польових перелікових відомостях, матеріально-грошовій оцінці та лісорубному квитку (додатки В.1-В.3; Е.1-Е.8). Тому, немає потреби створювати нову систему територіальної ідентифікації. Доцільно використати вже наявні реквізити, доповнивши їх у бухгалтерському обліку однозначним ідентифікатором конкретної облікової одиниці деревостану. Такий ідентифікатор має забезпечувати зв'язок між документами різного призначення без зміни чинного територіального поділу лісів.

Наступною вимогою є безперервність бухгалтерського спостереження. Інформаційна історія деревостану повинна охоплювати період від його формування і визнання об'єктом бухгалтерського спостереження до припинення існування відповідної облікової одиниці. При цьому зміна віку, стадії розвитку, таксаційних характеристик або характеру лісогосподарських заходів не повинна призводити до втрати раніше накопичених даних.

Документи ДП «Оратівський райагроліс» показують, що інформація про ресурс фактично супроводжує його на різних етапах, однак переходить між різними формами: від проектів і книг лісових культур (додатки Г.1-Г.10) до лісовпорядних, санітарних і заготівельних документів. Завдання бухгалтерського обліку полягає у збереженні наступності між цими інформаційними потоками.

Не менш важливою є натурально-вартісна єдність інформації. Фактичні документи підприємства підтверджують наявність детальних натуральних характеристик деревостану: площі, породного складу, віку, повноти лісостану, запасу, кількості та діаметрів дерев. На етапі підготовки до рубки до них додається матеріально-грошова оцінка (додаток Е.4), тобто певне поєднання натуральних і вартісних показників уже існує. Проте така оцінка характеризує переважно деревину, що готується до вилучення, і не замінює бухгалтерського накопичення інформації про витрати та зміну оцінки самого деревостану протягом його життєвого циклу. Отже, необхідним є не створення ще однієї оцінки, а забезпечення зв’язку між натуральними змінами ресурсу, понесеними щодо нього витратами та відповідними змінами його облікової характеристики.

Документування має забезпечувати також процесну ідентифікацію господарських операцій. Один і той самий деревостан протягом свого існування є об’єктом різних лісогосподарських процесів: створення та відтворення, вирощування і формування, охорони та захисту, підготовки до використання і заготівлі. Тому кожна документально підтверджена подія повинна бути співвіднесена не лише з конкретним деревостаном, а й з відповідним процесом. Це необхідно для встановлення економічного змісту виконаної роботи, правильного віднесення витрат та оцінки її впливу на стан ресурсу.

Наступною вимогою є хронологічна простежуваність змін. Для бухгалтерського спостереження важливо мати можливість встановити не лише поточний стан деревостану, а й послідовність подій, унаслідок яких цей стан

сформувався. Для цього доцільно пов’язувати дату події, документ-підставу, вид виконаних робіт, понесені витрати, натуральні зміни ресурсу та зміну його оцінки. Як наслідок, може бути відтворена послідовність: початковий стан ресурсу, господарська подія, виконані роботи і понесені витрати, зміна натуральних характеристик та відповідна зміна його вартісної оцінки.

Окремою вимогою є належне відображення пошкоджень, втрат та відновлення ресурсу. Фактичний санітарний блок ДП «Оратівський райагроліс» достатньо послідовно документує виявлення погіршення стану, результати лісопатологічного обстеження, визначення дерев, що підлягають вилученню, та заплановані заходи (додатки Д.1-Д.4).

Для бухгалтерських цілей ці відомості необхідно пов’язати зі зміною запасу та стану конкретного деревостану, можливими втратами його вартості, а також витратами на захисні чи відновні заходи. Це дозволить оцінювати не лише сам факт негативної події, а й її економічні наслідки для конкретної облікової одиниці.

Принципове значення має розмежування живого деревостану та отриманої з нього лісопродукції. Фізичне відокремлення деревини приводить до формування нового об’єкта обліку – лісопродукції, однак не в кожному випадку припиняє існування самого деревостану. Це особливо чітко проявляється при освітленні, проріджуванні, вибіркових санітарних та інших часткових рубках. Фактичні документи відведення, переліку й оцінки деревини (додатки Е.1-Е.8) дозволяють визначити обсяг вилучення, а документи електронного обліку (додатки Ж.1-Ж.3) забезпечують подальший супровід уже отриманої продукції. Водночас бухгалтерська система повинна зберігати інформацію і про деревостан, який після такого вилучення продовжує існувати, з урахуванням зміни його натуральних характеристик і залишкового запасу.

Важливою організаційною вимогою є недопущення дублювання чинної документації. Проведене дослідження показує, що лісогосподарське підприємство вже формує значний обсяг необхідної інформації. Тому

впровадження додаткового обліково-інформаційного інструменту не повинно передбачати повторне перенесення всього змісту таксаційних описів, проектів, актів, відомостей, книг, лісорубних квитків чи документів електронного обліку деревини. Доцільно узагальнювати лише ті показники та реквізити, які необхідні для ідентифікації конкретного деревостану, встановлення документа-підстави, накопичення витрат, фіксації суттєвих змін та контролю.

Документальне забезпечення повинно бути також придатним до цифрової інтеграції. Використання електронного обліку деревини, цифрових лісовпорядних даних та електронного оформлення окремих дозвільних документів створює передумови для автоматизованого зв’язування інформації. У цьому контексті однозначний ідентифікатор облікової одиниці деревостану може виконувати роль технічного ключа, який поєднуватиме просторові, натуральні, господарські та вартісні дані без їх повторного введення.

Узагальнення зазначених положень дає змогу визначити основні вимоги до документування облікової одиниці деревостану (табл. 2.3).

Отож, документування облікової одиниці деревостану має передбачати не механічне накопичення максимальної кількості лісівничої інформації, а формування цілісної інформаційної історії конкретного ресурсу. У ній повинні бути взаємопов’язані його ідентифікаційні характеристики, документально підтверджені господарські події, здійснені лісогосподарські заходи, понесені витрати, натуральні зміни, зміни облікової оцінки та результати часткового або повного вилучення деревини.

Реалізація зазначених вимог потребує інформаційного носія, який не замінював би чинні документи, а забезпечував зв’язок між ними та накопичення значущої облікової інформації щодо конкретного деревостану протягом його життєвого циклу. З цією метою пропонуємо запровадити Накопичувальну картку облікової одиниці деревостану.

Таблиця 2.3 – **Основні вимоги до документування облікової одиниці деревостану**

Вимога	**Зміст**	**Результат в бухгалтерському обліку**
1	2	3
Однозначна ідентифікація	Прив'язка інформації до конкретного деревостану з зазначенням підприємства, лісництва, кварталу, виділу та облікового ідентифікатора	Недопущення змішування інформації щодо різних деревостанів і можливість поєднання даних різних документів
Безперервність	Накопичення інформації щодо одного деревостану протягом його життєвого циклу незалежно від зміни віку та стадії розвитку	Формування цілісної облікової історії ресурсу
Натурально-вартісна єдність	Поєднання просторових, біологічних і таксаційних показників із витратами та вартісною оцінкою	Можливість співвідносити зміну натурального стану деревостану зі зміною його облікової оцінки
Попроцесна ідентифікація	Віднесення документально підтвердженої події до відповідного лісогосподарського процесу	Розмежування економічного змісту операцій і витрат
Хронологічна простежуваність	Фіксація дати події, документа-підстави, виконаних робіт, понесених витрат та основних змін стану деревостану	Можливість відтворення послідовності змін конкретного ресурсу
Відображення стану, втрат і відновлення	Ув'язка пошкоджень із натуральними та вартісними змінами, втратами і проведеними захисними чи відновними заходами	Інформаційне забезпечення оцінки втрат та контролю відновлення ресурсу
Розмежування деревостану і лісопродукції	Фіксація фізичного відокремлення деревини, її обсягу та одночасної зміни характеристик деревостану, що залишається	Простежуваність переходу від живого ресурсу до лісопродукції без втрати інформації про залишковий деревостан
Недублювання інформації	Використання реквізитів і показників чинних документів без повторного формування однакової інформації	Скорочення трудомісткості документування та уникнення інформаційної надлишковості
Цифрова сумісність	Структурованість даних і можливість їх ув'язки за єдиним ідентифікатором облікової одиниці	Передумови автоматизації аналітичного обліку та інформаційного обміну
Контрольованість	Збереження посилання на документ-підставу, дату формування інформації та відповідальну особу	Підвищення достовірності, можливості перевірки та доказовості облікової інформації

Джерело: розроблено автором з урахуванням документообігу ДП «Оратівський райагроліс».

Розроблену форму Накопичувальної картки облікової одиниці деревостану наведено у додатку И.

Накопичувальну картку облікової одиниці деревостану пропонується розглядати як внутрішній обліково-інформаційний документ, що відкривається на конкретний деревостан після його ідентифікації та визнання об’єктом бухгалтерського спостереження і ведеться до моменту припинення існування відповідної облікової одиниці. Її основним призначенням є інтеграція значущих облікових даних, які вже формуються у лісовпорядній, лісокультурній, санітарній, дозвільній, заготівельній та бухгалтерській документації, навколо одного об’єкта спостереження.

Запропонована картка не повинна замінювати нормативно встановлені документи, оскільки таксаційні описи, проекти лісових культур, акти технічного приймання, матеріали інвентаризації та атестації, санітарні документи, акти обстеження й відведення лісосік, польові перелікові відомості, матеріально-грошова оцінка, лісорубні квитки, специфікації приймання деревини та товарно-транспортні накладні продовжують виконувати притаманні їм функції. Накопичувальна картка має забезпечувати інформаційний зв’язок між ними, відображаючи лише ті відомості, які необхідні для ідентифікації, аналітичного обліку, накопичення витрат, оцінки та контролю конкретного деревостану.

Ключовою особливістю картки є її довгостроковий характер. На відміну від первинного документа, який фіксує окрему господарську подію або стан ресурсу на певну дату, Накопичувальна картка супроводжує той самий деревостан протягом тривалого періоду. Зміна його віку, стадії розвитку, таксаційних характеристик, санітарного стану або характеру здійснюваного лісогосподарського процесу не потребує відкриття нової картки, якщо деревостан продовжує існувати як той самий об’єкт бухгалтерського спостереження, що забезпечує безперервність його облікової історії.

Для практичної реалізації цього підходу кожній обліковій одиниці деревостану доцільно присвоювати унікальний обліковий ідентифікатор. Його

призначення полягає не в заміні чинної системи лісовпорядної ідентифікації, а у забезпеченні інформаційного зв’язку між даними різних документів. Основою такого ідентифікатора можуть бути реквізити підприємства, лісництва, кварталу, виділу та номер відповідної облікової одиниці деревостану. При цьому зміна натуральних характеристик або стадії життєвого циклу деревостану не повинна спричиняти зміну його ідентифікатора.

Структуру Накопичувальної картки доцільно формувати відповідно до інформаційних характеристик облікової одиниці деревостану та результатів аналізу фактичного документального забезпечення ДП «Оратівський райагроліс». Вважаємо за доцільне визначити зміст кожного інформаційного блоку та показати джерела, з яких відповідні дані можуть надходити до картки, що дозволяє безпосередньо обґрунтувати, що запропонована форма не дублює чинну документацію, а інтегрує її ключові показники (табл. 2.4).

Перший інформаційний блок забезпечує сталу ідентичність об’єкта бухгалтерського спостереження. Базовими просторовими реквізитами залишаються лісництво, квартал і виділ, які вже використовуються в лісовпорядній та іншій галузевій документації. Фактичні матеріали ДП «Оратівський райагроліс» підтверджують наскрізне використання цих реквізитів – від таксаційного опису і планово-картографічних матеріалів до документів обстеження, відведення та спеціального дозволу. У Накопичувальній картці вони доповнюються обліковим ідентифікатором, що дозволяє пов’язати документи різних періодів із бухгалтерською історією конкретного деревостану.

Другий блок призначений для накопичення біологічно-таксаційних характеристик. При цьому до картки недоцільно переносити весь масив лісівничої інформації. Фіксації підлягають передусім ті показники, зміни яких мають значення для бухгалтерської ідентифікації, оцінки та контролю ресурсу: породний склад, вік, бонітет, повнота, запас, приріст і загальний стан. Джерелами таких відомостей можуть бути таксаційні описи, матеріали

інвентаризації та атестації, акти обстежень і санітарна документація.

Таблиця 2.4 – **Структура та інформаційне наповнення Накопичувальної картки облікової одиниці деревостану**

Інформаційний блок	**Основні реквізити**	**Основні джерела інформації**	**Призначення інформації**
1	2	3	4
1. Ідентифікація облікової одиниці	обліковий ідентифікатор; підприємство; лісництво; квартал; виділ; площа; дата відкриття картки	матеріали лісовпорядкування; таксаційний опис; планово-картографічні матеріали; документи щодо створення деревостану (додатки В.1-В.3; Г.1-Г.10)	Однозначна просторова та бухгалтерська ідентифікація конкретного деревостану
2. Біологічно-таксаційна характеристика	походження; головна порода; склад; вік; бонітет; повнота; запас; приріст; загальний стан	таксаційний опис; матеріали інвентаризації та атестації; акти обстеження; санітарна документація (додатки В.1; Г.3-Г.10; Д.1-Д.4; Е.1)	Характеристика натурального стану деревостану та простеження його суттєвих змін
3. Процесно-статусна характеристика	стадія життєвого циклу; дата зміни стадії; поточний лісогосподарський процес; стан облікової одиниці	проекти лісових культур і природного поновлення; матеріали технічного приймання, інвентаризації, атестації та переведення насаджень; санітарна документація (додатки Г.1-Г.10; Д.1-Д.4; Е.1-Е.8)	Простеження розвитку ресурсу та послідовності лісогосподарських процесів щодо нього
4. Виконані роботи та господарські операції	дата; вид роботи або операції; площа чи обсяг; документ-підстава; виконавець; короткий результат	проекти, акти технічного приймання, документи інвентаризації та атестації, санітарні документи, підготовки та проведення рубок (додатки Г.1-Г.10; Д.1-Д.4; Е.1-Е.8).	Формування хронології господарських дій щодо конкретного деревостану
5. Витрати та вартісна інформація	вид і сума витрат; характер їх віднесення; дата оцінки; облікова оцінка; зміна оцінки; реквізити документа-підстави	бухгалтерські первинні документи та регістри; матеріально-грошова оцінка ділянки, відведеної в рубку (додаток Е.4), інші розрахункові документи	Поєднання понесених витрат і вартісних показників з конкретною обліковою одиницею та її натуральними змінами

Продовження табл. 2.4

1	2	3	4
6. Зміни стану, втрати та відновлення	вид і дата пошкодження; причина; масштаб; зміна запасу та стану; оцінені втрати; захисні й відновні заходи; документи-підстави	повідомлення про погіршення санітарного стану; акт лісопатологічного обстеження; нумераційна відомість; перелік запланованих заходів (додатки Д.1-Д.4)	Інформаційний зв'язок між негативними змінами ресурсу, їх економічними наслідками та проведеними заходами
7. Вилучення деревини та припинення облікової одиниці	вид рубки; дата; обсяг відокремленої деревини; документ-підстава; залишковий запас; дані про отриману лісопродукцію; причина і дата закриття картки	акт обстеження; акт відведення; польова перелікова відомість; матеріально-грошова оцінка; лісорубний квиток; специфікація та щоденник приймання деревини (додатки Е.1-Е.8; Ж.1-Ж.3)	Розмежування часткового вилучення деревини, подальшого існування залишкового деревостану та припинення облікової одиниці

Джерело: розроблено автором на основі результатів дослідження фактичної документації ДП «Оратівський райагроліс».

Третій блок характеризує процесний і статусний стан деревостану. У ньому фіксується стадія життєвого циклу та лісогосподарський процес, який здійснюється щодо відповідної облікової одиниці. Перехід між стадіями розвитку відображається як зміна характеристики того самого ресурсу і не є підставою для відкриття нової облікової одиниці. Це забезпечує збереження інформації, накопиченої на попередніх етапах.

Четвертий блок формує хронологію виконаних робіт та господарських операцій. Для кожної суттєвої події зазначаються дата, вид роботи, її обсяг або площа, документ-підстава та відповідальна особа. Саме цей блок забезпечує безпосередній зв'язок Накопичувальної картки з чинними документами. Наприклад, створення лісових культур підтверджується відповідним проектом та актом технічного приймання, погіршення санітарного стану – матеріалами обстеження, а підготовка деревостану до рубки – актом обстеження, актом відведення, польовою переліковою відомістю, матеріально-грошовою оцінкою та лісорубним квитком. Зв'язок цього блоку з первинними документами підтверджується фактичним комплектом документів

досліджуваного підприємства.

П’ятий блок має принципове значення для поєднання галузевої та бухгалтерської інформації. У ньому накопичуються відомості про витрати, пов’язані з конкретною обліковою одиницею деревостану, їх економічний зміст і вартісні зміни ресурсу. При цьому матеріально-грошова оцінка ділянки, відведеної в рубку (додаток Е.4), може використовуватися як важливе додаткове джерело вартісної інформації, однак не повинна ототожнюватися з бухгалтерською оцінкою всього деревостану. Вона характеризує насамперед деревину, заплановану до вилучення на конкретному етапі використання. Саме Накопичувальна картка повинна забезпечити ширший зв’язок між понесеними витратами, натуральними змінами та бухгалтерською оцінкою ресурсу протягом його життєвого циклу.

Шостий блок призначений для відображення змін стану, пошкоджень, втрат та відновлення. Він забезпечує зв’язок між фактом погіршення стану деревостану, зміною його натуральних характеристик, можливими економічними втратами та проведеними захисними чи відновними заходами. Фактичний комплект санітарної документації підприємства (додатки Д.1-Д.4) дає змогу послідовно простежити таку подію від моменту її виявлення до визначення заходів реагування.

Сьомий блок відображає вилучення деревини та припинення існування облікової одиниці деревостану. У разі часткової рубки до картки вносяться вид заходу, обсяг фактично відокремленої деревини, документ-підстава та зміна запасу деревостану. Водночас сама картка залишається відкритою, якщо деревостан продовжує існувати як самостійний ресурс. Отримана деревина надалі документується вже як лісопродукція у системі електронного обліку (додатки Ж.1-Ж.3). Закриття Накопичувальної картки здійснюється лише у разі припинення існування відповідного деревостану як окремої облікової одиниці. Такий підхід реалізує принципове для нашого дослідження розмежування часткового вилучення деревини та припинення деревостану.

Узагальнену структуру та логіку ведення Накопичувальної картки

облікової одиниці деревостану наведено на рис. 2.2.



Рисунок 2.2 – **Структура та інформаційне наповнення Накопичувальної картки облікової одиниці деревостану**

Джерело: розроблено автором

Отже, Накопичувальна картка виконує не функцію нового первинного документа для оформлення кожної господарської операції, а функцію інтегруючого обліково-інформаційного носія, який поєднує значущі відомості з різних документів навколо конкретної облікової одиниці деревостану. Її

інформаційне наповнення формується з використанням уже існуючих джерел: матеріалів лісовпорядкування, лісокультурної та санітарної документації, документів з підготовки й дозвільного оформлення рубок, електронного обліку деревини, а також бухгалтерських первинних документів і регістрів.

Такий підхід дає змогу сформувати послідовний інформаційний ланцюг:

1) ідентифікація облікової одиниці деревостану;

2) первинний документ;

3) господарська подія;

4) виконані роботи або операція;

5) понесені витрати;

6) зміна натуральних характеристик;

7) зміна облікової оцінки;

8) зміна статусу ресурсу.

Водночас фактична документація ДП «Оратівський райагроліс» дозволяє конкретизувати механізм такого інформаційного переходу. Так, просторові й таксаційні характеристики деревостану можуть надходити з матеріалів лісовпорядкування (додатки В.1-В.3), інформація про його створення і початковий розвиток – із лісокультурної документації (додатки Г.1-Г.10), відомості про погіршення стану та проведені захисні заходи – із санітарних документів (додатки Д.1-Д.4), дані про підготовку до використання і вилучення деревини – з документів, наведених у додатках Е.1-Е.8, а інформація про фактично отриману та переміщену лісопродукцію – з документів електронного обліку деревини (додатки Ж.1-Ж.3).

Отож, Накопичувальна картка не створює паралельного документообігу, а забезпечує інформаційний зв’язок між уже наявними документами щодо конкретної облікової одиниці деревостану. При цьому до неї доцільно включати не весь масив лісівничої інформації, а лише ті показники, які мають значення для бухгалтерського спостереження: ідентифікаційні та біологічно-таксаційні характеристики деревостану, відомості про здійснені господарські операції, понесені витрати, зміни його стану та оцінки, часткове вилучення

деревини, а також припинення існування відповідної облікової одиниці.

Практичне застосування Накопичувальної картки потребує визначення порядку її відкриття, наповнення, оновлення та закриття. З огляду на тривалий життєвий цикл деревостану її ведення доцільно організувати переважно в електронній формі за комбінованим принципом, який передбачає використання даних наявних інформаційних джерел із подальшою перевіркою, доповненням і підтвердженням значущої облікової інформації відповідальними особами.

Відкриття Накопичувальної картки доцільно здійснювати після того, як сформований або природно поновлений деревостан може бути просторово ідентифікований, охарактеризований за основними натуральними показниками та визнаний об’єктом бухгалтерського спостереження. На цьому етапі йому присвоюється унікальний обліковий ідентифікатор, який зберігається протягом усього життєвого циклу відповідної облікової одиниці. Початкове інформаційне наповнення картки здійснюється на основі матеріалів лісовпорядкування, проектів лісових культур або природного поновлення, актів технічного приймання та інших документів, що підтверджують формування деревостану.

Подальше ведення картки пропонується здійснювати за подієвим принципом. Це означає, що її інформація оновлюється не лише через установлені календарні проміжки часу, а насамперед у разі виникнення події, яка має значення для бухгалтерського спостереження за конкретним деревостаном. До таких подій можуть належати проведення лісогосподарських робіт, уточнення таксаційних характеристик, зміна стадії розвитку, погіршення санітарного стану, проведення захисних чи відновних заходів, часткове вилучення деревини, зміна облікової оцінки або інша господарська подія, що впливає на характеристики відповідної облікової одиниці. Для кожної такої події доцільно фіксувати дату, вид лісогосподарського процесу, зміст операції, документ-підставу, виконані роботи, понесені витрати, істотні натуральні зміни та, за наявності, зміну

облікової оцінки. Це дає змогу не лише визначити поточний стан ресурсу, а й відтворити причини його зміни в будь-який момент життєвого циклу. Практична реалізація запропонованого механізму забезпечується його безпосереднім зв’язком із фактичними документами підприємства.

При цьому спосіб внесення інформації має залежати від джерела її формування. Відомості, що вже існують в електронній формі та мають структурований характер, доцільно в перспективі завантажувати автоматично за умови технічної сумісності відповідних інформаційних систем. До них можуть належати окремі просторові й таксаційні показники, реквізити електронних дозвільних документів, дані електронного обліку деревини та бухгалтерських регістрів.

Розподіл функцій щодо ведення Накопичувальної картки доцільно здійснювати відповідно до джерела та змісту показників. Фахівці лісогосподарських підрозділів забезпечують внесення або підтвердження ідентифікаційних, просторових, біологічно-таксаційних і виробничих даних про деревостан, зокрема його місцезнаходження, площу, породний склад, вік, запас, стан, виконані лісогосподарські заходи та обсяги вилучення деревини, на підставі відповідних лісовпорядних і первинних документів. Бухгалтерська служба забезпечує внесення та перевірку вартісних показників, зокрема понесених витрат, їх облікової класифікації, застосованих субрахунків, змін облікової оцінки, балансової вартості деревостану та вартості отриманої лісопродукції. Ідентифікаційні реквізити, що забезпечують зв’язок між натуральними та вартісними даними, підлягають узгодженню між відповідними службами. У разі виявлення розбіжностей кожна служба підтверджує показники в межах своєї компетенції, а внесення коригувань здійснюється лише на підставі належно оформлених документів.

Важливо, щоб автоматизоване завантаження даних не виключало їх контролю. Для значущих облікових показників мають фіксуватися джерело інформації, документ-підстава, дата внесення та відповідальна особа, а у разі коригування – зберігатися історія змін, що забезпечує доказовість,

контрольованість і простежуваність інформації протягом усього періоду ведення картки. Перехід деревостану між стадіями життєвого циклу відображається шляхом зміни процесно-статусної характеристики в межах тієї самої Накопичувальної картки без відкриття нової, що забезпечує збереження накопиченої облікової історії.

У разі часткового вилучення деревини в картці фіксуються вид заходу, документ-підстава, обсяг вилученої деревини, виникнення лісопродукції, зміна запасу та, за необхідності, облікової оцінки, при цьому облікова одиниця продовжує існувати. Такий підхід узгоджується з фактичними документами ДП «Оратівський райагроліс»: під час підготовки до рубки окремо документуються характеристики деревостану, дерева та обсяг деревини, що підлягає вилученню (додатки Е.1-Е.8), а після заготівлі – отримана лісопродукція (додатки Ж.1-Ж.3). Закриття Накопичувальної картки здійснюється лише у разі припинення існування деревостану як самостійної облікової одиниці із зазначенням дати, причини, документа-підстави та кінцевих натуральних і вартісних характеристик. Формування нового деревостану на цій самій території передбачає відкриття нової облікової одиниці та нової Накопичувальної картки (рис. 2.3.).

Отож, проведене дослідження чинної системи документування операцій з лісовими ресурсами деревного походження та фактичного документообігу ДП «Оратівський райагроліс» засвідчило наявність значного масиву лісовпорядної, лісокультурної, санітарної, дозвільної, заготівельної, товаросупровідної та бухгалтерської інформації. Документи, що формуються на різних етапах лісогосподарської діяльності, забезпечують просторову ідентифікацію деревостану, характеристику його стану та змін, документальне підтвердження проведених заходів, визначення обсягів і характеристик деревини, що підлягає вилученню, її матеріально-грошову оцінку, оформлення права на використання лісових ресурсів, а після заготівлі – приймання та подальший рух отриманої лісопродукції. Водночас, їх інформація залишається розподіленою між різними документами.

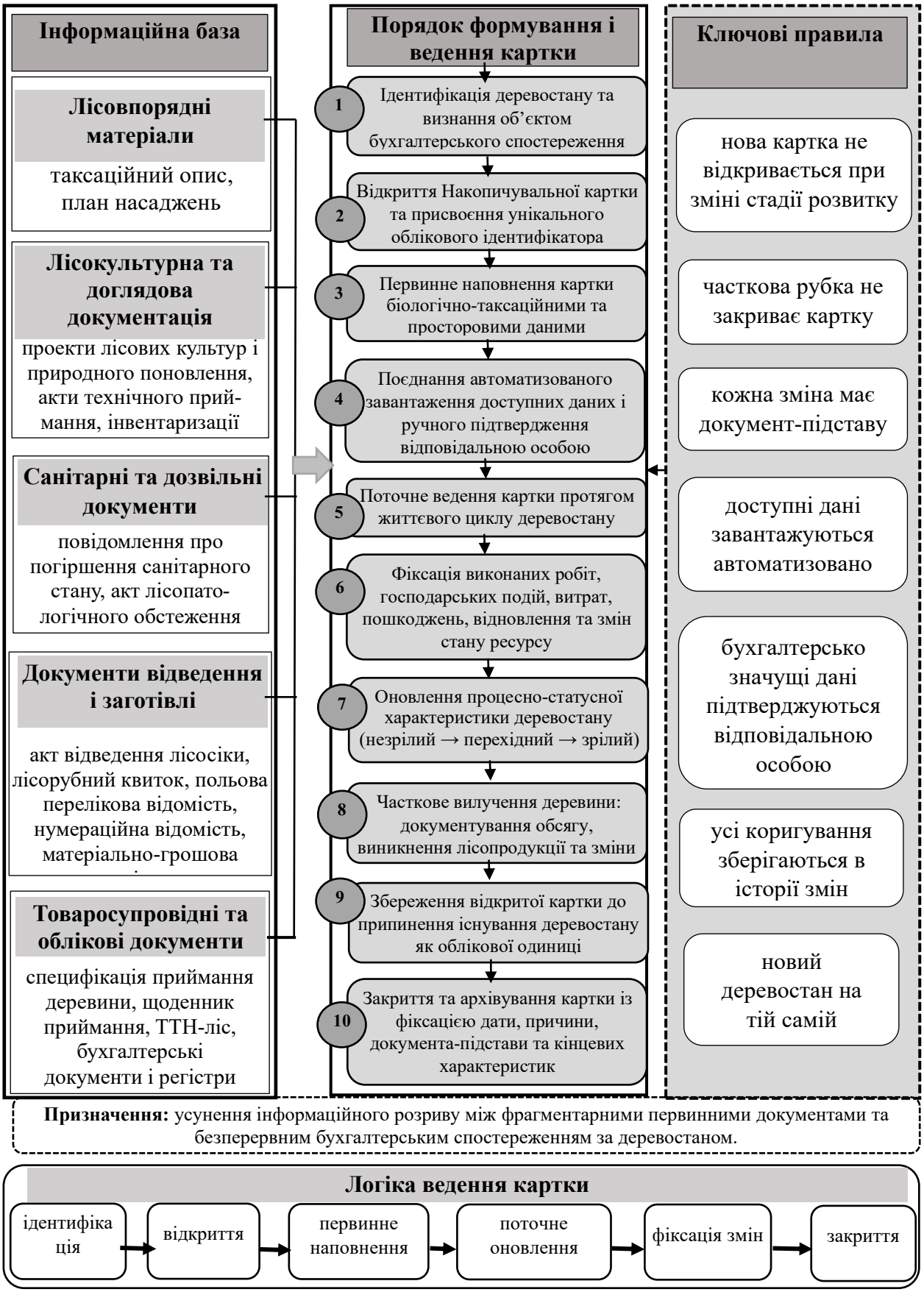


Рисунок 2.3 – **Порядок формування та ведення Накопичувальної картки облікової одиниці деревостану**

Джерело: розроблено автором

Встановлено, що основний інформаційний розрив полягає не у відсутності необхідних відомостей про деревостан, а у недостатній їх інтегрованості навколо конкретного об’єкта бухгалтерського спостереження. Просторові, біологічно-таксаційні, процесні та окремі вартісні характеристики формуються у чинній документації достатньо детально, однак не забезпечується їх безперервне накопичення протягом життєвого циклу одного й того самого деревостану. Особливо це проявляється при переході між створенням, вирощуванням, охороною, підготовкою до використання та заготівлею, а також у разі часткового вилучення деревини, коли детальний облік отриманої лісопродукції не повною мірою відображає зміни характеристик деревостану, що продовжує існувати.

Для усунення зазначеного інформаційного розриву обґрунтовано вимоги до документування облікової одиниці деревостану та запропоновано Накопичувальну картку облікової одиниці деревостану як внутрішній інтегруючий обліково-інформаційний носій. Її призначення полягає у поєднанні ідентифікаційних, біологічно-таксаційних, процесно-статусних і вартісних даних, інформації про виконані роботи, понесені витрати, зміни стану, пошкодження, відновлення та вилучення деревини щодо конкретного деревостану без дублювання чинних первинних документів. Ключовим принципом її застосування є збереження безперервної облікової історії ресурсу: часткове вилучення деревини фіксується як окрема господарська подія і супроводжується відображенням зміни залишкового деревостану, тоді як закриття картки здійснюється лише у разі припинення існування відповідної облікової одиниці.

Такий порядок формування та ведення Накопичувальної картки облікової одиниці деревостану передбачає поєднання даних чинної лісогосподарської та бухгалтерської документації без створення паралельного первинного документообігу. Її інформаційне призначення полягає у систематизації документально підтверджених відомостей щодо конкретного деревостану, їх подієвому оновленні та збереженні послідовності змін

протягом усього його життєвого циклу. Це дає змогу встановити зв’язок між вихідними характеристиками ресурсу, здійсненими лісогосподарськими заходами, понесеними витратами, змінами його натурального стану та відповідними вартісними наслідками, а за необхідності – простежити походження кожного показника до документа, на підставі якого він сформований.

Водночас, збереження постійного ідентифікатора облікової одиниці забезпечує інформаційну наступність при зміні стадії життєвого циклу, проведенні окремих господарських заходів або частковому вилученні деревини, не ототожнюючи такі події з припиненням існування деревостану. У результаті формується цілісний інформаційний контур, у межах якого документування виконує не лише функцію фіксації окремих господарських операцій, а й створює основу для їх подальшого бухгалтерського узагальнення, перевірки та аналітичної деталізації. Це забезпечує логічний перехід від документального підтвердження операцій до формування системи синтетичного й аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження, напрями удосконалення якої розглядаються у наступному підрозділі.

Запропонований порядок формування та ведення Накопичувальної картки облікової одиниці деревостану дає змогу подолати розрізненість інформації, яка формується у лісовпорядній, лісівничій, дозвільній, виробничій та бухгалтерській документації. Важливим результатом такого підходу є забезпечення простежуваності змін, що відбуваються з деревостаном протягом життєвого циклу. Кожна зміна його стану, стадії розвитку, натуральних характеристик, понесених витрат або вартості пов’язується з відповідним документом-підставою та конкретною обліковою одиницею. Це посилює аналітичність і контрольованість облікової інформації, створює передумови для перевірки обґрунтованості бухгалтерських записів та дає можливість зіставляти фактичний стан лісового ресурсу з даними бухгалтерського обліку.

2.2. Синтетичний та аналітичний облік лісових ресурсів деревного походження

Організація синтетичного та аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження ґрунтується на загальних вимогах законодавства про бухгалтерський облік, положеннях національних стандартів, Плану рахунків та методичних рекомендацій. Водночас спеціального нормативного документа, який би комплексно регламентував бухгалтерський облік живого деревостану протягом його життєвого циклу, чинна система нормативно-методичного забезпечення не містить. Тому порядок його облікового відображення формується шляхом поєднання загальних положень щодо біологічних активів, витрат, запасів та галузевих особливостей лісогосподарської діяльності.

Основним нормативним документом, що визначає методологічні засади обліку біологічних активів за національними стандартами, є НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [79]. Відповідно до нього об'єктом бухгалтерського обліку може бути окремий вид біологічних активів або їх група, а біологічний актив визнається за умови контролю підприємством, очікування майбутніх економічних вигід та можливості достовірного визначення його вартості. Біологічні активи на дату проміжного і річного балансу переважно оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж; для довгострокових біологічних активів, справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо, передбачена можливість обліку за первісною вартістю з урахуванням накопиченої амортизації та втрат від зменшення корисності [79].

Для досліджуваного об'єкта принципове значення має те, що НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [79] визначає загальні правила визнання та оцінки біологічних активів, однак не встановлює спеціальної одиниці аналітичного обліку деревостану. Нормативне положення про можливість обліку окремого виду або групи біологічних активів залишає підприємству значний простір для формування аналітики, проте не визначає механізму збереження

бухгалтерської історії конкретного деревостану впродовж його багаторічного життєвого циклу [79].

Безпосередній порядок відображення довгострокових біологічних активів на рахунках визначають План рахунків бухгалтерського обліку [66] та Інструкція про його застосування [35]. Для узагальнення інформації про довгострокові біологічні активи передбачено синтетичний рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи». Для активів рослинництва нормативно виокремлено, зокрема, субрахунки 161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» та 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю». Для незрілих довгострокових біологічних активів передбачено субрахунки 165 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінені за справедливою вартістю» та 166 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінені за первісною вартістю»., диференційовані відповідно за справедливою та первісною вартістю [66; 35]. Аналітичний облік на цих субрахунках нормативно передбачено вести за видами відповідних біологічних активів.

Поряд із рахунком 16 важливе значення має субрахунок 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» рахунку 15 «Капітальні інвестиції». На ньому передбачено облік витрат на придбання або вирощування (створення) довгострокових біологічних активів, у тому числі витрат на вирощування незрілих довгострокових біологічних активів [35]. Отож, чинний План рахунків уже містить нормативну основу для розмежування витрат на формування довгострокового біологічного активу та його подальшого обліку у складі сформованих активів.

Більш детально порядок бухгалтерського обліку біологічних активів розкривають Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315 [77], де уточнено питання визнання, оцінки, надходження, переміщення та вибуття біологічних активів, а також наведено рекомендовану кореспонденцію рахунків. Важливо, що в аналітичному обліку біологічні активи мають відображатися одночасно у грошовому та натуральних

вимірниках [77]. Такий підхід є особливо важливим для деревостану, оскільки його економічна характеристика безпосередньо пов'язана зі зміною віку, запасу, повноти, приросту та інших натуральних показників.

Разом із тим нормативно передбачений аналітичний облік переважно орієнтується на види та групи біологічних активів. Просторова локалізація, стадія життєвого циклу, характер лісогосподарського процесу та накопичення інформації за конкретним деревостаном як окремі обов'язкові розрізи аналітичного обліку не встановлені [35; 77; 79]. Саме це є важливим обмеженням чинного нормативного підходу для лісового господарства, де один ресурс може перебувати під бухгалтерським спостереженням протягом кількох десятиліть.

Формування витрат регламентується НП(С)БО 16 «Витрати» [59], тоді як галузеву специфіку їх групування і калькулювання конкретизують Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України, затверджені наказом Держлісагентства від 14.05.2013 № 124 [52]. Методичні рекомендації охоплюють витрати на лісовідновлення, лісорозведення, лісогосподарські заходи з поліпшення якісного складу лісів та інші роботи і використовуються як галузевий методичний орієнтир при формуванні собівартості [52]. Водночас орієнтація цих рекомендацій передусім на витрати і собівартість продукції, робіт та послуг не вирішує питання накопичення вартості конкретного деревостану як довгострокового біологічного активу.

Після фізичного відокремлення деревини від біологічного активу змінюється нормативна основа її бухгалтерського відображення. НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [79] встановлює, що сільськогосподарська продукція при первісному визнанні оцінюється в періоді її відокремлення від біологічного активу [79], а подальше відображення продукції як запасів регулюється НП(С)БО 9 «Запаси» [60]. У системі рахунків подальший облік виробленої продукції пов'язується, зокрема, з рахунками виробництва та готової

продукції. Отож, нормативна база загалом підтримує розмежування біологічного активу та продукції, отриманої внаслідок його використання, що відповідає обґрунтованій нами в підрозділі 1.3 межі «деревостан – фізичне відокремлення деревини – лісопродукція».

Окремо необхідно враховувати підприємства, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами. Для них методологічною основою обліку біологічних активів є МСБО 41 «Сільське господарство» [53]. На відміну від національного стандарту, МСБО 41 «Сільське господарство» [53] прямо наводить лісництво серед видів сільськогосподарської діяльності та використовує як приклад дерева у лісопосадці – зрубані дерева – лісоматеріали. Дерева, що вирощуються для використання як лісоматеріал, не належать до плодоносних рослин і залишаються у сфері застосування МСБО 41 «Сільське господарство» [53]. Стандарт також чітко встановлює, що після збирання врожаю до отриманої продукції застосовується МСБО 2 «Запаси».

Особливо важливим для нашого дослідження є положення МСБО 41 «Сільське господарство» [53], відповідно до якого біологічні активи можуть об'єднуватися у групи за суттєвими ознаками, наприклад віком або якістю, а зміна їх кількісних та якісних характеристик є складовою управління біологічною трансформацією. Разом із тим і міжнародний стандарт не визначає спеціальної бухгалтерської одиниці деревостану, не встановлює наскрізного аналітичного розрізу за його життєвим циклом та не пов'язує безпосередньо систему бухгалтерських рахунків із конкретними лісогосподарськими процесами. Узагальнення чинного нормативно-методичного забезпечення обліку деревних лісових ресурсів наведено в табл. 2.5.

Проведене узагальнення дозволяє зробити важливий для подальшого дослідження висновок. Чинна нормативно-методична система створює загальну основу для визнання, оцінки та синтетичного обліку деревостану як довгострокового біологічного активу, однак її аналітична побудова не враховує повною мірою специфіку лісового господарства. Існуючі субрахунки диференціюють біологічні активи переважно за напрямом рослинництва,

ступенем зрілості та способом оцінки, тоді як конкретний деревостан, його перехід між стадіями життєвого циклу, характер здійснюваного лісогосподарського процесу, накопичені витрати та зміна вартості не об'єднані в єдину систему аналітичного спостереження.

Таблиця 2.5 - **Нормативно-методичне забезпечення синтетичного та аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження**

Нормативний / методичний документ	**Основне регулювання**	**Значення для обліку деревостану**	**Обмеження для потреб дослідження**
НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [79]	визнання, класифікація, оцінка та відображення біологічних активів	створює методологічну основу визнання деревостану біологічним активом	не визначає спеціальної одиниці аналітичного обліку деревостану
План рахунків та Інструкція № 291 [66; 35]	система синтетичних рахунків і субрахунків	рахунок 16; субрахунки 161, 162, 165, 166; субрахунок 155 для витрат на придбання/вирощування	поділ побудовано переважно за зрілістю та способом оцінки; відсутня спеціальна аналітика за деревостанами і процесами
Методичні рекомендації № 1315 [77]	практичний порядок обліку біологічних активів	передбачають натуральний і вартісний аналітичний облік	орієнтуються переважно на види і групи біологічних активів
НП(С)БО 16 «Витрати» [59]	склад, визнання та групування витрат	основа для визначення економічного змісту витрат за лісогосподарськими операціями	не враховує специфіку тривалого життєвого циклу деревостану
Методичні рекомендації № 124 [52]	галузеве групування витрат та калькулювання собівартості	враховують специфіку лісогосподарських робіт і продукції	орієнтовані переважно на витрати та собівартість продукції, а не на формування вартості конкретного деревостану
НП(С)БО 9 «Запаси» [60]	облік запасів і готової продукції	регулює подальший облік відокремленої деревини як продукції	застосовується після зміни облікового статусу ресурсу
МСБО 41 «Сільське господарство» [53]	визнання та оцінка біологічних активів за МСФЗ	прямо охоплює лісництво і розмежовує дерева у лісопосадці, зрубані дерева та продукти переробки	не встановлює аналітичної одиниці конкретного деревостану
Методичні рекомендації щодо облікової полі-тики № 635 [78]	формування підприємством облікової політики	створюють організаційну основу для визначення підприємством необхідної деталізації обліку	Не встановлені конкретні аналітичні розрізи для лісових ресурсів

Джерело: узагальнено автором за [35; 52; 53; 59; 60; 66; 77; 78; 79].

Отже, проблема полягає не у відсутності рахунків для біологічних активів як таких, а у недостатній адаптації існуючої системи рахунків та аналітичних розрізів до економічної природи і тривалого життєвого циклу деревостану. Це зумовлює необхідність спочатку оцінити фактичну практику його синтетичного та аналітичного обліку в лісогосподарських підприємствах, а надалі – обґрунтувати напрями удосконалення системи рахунків з урахуванням запропонованої облікової одиниці деревостану.

Оцінка практичного стану бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження потребує розмежування трьох взаємопов'язаних, але фактично неоднаково представлених в обліковій системі об'єктів: живого деревостану, витрат на здійснення лісогосподарських заходів та лісопродукції, отриманої після фізичного відокремлення деревини. Чинна практика демонструє значно вищий рівень деталізації витрат і заготовленої деревини порівняно з бухгалтерським відображенням самого деревостану.

Поглиблену оцінку практичного стану обліково-інформаційного забезпечення лісових ресурсів деревного походження проведено на матеріалах ДП «Оратівський райагроліс». Аналіз фактичної документації підприємства засвідчив, що інформація про живий деревостан детально формується у лісовпорядних і лісогосподарських документах, де фіксуються його просторове розміщення, породний склад, вік, запас, стан та заплановані господарські заходи. Після фізичного відокремлення деревини інформаційний акцент переноситься на отриману лісопродукцію, щодо якої оформлюються документи приймання від заготівлі, кількісно-якісного обліку, переміщення та реалізації. Отож, на підприємстві формуються значні масиви натуральної, господарської та облікової інформації, однак вони мають різне функціональне призначення і не забезпечують безперервного бухгалтерського простеження конкретного деревостану протягом усього його життєвого циклу. Основна проблема полягає не у відсутності інформації, а у недостатньому зв'язку між натуральними характеристиками ресурсу, здійсненими лісогосподарськими заходами, понесеними витратами та їх вартісним відображенням.

Виявлена ситуація значною мірою пояснюється особливостями сформованої галузевої практики обліку витрат. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) № 124 [52] орієнтують лісогосподарські підприємства на акумулювання витрат основної діяльності на рахунку 23 «Виробництво» з подальшим їх включенням до собівартості продукції. До складу таких витрат віднесено не лише безпосередньо лісозаготівельні операції, але й окремі роботи з лісовідновлення, лісорозведення, охорони лісів та інші лісогосподарські заходи. У результаті облік концентрується переважно на витратному потоці, а не на формуванні й зміні вартості конкретного деревостану.

Показовою у цьому контексті є судова практика. У постанові Верховного Суду від 06.09.2024 у справі № 620/4825/22 щодо ДП «Чернігівське лісове господарство» розглядалося питання відображення витрат на відновлення лісів. У матеріалах справи зафіксовано застосування рахунку 23 «Виробництво» для обліку таких витрат та їх включення до собівартості продукції. Суд залишив без змін висновки попередніх інстанцій про можливість віднесення відповідних витрат до витрат поточного періоду, враховуючи положення Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) № 124 та правовий режим державних лісів [72]. З бухгалтерської позиції ця практика має важливий наслідок: витрати на створення, відновлення, вирощування й охорону лісу можуть акумулюватися та списуватися у межах виробничого циклу без формування безперервної вартісної історії конкретного деревостану. Відповідно, зв’язок між понесеними у певному році витратами та ресурсом, економічний потенціал якого формується протягом десятків років, істотно послаблюється. Саме на цю проблему вказують і результати попередніх наукових досліджень, у яких наголошено на відсутності повноцінного вартісного обліку лісових насаджень та розриві між обліком витрат на їх відтворення і подальшим обліком лісопродукції [29; 30; 39; 48].

При цьому чинна практика аналітичного обліку витрат є достатньо

деталізованою за видами робіт, виробництвами, джерелами фінансування, структурними підрозділами, статтями витрат та видами продукції. Така деталізація необхідна для калькулювання собівартості й контролю поточних витрат, однак вона вирішує інше інформаційне завдання. Об’єктом концентрації інформації виступає переважно вид робіт, виробництво або продукція, а не конкретний деревостан, щодо якого ці роботи виконувалися.

У результаті один і той самий деревостан протягом життєвого циклу може бути представлений у бухгалтерській системі через різні витратні аналітики: спочатку через витрати на створення або відновлення, надалі – догляд, охорону, санітарні заходи, а на завершальному етапі – через витрати на заготівлю деревини. Однак єдиний аналітичний об’єкт, який забезпечував би наступність цих даних упродовж усього періоду існування деревостану, чинною практикою не формується.

Найбільш повно бухгалтерська інформація починає формуватися після переходу ресурсу у продуктивну стадію. Після фізичного відокремлення деревини здійснюється її кількісно-якісний електронний облік [75], а у бухгалтерському обліку відображаються витрати на заготівлю, сформована собівартість готової продукції, її залишки, переміщення та реалізація. Фактичні матеріали ДП «Оратівський райагроліс» підтверджують, що після фізичного відокремлення деревини інформація про неї набуває значно більшої документальної деталізації: фіксуються її приймання від заготівлі, кількісно-якісні характеристики, переміщення та подальша реалізація. Водночас, інформація про залишковий живий деревостан продовжує формуватися переважно у лісовпорядній та лісогосподарській системах. Унаслідок цього натуральна інформація про ресурс і облікова інформація про отриману продукцію формуються у різних інформаційних джерелах.

Такий підхід створює своєрідний інформаційний дисбаланс: значний обсяг натуральної інформації про живий деревостан існує в системі лісовпорядкування, значний обсяг вартісної інформації про витрати – у бухгалтерських рахунках виробництва, а детальна кількісна й вартісна

інформація про деревину – після її заготівлі. Проте ці три інформаційні масиви не зводяться в єдину бухгалтерську історію конкретного ресурсу.

Особливо проблемним є відображення часткових рубок. У бухгалтерському обліку виникає лісопродукція та пов'язані з її заготівлею витрати, а в лісовпорядній системі коригуються натуральні характеристики насадження. Проте системного бухгалтерського механізму, який одночасно показував би вартість отриманої продукції та зміну запасу і вартості деревостану, що продовжує існувати, чинна система не забезпечує. Це підтверджує необхідність розмежування двох об'єктів – деревостану та відокремленої від нього лісопродукції.

Виявлені особливості не суперечать чинним нормативним положенням щодо обліку біологічних активів, однак засвідчують недостатність нормативного регулювання для організації безперервного аналітичного спостереження за конкретним деревостаном. НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та відповідні методичні рекомендації визначають загальні правила визнання, оцінки й облікового відображення біологічних активів, проте не встановлюють спеціальної облікової одиниці деревостану та порядку збереження його інформаційної історії протягом життєвого циклу. Узагальнення виявлених особливостей наведено в табл. 2.6.

Таблиця 2.6 - **Оцінка чинної практики бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження**

Елемент обліку	**Чинна практика**	**Інформаційний результат**	**Виявлена проблема**
1	2	3	4
1.Живий деревостан	Облікове відображення довгострокових біологічних активів передбачене нормативно, однак фактична система документування лісогосподарської діяльності орієнтована переважно на натуральні характеристики деревостану та операції з лісопродукцією [79]	Узагальнена інформація про біологічні активи та деталізовані натуральні характеристики деревостанів.	Не забезпечується безперервне вартісне спостереження за конкретним деревостаном.

Продовження табл. 2.6

1	2	3	4
2.Створення та відновлення лісів	Витрати переважно включаються до витрат лісогосподарського виробництва на рахунку 23 [52; 72]	Формується інформація про витрати звітного періоду	Витрати не формують безперервної вартісної історії створеного деревостану
3. Вирощування, формування, охорона та захист	Витрати групуються за видами робіт, статтями, підрозділами та іншими об'єктами калькулювання	Забезпечується контроль витрат в розрізі окремих заходів	Відсутнє системне накопичення витрат за конкретним деревостаном
4. Аналітичний облік	Орієнтований переважно на види виробництва, роботи, продукцію, центри витрат і відповідальності	Забезпечує калькулювання та оперативний контроль	Не простежується ресурс протягом життєвого циклу
5. Натуральні характеристики деревостану	Детально формуються у лісовпорядному та галузевому обліку [46, 82, 81, 83, 76, 84, 85]	Вік, запас, склад, повнота, стан тощо	Натуральні зміни не мають постійного зв'язку з оцінкою в бухгалтерському обліку
6. Заготовлена деревина	Детальний електронний і бухгалтерський облік після фізичного відокремлення [75]	Кількісна, якісна та вартісна інформація про лісопродукцію	Інформаційний акцент переноситься з ресурсу на продукцію
7. Часткове вилучення	Документується обсяг заготовленої деревини та коригуються лісівничі характеристики	Виникає лісопродукція, деревостан продовжує існувати	Не забезпечується одночасний облік зміни вартості залишкового деревостану
8. Історія ресурсу	Інформація розподілена між різними рахунками, документами й системами	Окремі фрагменти інформації доступні	Відсутня безперервна бухгалтерська історія конкретного деревостану

Джерело: узагальнено автором за [23; 46; 52; 72; 75; 76; 81; 82; 83; 84; 85].

Отож, чинна практика бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження має виражену витратно-продуктову спрямованість. Вона достатньо детально забезпечує облік витрат на виконання лісогосподарських робіт та подальший облік отриманої лісопродукції, однак значно слабше відображає деревостан як самостійний ресурс, що формується та змінюється протягом тривалого життєвого циклу.

При цьому проблема полягає не у відсутності необхідної інформації. Просторові та натуральні дані формуються у лісовпорядній системі, витрати – у бухгалтерському обліку, а заготовлена деревина – у системі електронного обліку. Недостатнім є механізм їх об'єднання навколо конкретного деревостану. Саме тому подальше удосконалення аналітичного обліку доцільно спрямувати на формування такого розрізу, який дозволив би накопичувати бухгалтерську інформацію за обліковою одиницею деревостану, не руйнуючи чинної системи обліку витрат і продукції.

Виявлена фрагментарність бухгалтерської інформації щодо лісових ресурсів деревного походження зумовлює необхідність перегляду підходу до організації їх аналітичного обліку. Чинне нормативне забезпечення передбачає ведення аналітичного обліку біологічних активів за їх видами та групами [35; 77; 79], однак для лісового господарства такого рівня деталізації недостатньо. Деревостан характеризується тривалим життєвим циклом, просторовою локалізацією, зміною натуральних параметрів і здійсненням щодо нього різних лісогосподарських процесів. Тому аналітичний облік повинен забезпечувати не лише групування однорідних активів, а й простежуваність конкретного ресурсу в часі.

Синтетичний облік забезпечує формування узагальнених показників для фінансової звітності, тоді як аналітичний облік виконує функцію деталізації інформації відповідно до потреб управління, контролю та оцінки ефективності використання лісових ресурсів. З огляду на специфіку лісогосподарської діяльності аналітичний облік лісових ресурсів деревного походження доцільно будувати за багаторівневим принципом із виокремленням геопросторових, біологічних, технологічних та управлінських ознак. Зокрема, для обліку лісових насаджень аналітична деталізація має здійснюватися за геопросторовими одиницями (лісництво, квартал, виділ), а також за біологічними характеристиками, такими як порода, вік насаджень, клас бонітету, запас деревини на одиницю площі, прогнозований приріст та інші параметри, що впливають на економічну оцінку активів. Для заготовленої

деревини аналітичний облік доцільно структурувати за сортиментами, класами якості, місцями зберігання, напрямами використання та центрами відповідальності [4].

Виходячи з цього, запропоновано основним об’єктом аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження визначити облікову одиницю деревостану. Такий підхід не заперечує нормативного групування біологічних активів, а поглиблює його до рівня, необхідного для бухгалтерського спостереження. Якщо синтетичний облік забезпечує узагальнення інформації про відповідні групи активів у грошовому вимірнику, то аналітичний облік має відповідати на питання: який саме деревостан сформував відповідну вартість, де він розташований, на якій стадії перебуває, які процеси здійснювалися та як вони вплинули на його стан і вартість.

При цьому необхідно чітко розмежовувати просторову одиницю та об’єкт аналітичного обліку. Лісництво, квартал і виділ залишаються основними реквізитами просторової локалізації ресурсу, однак самостійним об’єктом накопичення бухгалтерської історії виступає конкретний деревостан. Такий підхід дозволяє зберегти зв’язок із чинною системою лісовпорядкування і водночас уникнути ототожнення територіальної одиниці з біологічним активом.

Організацію аналітичного обліку доцільно будувати за принципом «один деревостан – одна безперервна аналітична історія протягом одного життєвого циклу». Зміна віку, запасу, повноти, стадії життєвого циклу або характеру лісогосподарського процесу не повинна призводити до втрати накопиченої інформації чи відкриття нового об’єкта аналітичного спостереження. Нова облікова одиниця виникає лише у разі формування нового деревостану після припинення існування попереднього.

У межах такого підходу стадія життєвого циклу є змінною аналітичною характеристикою, а не підставою для створення нового об’єкта обліку. Відповідно, перехід незрілого ресурсу у перехідний, а згодом у зрілий повинен відображатися як зміна статусу тієї самої облікової одиниці. Це забезпечує

наступність натуральної та вартісної інформації і дозволяє простежити формування економічного потенціалу деревостану від його створення до припинення. Аналогічний підхід доцільно застосовувати щодо лісогосподарських процесів. Відтворення та створення, вирощування та формування, охорона та захист, головне користування та заготівля характеризують зміст господарської діяльності щодо ресурсу, але не утворюють самостійних об’єктів аналітичного обліку.

Важливою особливістю запропонованого підходу є одночасне ведення натурального та вартісного аналітичного обліку. Такий принцип узгоджується з Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів [77], однак для деревостану потребує більшої деталізації. Натуральна складова повинна характеризувати, зокрема, площу, вік, породний склад, запас, приріст, повноту та стан ресурсу, а вартісна – витрати, оцінку та її зміни. Їх поєднання дає змогу встановлювати, які натуральні зміни супроводжували відповідну зміну вартості і які господарські події її спричинили.

Інформаційною основою такого аналітичного обліку виступає розроблена у підрозділі 2.1 Накопичувальна картка облікової одиниці деревостану. Водночас картку та аналітичний облік не слід ототожнювати. Картка виконує функцію інтегруючого інформаційного носія, у якому накопичується історія ресурсу та посилання на документи-підстави, тоді як аналітичний бухгалтерський облік забезпечує систематизацію натуральних і вартісних показників у розрізах, необхідних для відображення на рахунках та подальшого узагальнення.

Для забезпечення повноти бухгалтерського спостереження інформацію за кожною обліковою одиницею деревостану доцільно систематизувати за взаємопов’язаними аналітичними розрізами (рис. 2.4).

Принциповою особливістю наведеної системи є те, що аналітичні розрізи не створюють сукупність незалежних об’єктів обліку. Вони характеризують одну й ту саму облікову одиницю деревостану з різних позицій.



Рисунок 2.4 – **Система аналітичних розрізів бухгалтерського обліку облікової одиниці деревостану**

Джерело: розроблено автором

Наприклад, конкретний деревостан одночасно локалізується у певному виділі, перебуває на визначеній стадії життєвого циклу, має певний запас і вартість, а щодо нього в конкретний період може здійснюватися процес охорони та захисту. Зміна будь-якої із цих характеристик не змінює ідентичності самого об'єкта. Така побудова аналітичного обліку дозволяє реалізувати взаємозв'язок:

1) облікова одиниця деревостану;

2) стадія життєвого циклу;

3) лісогосподарський процес;

4) господарська операція;

5) витрати;

6) натуральна зміна;

7) вартісна зміна.

Особливого значення це набуває при здійсненні часткових рубок. Отримана внаслідок фізичного відокремлення деревина повинна відображатися як лісопродукція, проте аналітичний облік деревостану продовжується. У його історії фіксуються обсяг вилученої деревини, зміна запасу, стану та вартості. Лише припинення існування деревостану є підставою для закриття відповідної аналітичної позиції. Отож забезпечується запропоноване нами розмежування між виникненням продукції та припиненням біологічного активу.

Запропонований підхід не потребує відмови від чинних аналітичних розрізів за видами робіт, продукції, підрозділами чи статтями витрат. Його сутність полягає в додаванні об'єктного центру, навколо якого ці дані можуть бути об'єднані. Таким центром виступає облікова одиниця деревостану. Це дає змогу перейти від ситуації, коли бухгалтерська система відповідає переважно на питання «скільки витрачено на певний вид робіт?», до можливості одночасно відповісти на питання «щодо якого ресурсу ці витрати здійснено і як вони вплинули на його стан та вартість?».

Отже, організація аналітичного обліку за обліковими одиницями

деревостану формує інформаційну основу для безперервного спостереження за ресурсом, однак потребує подальшого визначення особливостей бухгалтерського відображення його зміни в часі. Перед обґрунтуванням порядку обліку деревостану за стадіями життєвого циклу доцільно дослідити чинний механізм відображення операцій з біологічними активами та лісопродукцією на рахунках бухгалтерського обліку.

Чинний порядок бухгалтерського відображення лісових ресурсів деревного походження формується на основі загальної методики обліку біологічних активів та галузевого підходу до обліку лісогосподарських витрат і лісопродукції. НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [79], План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій [66] та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315 [77] створюють нормативну основу для відображення довгострокових біологічних активів, витрат на їх створення і вирощування, зміни вартості та продукції, отриманої внаслідок біологічних перетворень. Водночас у лісогосподарській діяльності застосування цих положень має специфічний характер, зумовлений тривалістю формування деревостану та поєднанням процесів його створення, вирощування, охорони і подальшої заготівлі.

Центральне місце у нормативній моделі займає рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи». Для активів рослинництва передбачено субрахунки 161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» та 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю» залежно від застосування справедливої або первісної вартості, а для незрілих довгострокових біологічних активів – субрахунки 165 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінені за справедливою вартістю» та 166 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінені за первісною вартістю» [35; 66]. Отже, чинна система рахунків уже розмежовує незрілі та сформовані довгострокові біологічні активи, однак не передбачає окремого облікового відображення

перехідної стадії деревостану.

Субрахунок 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» створює нормативну можливість накопичувати витрати, безпосередньо пов’язані з формуванням майбутнього довгострокового біологічного активу. Міністерство фінансів України окремо зазначало, що порядок відображення витрат на вирощування лісових культур визначається положеннями Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів № 1315 [125]. Це підтверджує можливість застосування загальної методики обліку довгострокових біологічних активів до процесів формування лісових насаджень.

Для деревостанів, справедливу вартість яких можна достовірно визначити, НП(С)БО 30 «Біологічні активи» [79] передбачає оцінку за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на продаж. Результати зміни такої вартості відображаються у складі інших операційних доходів або витрат. Якщо справедливу вартість довгострокового біологічного активу достовірно визначити неможливо, допускається його відображення за первісною вартістю з урахуванням накопиченої амортизації та втрат від зменшення корисності. Отож, спосіб оцінки безпосередньо визначає подальшу модель бухгалтерського обліку деревостану.

Поряд із рахунками довгострокових біологічних активів суттєву роль у лісогосподарській діяльності відіграє рахунок 23 «Виробництво», на якому концентрується значний обсяг витрат, пов’язаних із проведенням лісогосподарських робіт [77; 52]. Саме тут найбільш чітко проявляється проблема розмежування витрат, що формують або збільшують вартість деревостану, і витрат поточного періоду. Чинна система рахунків дає можливість такого розмежування, однак не встановлює спеціального механізму його застосування за окремими лісогосподарськими процесами та конкретними деревостанами.

Після фізичного відокремлення деревини від живого деревостану змінюється об’єкт бухгалтерського обліку. НП(С)БО 30 «Біологічні активи»

[79] регулює первісне визнання продукції, отриманої від біологічного активу, а подальший її облік здійснюється відповідно до вимог щодо запасів. У галузевій практиці заготовлена деревина відображається як готова продукція із використанням рахунку 26 «Готова продукція», після чого її собівартість списується при реалізації [93]. Отже, після заготівлі вартісна інформація стає значно більш структурованою саме щодо продукції, тоді як бухгалтерська історія живого деревостану фактично відходить на другий план.

Основні рахунки, що беруть участь у чинному обліковому відображенні досліджуваних операцій, систематизовано в табл. 2.7. Наведена система рахунків формує загальну облікову модель відображення лісових ресурсів деревного походження та пов'язаних із ними господарських процесів. Водночас для оцінки практичної придатності запропонованого підходу необхідно простежити взаємодію відповідних рахунків на конкретному прикладі господарських операцій у межах життєвого циклу деревостану.

Таблиця 2.7 – **Основні рахунки бухгалтерського обліку, що застосовуються при відображенні операцій з лісовими ресурсами деревного походження**

Рахунок / субрахунок	**Призначення**	**Значення для обліку деревостану**
1	2	3
155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів»	Накопичення витрат на придбання, створення та вирощування довгострокових біологічних активів	Потенційна база для накопичення витрат на формування деревостану
161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»	Облік сформованих довгострокових біологічних активів рослинництва за справедливою вартістю	Може використовуватися для вартісного відображення сформованих деревостанів
162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю»	Облік сформованих ДБА за первісною вартістю	Застосовується за неможливості достовірного визначення справедливої вартості
165 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінені за справедливою вартістю»	Облік незрілих ДБА за справедливою вартістю	Нормативно відповідає початковій стадії розвитку ресурсу

Продовження табл. 2.7

1	2	3
166 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінені за первісною вартістю»	Облік незрілих ДБА за первісною вартістю	Дає можливість відображати накопичену вартість молодих насаджень
134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів»	Узагальнення накопиченої амортизації ДБА, що обліковуються за первісною вартістю	Використовується для відповідної моделі оцінки ДБА
23 «Виробництво»	Накопичення виробничих і лісогосподарських витрат	Відображає значну частину витрат на лісогосподарські роботи, однак сам по собі не забезпечує їх зв'язку з вартістю конкретного деревостану
26 «Готова продукція»	Облік готової продукції	У галузевій практиці використовується для заготовленої лісопродукції
27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»	Облік продукції, отриманої від біологічних активів за загальною методикою	Передбачений загальною методикою біологічних активів, що створює питання узгодження з галузевою практикою
710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»	Відображення позитивної зміни справедливої вартості	Формує вартісний результат біологічної трансформації
940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»	Відображення негативної зміни справедливої вартості	Дозволяє відобразити зменшення економічної вартості ресурсу
901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	Відображення собівартості реалізованої продукції	Використовується для обліку та списання витрат після переходу деревини у статус лісопродукції

Джерело: систематизовано автором за [35; 52; 66; 77; 79; 93; 125].

Для апробації запропонованої кореспонденції рахунків сформовано розрахунковий приклад господарських операцій щодо окремої облікової одиниці деревостану з урахуванням фактичних натуральних показників, наведених у документації ДП «Оратівський райагроліс».

За матеріалами додатків площа досліджуваної лісової ділянки становить 4,1 га, вік деревостану – 92 роки, запас деревини – 300 м³/га; за матеріально-грошовою оцінкою сума рентної плати за спеціальне використання лісових

ресурсів становить 1346 грн, у тому числі за стовбурну деревину – 1321 грн. В окремих документах електронного обліку зафіксовано партії заготовленої деревини обсягом 7,449 м³, 8,830 м³ та 8,247 м³.

Для ілюстрації формування первісної вартості нового деревостану прийнято такі розрахункові витрати: використані матеріали – 28400 грн; оплата праці працівників, зайнятих створенням і вирощуванням деревостану, – 54000 грн, виходячи із середньої розрахункової заробітної плати 18 000 грн для трьох працівників; нарахований єдиний соціальний внесок – 11 880 грн; амортизація основних засобів – 6 500 грн; віднесена частина загальновиробничих витрат – 9720 грн. Загальна сума витрат, накопичених на формування деревостану, становить 110500 грн. Для відображення поточних лісогосподарських робіт прийнято суму 24600 грн, а витрат безпосередньо на заготівлю деревини – 21200 грн. На прикладі партії лісопродукції обсягом 8,830 м³ її виробничу собівартість прийнято на рівні 21200 грн, або близько 2401 грн/м³, а розрахункову вартість реалізації – 33500 грн.

Наведені розрахункові показники використовуються виключно для демонстрації послідовності бухгалтерського відображення операцій та взаємозв’язку між формуванням вартості деревостану, поточними лісогосподарськими витратами, заготівлею й реалізацією лісопродукції. На основі наведених вихідних даних сформовано фрагмент реєстру господарських операцій з обліку довгострокових біологічних активів та лісопродукції, наведений у табл. 2.8.

Наведений фрагмент реєстру господарських операцій демонструє послідовність бухгалтерського відображення процесів формування вартості деревостану, його визнання у складі довгострокових біологічних активів, накопичення поточних лісогосподарських витрат, заготівлі та реалізації лісопродукції. Водночас така кореспонденція рахунків засвідчує, що окремі елементи облікової інформації формуються на різних рахунках і за різними об’єктами обліку, а їх безперервний зв’язок із конкретною обліковою одиницею деревостану протягом усього життєвого циклу залишається

недостатньо вираженим. Саме це зумовлює виникнення інформаційного розриву між обліком біологічного активу, витратами лісогосподарських процесів та сформованою лісопродукцією.

Таблиця 2.8 – **Чинна кореспонденція рахунків за основними операціями з довгостроковими біологічними активами та лісопродукцією**

№ п/п	Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн	Значення для обліку деревостану
1	2	3	4	5	6
1	Використано матеріали для створення та вирощування незрілого деревостану	1551	20	28400	Формування витрат, що включаються до вартості створюваного деревостану
2	Нараховано оплату праці працівникам, зайнятим створенням і вирощуванням деревостану	1551	66	54000	Накопичення витрат на формування біологічного активу
3	Нараховано єдиний соціальний внесок	1551	65	11880	Накопичення витрат на формування біологічного активу
4	Віднесено амортизацію основних засобів, використаних при створенні деревостану	1551	13	6500	Включення відповідних витрат до вартості створюваного деревостану
5	Віднесено відповідну частину загально-виробничих витрат	1551	91	9720	Формування вартості незрілого деревостану
6	Разом накопичено витрат на формування деревостану	1551	–	110500	Сформовано вартісну базу для визнання нового біологічного активу
7	Визнано сформований незрілий деревостан за первісною вартістю	1661	1551	110500	Визнання сформованого деревостану довгостроковим біологічним активом
8	Переведено незрілий деревостан до перехідної стадії за первісною вартістю	1622	1661	110500	Зміна стадії життєвого циклу без виникнення нового активу
9	Відображено поточні витрати на вирощування та формування деревостану	232	13, 20, 63, 65, 66, 91	24600	Накопичення поточних витрат відповідного лісогосподарського процесу без їх автоматичної капіталізації

Продовження табл. 2.8

1	2	3	4	5	6
10	Накопичено витрати, безпосередньо пов'язані із заготівлею деревини	234	13, 20, 63, 65, 66, 91	21200	Формування виробничої собівартості отриманої лісопродукції
11	Оприбутковано заготовлену лісопродукцію обсягом 8,830 м³ за виробничою собівартістю	26	234	21200	Перехід від накопичених витрат процесу заготівлі до обліку отриманої лісопродукції
12	Списано виробничу собівартість реалізованої лісопродукції	901	26	21200	Визнання собівартості реалізованої продукції
13	Визнано дохід від реалізації лісопродукції	361	701	33500	Відображення доходу від реалізації лісопродукції
14	Списано дохід від реалізації на фінансовий результат	701	791	33500	Формування фінансового результату
15	Списано собівартість реалізованої лісопродукції на фінансовий результат	791	901	21200	Формування фінансового результату
16	Визначено фінансовий результат від реалізації наведеної партії лісопродукції	791	441	12300	Перевищення доходу від реалізації над виробничою собівартістю реалізованої партії

Джерело: запропоновано автором з використанням даних ДП «Оратівський райагроліс»: (додаток Е.4, додаток Ж.1, додаток Ж.2)

Причина такого інформаційного розриву полягає у відмінності між нормативною моделлю обліку біологічних активів і сформованою галузевою практикою. Нормативна модель передбачає визнання та оцінку довгострокових біологічних активів, тоді як у практиці лісогосподарських підприємств значний масив інформації концентрується на обліку витрат і сформованої лісопродукції. Залежно від економічного змісту витрати, пов'язані зі створенням, вирощуванням і проведенням лісогосподарських заходів, відображаються у складі капітальних інвестицій або витрат виробництва, однак їх подальший зв'язок зі зміною стану та вартості конкретного деревостану є недостатньо вираженим.

Особливо показовою є структура рахунку 16 «Довгострокові біологічні

активи». Чинний План рахунків виділяє незрілі довгострокові біологічні активи та довгострокові біологічні активи рослинництва, але не передбачає окремого відображення перехідного стану деревостану, обґрунтованого нами у підрозділі 1.2. Крім того, субрахунки 165-166 та 161-162 диференційовані насамперед за ступенем зрілості та способом оцінки, а не за характером лісогосподарського процесу.

Не вирішує чинна кореспонденція і проблему часткового вилучення деревини. У разі проведення рубки отримана деревина оприбутковується як лісопродукція, а витрати на її заготівлю формують собівартість. Проте бухгалтерський запис сам по собі не показує, як часткове вилучення змінило запас та вартість деревостану, який продовжує існувати. Отож, лісопродукція отримує окреме вартісне відображення, тоді як залишкова частина живого ресурсу не має відповідного механізму системного коригування.

Отже, проблемою чинної системи є не відсутність бухгалтерських рахунків як таких, а їх недостатня адаптація до тривалого та процесного характеру існування деревостану. Нормативна модель дозволяє відображати незрілі та сформовані довгострокові біологічні активи, зміну їх справедливої вартості й первісну вартість, а галузева практика – витрати та лісопродукцію. Водночас вона не забезпечує безперервного відображення одного й того самого деревостану в розрізі незрілої, перехідної та зрілої стадій, а також не встановлює чіткого зв’язку між лісогосподарським процесом, понесеними витратами та їх вартісним наслідком.

Тривалий період формування деревостану обумовлює необхідність відображення в бухгалтерському обліку не лише факту його існування як довгострокового біологічного активу, а й зміни економічного стану ресурсу протягом життєвого циклу. Чинна система рахунків передбачає розмежування незрілих довгострокових біологічних активів та сформованих довгострокових біологічних активів рослинництва. Водночас обґрунтована у підрозділі 1.2 процесно-статусна класифікація дозволяє деталізувати життєвий цикл деревостану за трьома стадіями: незрілий, перехідний та зрілий ресурс.

Принциповим положенням запропонованого підходу є те, що перехід між стадіями життєвого циклу не означає виникнення нового біологічного активу. Об’єктом бухгалтерського спостереження залишається та сама облікова одиниця деревостану, змінюються лише її біологічні, економічні та вартісні характеристики. Тому бухгалтерське відображення переходу між стадіями має забезпечувати збереження накопиченої раніше інформації про ресурс, а не розривати його облікову історію.

На незрілій стадії деревостан перебуває у періоді формування, коли його майбутній ресурсний потенціал ще не досяг основних параметрів зрілого насадження. Саме для цієї стадії найбільше значення має інформація про витрати на створення, відновлення, вирощування та формування ресурсу. Чинний План рахунків передбачає для незрілих довгострокових біологічних активів окремі субрахунки 165 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінені за справедливою вартістю» та 166 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінені за первісною вартістю» [66; 35], що загалом відповідає необхідності виділення початкового етапу життєвого циклу. Водночас для лісового господарства важливо, щоб накопичена вартісна інформація була пов’язана не лише з групою незрілих активів, а з конкретною обліковою одиницею деревостану.

Перехідна стадія характеризує деревостан, який уже сформував значну частину свого ресурсного потенціалу, однак ще не досяг стану зрілого ресурсу. Саме ця стадія є найменш представлена у чинній бухгалтерській моделі. План рахунків не передбачає окремого облікового статусу для такого деревостану: після припинення статусу незрілого актив переводиться до складу довгострокових біологічних активів рослинництва. У результаті бухгалтерський облік не дозволяє окремо ідентифікувати ресурс, який уже вийшов із початкової стадії формування, але ще не перейшов до стадії зрілого використання.

Виділення перехідної стадії має не формальний, а інформаційний зміст. У цей період відбувається подальше накопичення запасу деревини,

змінюються таксаційні характеристики, продовжуються процеси вирощування, формування, охорони та захисту. Відповідно, змінюється і склад інформації, необхідної для оцінки ресурсу: до накопичених витрат дедалі більшого значення набувають натурально-таксаційні показники – запас, приріст, повнота, породний склад та стан деревостану. Саме тому перехідна стадія потребує окремої ідентифікації в аналітичному обліку.

На зрілій стадії деревостан досягає стану, за якого сформований запас деревини набуває визначального значення для його економічної характеристики. Для оцінки такого ресурсу, поряд із накопиченими витратами та натурально-таксаційними показниками, зростає значення ринкової та дохідної інформації [32; 62; 63; 101]. При цьому зрілість деревостану сама по собі не означає його припинення або автоматичного переведення у продукцію. До моменту фізичного відокремлення деревини він продовжує існувати як біологічний актив та відповідна облікова одиниця деревостану.

Отож, для бухгалтерського обліку важливо розмежовувати зміну стадії життєвого циклу та зміну об’єкта обліку. Перехід незрілого деревостану у перехідний, а перехідного у зрілий є зміною його облікового статусу, тоді як виникнення нового об’єкта відбувається лише після фізичного відокремлення деревини або припинення існування самого деревостану.

Узагальнення особливостей бухгалтерського спостереження за деревостаном на різних стадіях життєвого циклу наведено в табл. 2.9.

Запропонований підхід передбачає, що облікова одиниця деревостану є сталою, а її статус – змінним. Це принципово відрізняє життєвий цикл ресурсу від традиційного підходу, за якого зміна ступеня зрілості переважно відображається як переведення між відповідними групами біологічних активів. Для лісового господарства таке переведення має супроводжуватися не створенням нової бухгалтерської історії, а продовженням уже сформованої історії конкретного деревостану.

Цю логіку доцільно представити як послідовність:

1) формування деревостану;

2) незрілий ресурс;

3) перехідний ресурс;

4) зрілий ресурс;

5) часткове вилучення / продовження існування або припинення деревостану.

При цьому на всіх трьох стадіях незмінними залишаються облікова одиниця деревостану та її ідентифікаційний зв'язок із Накопичувальною карткою, тоді як змінюються стадія, натуральні характеристики, характер лісогосподарських процесів і вартісна інформація.

Таблиця 2.9 – **Особливості бухгалтерського обліку облікової одиниці деревостану за стадіями життєвого циклу**

Стадія життєвого циклу	**Характеристика ресурсу**	**Основна інформаційна база обліку**	**Особливість бухгалтерського відображення**
Незрілий ресурс	Деревостан перебуває у процесі формування та активного розвитку	витрати на створення і вирощування; площа; порода; вік; стан; початкові таксаційні показники	накопичення інформації про формування ресурсу та його вартості за конкретною обліковою одиницею
Перехідний ресурс	Основні параметри деревостану сформовані, однак ресурс ще не досяг зрілого стану	накопичені витрати + запас, приріст, повнота, склад, стан та інші натурально-таксаційні показники	продовження безперервного обліку того самого деревостану з фіксацією зміни натуральних і вартісних характеристик
Зрілий ресурс	Деревостан має сформований ресурсний потенціал і може бути об'єктом головного користування	натурально-таксаційні показники + ринкова / дохідна інформація за можливості достовірного визначення	облік сформованої вартості ресурсу до моменту часткового або повного вилучення деревини

Джерело: розроблено автором

Отже, чинне розмежування незрілих і сформованих довгострокових біологічних активів доцільно розвинути з урахуванням специфіки життєвого циклу лісових ресурсів деревного походження. Введення перехідної стадії дозволяє точніше відобразити економічний стан деревостану між періодом його формування та досягненням зрілості, не порушуючи безперервності

бухгалтерського спостереження за одним і тим самим ресурсом.

Відображення витрат, пов’язаних із лісовими ресурсами деревного походження, потребує врахування не лише їх економічного змісту, а й характеру лісогосподарського процесу, в межах якого вони виникають. Обґрунтована у підрозділі 1.2 класифікація передбачає чотири основні процеси: відтворення та створення, вирощування та формування, охорона та захист, головне користування та заготівля. Кожен із них по-різному впливає на ресурс, а отже, понесені витрати не можуть мати однаковий порядок бухгалтерського відображення.

Принциповим є положення, що належність витрат до певного лісогосподарського процесу сама по собі не визначає їх капіталізацію. Вирішальним має бути економічний зміст конкретної операції: чи спрямована вона на формування нового ресурсу, збільшення його майбутніх економічних вигід, підтримання наявного стану, усунення наслідків пошкодження або отримання лісопродукції. Такий підхід узгоджується із загальними критеріями визнання активів і витрат та дозволяє уникнути як необґрунтованого списання витрат, пов’язаних із формуванням довгострокового ресурсу, так і автоматичної капіталізації всіх лісогосподарських витрат [79; 77; 59]:

1. Відтворення та створення. У процесі відтворення та створення виникають витрати, безпосередньо пов’язані з формуванням нового деревостану: підготовкою ділянки, створенням лісових культур, висіванням, садінням, використанням садивного матеріалу, первинним доглядом та іншими роботами, без яких відповідний біологічний актив не був би сформований [39; 30; 83; 76].

За умови відповідності критеріям визнання активу такі витрати мають розглядатися як складова формування вартості нового деревостану, а не лише як витрати поточного періоду. Нормативну основу для їх накопичення створює субрахунок 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» [77, 66, 35]. При цьому для потреб лісового господарства принципово важливо забезпечити їх аналітичну прив’язку до конкретної

облікової одиниці деревостану, а не лише до виду робіт або лісництва.

2. Вирощування та формування. Процес вирощування та формування є більш складним з погляду визначення вартісного наслідку. До нього належать догляд за насадженнями, рубки догляду, формування складу і структури деревостану та інші заходи, що здійснюються протягом тривалого періоду його розвитку [107; 30; 84].

Витрати цього процесу не доцільно автоматично відносити ні до капітальних інвестицій, ні до поточних витрат. Для кожної операції необхідно встановити, чи приводить вона до зростання майбутніх економічних вигід, поліпшення істотних характеристик ресурсу або збільшення його економічного потенціалу, чи лише забезпечує підтримання деревостану у належному стані. У першому випадку може виникати підстава для включення відповідних витрат до вартості ресурсу; у другому – вони мають характеризувати поточний лісогосподарський процес.

Саме тому в аналітичному обліку доцільно фіксувати не лише суму витрат, але й результат виконаної роботи: зміну запасу, повноти, складу, стану або іншої характеристики деревостану. Це дозволяє обґрунтувати економічний зв’язок між понесеними витратами та їх вартісним наслідком.

3. Охорона та захист. Витрати у процесі охорони та захисту мають переважно зберігальний характер. До них належать протипожежні, санітарні, лісозахисні та інші заходи, спрямовані на недопущення втрати або погіршення ресурсного потенціалу деревостану [111; 85]. Сам факт понесення таких витрат не означає збільшення вартості біологічного активу. У більшості випадків вони забезпечують збереження вже існуючого економічного потенціалу, тому їх бухгалтерське відображення має залежати від змісту конкретного заходу. Водночас у разі пожежі, хвороби, ураження шкідниками або іншого пошкодження може виникати необхідність не збільшення, а навпаки – зменшення вартості деревостану у зв’язку зі зниженням запасу, погіршенням стану або втратою частини майбутніх економічних вигід. Особливого значення тут набуває зв’язок між санітарною документацією та

бухгалтерським обліком. Дані про характер і масштаб пошкодження повинні використовуватися не лише для призначення лісогосподарських заходів, а й для оцінювання їх економічних наслідків щодо облікової одиниці деревостану.

4. Головне користування та заготівля. Іншу економічну природу мають витрати, пов'язані з головним користуванням та заготівлею. Їх результатом є не формування або поліпшення живого деревостану, а отримання лісопродукції. Тому витрати на валку, трелювання, розкряжування, переміщення та інші безпосередні заготівельні операції мають формувати собівартість отриманої продукції, а не збільшувати вартість деревостану [39; 52]. При цьому необхідно розмежовувати витрати на заготівлю та зменшення самого біологічного активу. У разі часткової рубки виникає лісопродукція, одночасно зменшується запас деревостану, що продовжує існувати. Отже, одна господарська подія повинна мати два інформаційні наслідки: формування собівартості лісопродукції та коригування натуральних і, за необхідності, вартісних характеристик облікової одиниці деревостану.

У разі завершальної рубки або іншої події, внаслідок якої деревостан припиняє існування, припиняється і відповідна облікова одиниця. Витрати на заготівлю при цьому залишаються витратами, пов'язаними з отриманням продукції, а не складовою вартості активу, існування якого завершується.

Узагальнення впливу лісогосподарських процесів на бухгалтерське відображення витрат наведено у табл. 2.10.

Принциповим результатом такого підходу є розмежування трьох різних вартісних наслідків лісогосподарських витрат:

1) формування / збільшення вартості ресурсу;

2) збереження його економічного потенціалу;

3) формування собівартості лісопродукції.

Віднесення конкретних витрат до одного з цих напрямів повинно визначатися не назвою виконаного заходу, а його економічним змістом і фактичним впливом на облікову одиницю деревостану. Наприклад, сам факт здійснення робіт з догляду не є достатньою підставою для збільшення вартості

активу, так само як витрати на охорону не повинні автоматично капіталізуватися лише через їх зв’язок із конкретним деревостаном. Водночас, чинна система рахунків не забезпечує достатньої видимості такого розмежування.

Таблиця 2.10 – **Обліковий характер витрат за лісогосподарськими процесами та їх вплив на вартість облікової одиниці деревостану**

Лісогосподарський процес	**Типові витрати / операції**	**Основний обліковий підхід**	**Можливий вплив на вартість деревостану**	**Ключова інформація аналітичного обліку**
1	2	3	4	5
Відтворення та створення	підготовка ділянки; садивний матеріал; садіння; висівання; первинний догляд	накопичення витрат, безпосередньо пов’язаних із формуванням нового довгострокового біологічного активу	формування первісної вартості за умови відповідності критеріям капіталізації	облікова одиниця; вид робіт; сума витрат; площа; документ-підстава
Вирощування та формування	догляд; формування складу; рубки догляду; інші заходи розвитку деревостану	розмежування витрат залежно від їх економічного змісту	можливе збільшення / зміна вартості, якщо роботи підвищують майбутні економічні вигоди; поточні заходи – витрати періоду	вид робіт; сума витрат; зміна запасу, повноти, складу, стану
Охорона та захист	протипожежні, санітарні, лісозахисні заходи; ліквідація наслідків пошкоджень	переважно поточні витрати на збереження ресурсу; окремо оцінюються наслідки пошкоджень	переважно збереження вартості; пошкодження можуть зумовити її зменшення	вид події; масштаб пошкодження; втрати; відновні заходи; сума витрат
Головне користування та заготівля	валка; трелювання; розкряжування; переміщення; інші заготівельні роботи	формування собівартості отриманої лісопродукції	витрати на заготівлю не збільшують вартість деревостану; часткова рубка змінює його запас і можливу вартість	обсяг вилученої деревини; залишковий запас; собівартість продукції; зміна вартості ресурсу

Джерело: узагальнено автором

Значна частина лісогосподарських витрат концентрується у складі виробничих витрат, тоді як рахунки довгострокових біологічних активів не деталізують характер лісогосподарського процесу та його вартісний наслідок. У результаті бухгалтерський облік показує суму понесених витрат, але не завжди дозволяє встановити, чи сформували вони нову вартість ресурсу, підтримали вже існуючу або були пов’язані з отриманням продукції.

Проведене дослідження показало, що чинний План рахунків [66] містить необхідну синтетичну основу для обліку довгострокових біологічних активів, однак існуюча деталізація рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи» не повною мірою відповідає специфіці життєвого циклу деревостану. Тому удосконалення доцільно здійснювати не шляхом запровадження нового синтетичного рахунку, а шляхом розширення робочого плану рахунків лісогосподарського підприємства системою субрахунків другого та третього порядків. Такий підхід не суперечить чинному нормативному регулюванню. План рахунків та Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку № 291 [35] передбачають можливість самостійного введення підприємствами додаткових субрахунків виходячи з потреб управління, контролю, аналізу та звітності, із збереженням кодів установлених субрахунків. Отже, запропоновану деталізацію можна реалізувати в межах робочого плану рахунків підприємства, не змінюючи загальної побудови національного Плану рахунків.

При формуванні такої системи доцільно уникати механічного поєднання в одному рахунку всіх ознак деревостану. Обґрунтовані в дослідженні стадія життєвого циклу та характер лісогосподарського процесу мають різне облікове призначення. Стадія характеризує стан самого активу і тому повинна відображатися у системі рахунків довгострокових біологічних активів. Лісогосподарський процес характеризує зміст господарської діяльності щодо цього активу і має використовуватися для групування витрат.

Отож, пропонуємо побудувати систему за принципом:

1) рахунки активу – за стадіями життєвого циклу;

2) рахунки витрат – за характером лісогосподарського процесу.

Це дозволяє уникнути надмірного ускладнення робочого плану рахунків і водночас зберегти взаємозв’язок «стан ресурсу – процес – витрати – вартісний наслідок».

Чинні субрахунки 165 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінені за справедливою вартістю» та 166 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінені за первісною вартістю» вже дозволяють відокремити незрілі довгострокові біологічні активи, однак не конкретизують лісові ресурси деревного походження. Субрахунки 161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» та 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю», своєю чергою, об’єднують сформовані довгострокові біологічні активи рослинництва без розмежування перехідної та зрілої стадій [66; 35].

Цифрове кодування запропонованих субрахунків побудовано зі збереженням кодів чинного Плану рахунків та їх подальшою деталізацією. Перші три цифри відповідають чинному субрахунку, а додаткова цифра характеризує стадію життєвого циклу деревостану: 1 – незріла, 2 – перехідна, 3 – зріла. Відповідно, коди 1651 і 1661 деталізують незрілі довгострокові біологічні активи, 1612 і 1622 – перехідні, а 1613 і 1623 – зрілі лісові ресурси деревного походження.

Запропоновану деталізацію рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи» відповідно до стадій життєвого циклу лісових ресурсів деревного походження наведено в табл. 2.11.

Принциповою перевагою запропонованої деталізації є те, що вона не змінює встановленої нормативами логіки поділу біологічних активів за способом оцінки, але доповнює її необхідною для лісового господарства характеристикою – стадією життєвого циклу. При цьому перехід між субрахунками не означає виникнення нового активу: одна й та сама облікова одиниця деревостану послідовно змінює бухгалтерський статус, а її інформаційна історія зберігається.

Таблиця 2.11 – **Запропонована деталізація рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи» для обліку лісових ресурсів деревного походження**

Чинний субрахунок	Запропонований субрахунок	Назва	Облікове призначення
165 «Незрілі ДБА, оцінені за справедливою вартістю»	1651	Незрілі лісові ресурси деревного походження, оцінені за справедливою вартістю	Облік облікових одиниць деревостану на незрілій стадії
166 «Незрілі ДБА, оцінені за первісною вартістю»	1661	Незрілі лісові ресурси деревного походження, оцінені за первісною вартістю	Облік незрілих деревостанів за первісною вартістю
161 «ДБА рослинництва, оцінені за справедливою вартістю»	1612	Перехідні лісові ресурси деревного походження, оцінені за справедливою вартістю	Відображення деревостанів перехідної стадії
	1613	Зрілі лісові ресурси деревного походження, оцінені за справедливою вартістю	Відображення зрілих деревостанів
162 «ДБА рослинництва, оцінені за первісною вартістю»	1622	Перехідні лісові ресурси деревного походження, оцінені за первісною вартістю	Відображення перехідних деревостанів за первісною вартістю
	1623	Зрілі лісові ресурси деревного походження, оцінені за первісною вартістю	Відображення зрілих деревостанів за первісною вартістю

Джерело: розроблено автором

Отож, у системі справедливої вартості рух ресурсу матиме логіку: 1651 «Незрілі лісові ресурси деревного походження» – 1612 «Перехідні лісові ресурси деревного походження» – 1613 «Зрілі лісові ресурси деревного походження». За застосування первісної вартості: 1661 «Незрілі лісові ресурси деревного походження» – 1622 «Перехідні лісові ресурси деревного походження» – 1623 «Зрілі лісові ресурси деревного походження».

Для накопичення витрат, які відповідно до встановлених критеріїв формують вартість нового деревостану або можуть бути включені до вартості довгострокового біологічного активу, доцільно деталізувати субрахунок 155

«Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

Пропонуємо відкрити субрахунок 1551 «Капітальні інвестиції у створення та формування лісових ресурсів деревного походження», на якому доцільно узагальнювати лише ті витрати, щодо яких обґрунтовано їх включення до вартості відповідної облікової одиниці деревостану. Сам факт належності роботи до відтворення, створення або вирощування не повинен автоматично означати її капіталізацію. Після визнання сформованого незрілого деревостану накопичена вартість переходить до відповідного субрахунку 1651 «Незрілі лісові ресурси деревного походження» (за моделлю справедливої вартості) або 1661 «Незрілі лісові ресурси деревного походження» (за моделлю первісної вартості) залежно від прийнятої моделі оцінки. Чинна практика використання рахунку 23 «Виробництво» дозволяє накопичувати значний масив лісогосподарських витрат, однак не забезпечує їх чіткого представлення відповідно до характеру процесу. Для усунення цього недоліку пропонуємо в робочому плані рахунків відкрити:

1) 231 «Відтворення та створення лісових ресурсів деревного походження»;

2) 232 «Вирощування та формування лісових ресурсів деревного походження»;

3) 233 «Охорона та захист лісових ресурсів деревного походження»;

4) 234 «Головне користування та заготівля деревини».

Для деталізації поточних витрат за характером лісогосподарських процесів у робочому плані рахунків пропонується передбачити відповідні аналітичні позиції до рахунку 23 «Виробництво», а для накопичення витрат, що відповідають критеріям включення до вартості деревостану, – подальшу деталізацію субрахунку 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів». Запропоновані позиції та їх економічне призначення наведено в табл. 2.12.

Важливо, що запропонована система не передбачає автоматичного віднесення всіх витрат певного процесу на один і той самий обліковий

результат. Наприклад, витрати процесу вирощування та формування можуть залежно від їх економічного змісту визнаватися поточними або, за наявності відповідних підстав, впливати на вартість деревостану. Тому, процесний субрахунок виконує насамперед інформаційно-аналітичну функцію, а остаточний порядок віднесення витрат визначається їх економічним змістом.

Таблиця 2.12 – **Запропонована система рахунків для відображення лісогосподарських процесів**

Код рахунку / субрахунку відповідного порядку	**Запропонована назва**	**Економічне призначення**
1551	Формування лісових ресурсів деревного походження	Накопичення витрат, що включаються до вартості облікової одиниці деревостану
231	Відтворення та створення лісових ресурсів деревного походження	Поточні витрати процесу відтворення та створення, що не включаються до вартості активу
232	Вирощування та формування лісових ресурсів деревного походження	Витрати на відповідні роботи з розмежуванням їх вартісного наслідку
233	Охорона і захист лісових ресурсів деревного походження	Витрати на збереження ресурсного потенціалу, захисні й санітарні заходи
234	Головне користування та заготівля деревини	Витрати, пов’язані з отриманням лісопродукції та формуванням її собівартості

Джерело: запропоновано автором

У результаті запропонована модель утворює дві взаємопов’язані площини бухгалтерського обліку:

– стан деревостану (1651 / 1661 – 1612 / 1622 – 1613 / 1623);

– господарські процеси (231 – 232 – 233 – 234).

Їх об’єднувальним елементом є облікова одиниця деревостану, за якою відповідно до розробленої Накопичувальної картки накопичується інформація про здійснені операції, витрати, натуральні та вартісні зміни.

Відображення активу за стадіями життєвого циклу забезпечує простеження його зміни від незрілого до зрілого стану, а групування витрат за лісогосподарськими процесами дозволяє встановити економічний зміст господарських дій та їх вплив на вартість ресурсу. Таке поєднання формує

основу безперервного синтетичного й аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження протягом життєвого циклу конкретного деревостану.

З урахуванням різного економічного призначення витрат доцільно розмежувати їх відображення за двома самостійними напрямами: витрати, що відповідають критеріям включення до вартості облікової одиниці деревостану, узагальнювати на субрахунку 1551 «Капітальні інвестиції у створення та формування лісових ресурсів деревного походження», а поточні витрати – групувати за характером лісогосподарських процесів на відповідних субрахунках рахунку 23 «Виробництво» (рис. 2.5).

Отже, запропоновані субрахунки 1551 «Капітальні інвестиції у створення та формування лісових ресурсів деревного походження» та 231 «Відтворення та створення лісових ресурсів деревного походження», 232 «Вирощування та формування лісових ресурсів деревного походження», 233 «Охорона та захист лісових ресурсів деревного походження», 234 «Головне користування та заготівля деревини» не перебувають у відносинах підпорядкування, а відображають різні за економічним змістом напрями обліку витрат: субрахунок 1551 призначений для витрат, що формують вартість лісового ресурсу деревного походження, тоді як субрахунки 231-234 забезпечують накопичення поточних витрат у розрізі відповідних лісогосподарських процесів. Таке розмежування дозволяє пов’язати понесені витрати з їх вартісним наслідком для конкретної облікової одиниці деревостану та запобігає автоматичній капіталізації всіх витрат, пов’язаних із лісогосподарською діяльністю.

Особливого методичного значення для бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження набуває момент фізичного відокремлення деревини від живого деревостану. До цього моменту деревина є складовою біологічного активу, тоді як після відокремлення виникає продукція, подальший облік якої здійснюється відповідно до вимог НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та НП(С)БО 9 «Запаси» [79; 60]. Водночас для лісового господарства фізичне відокремлення деревини не завжди означає припинення самого деревостану.

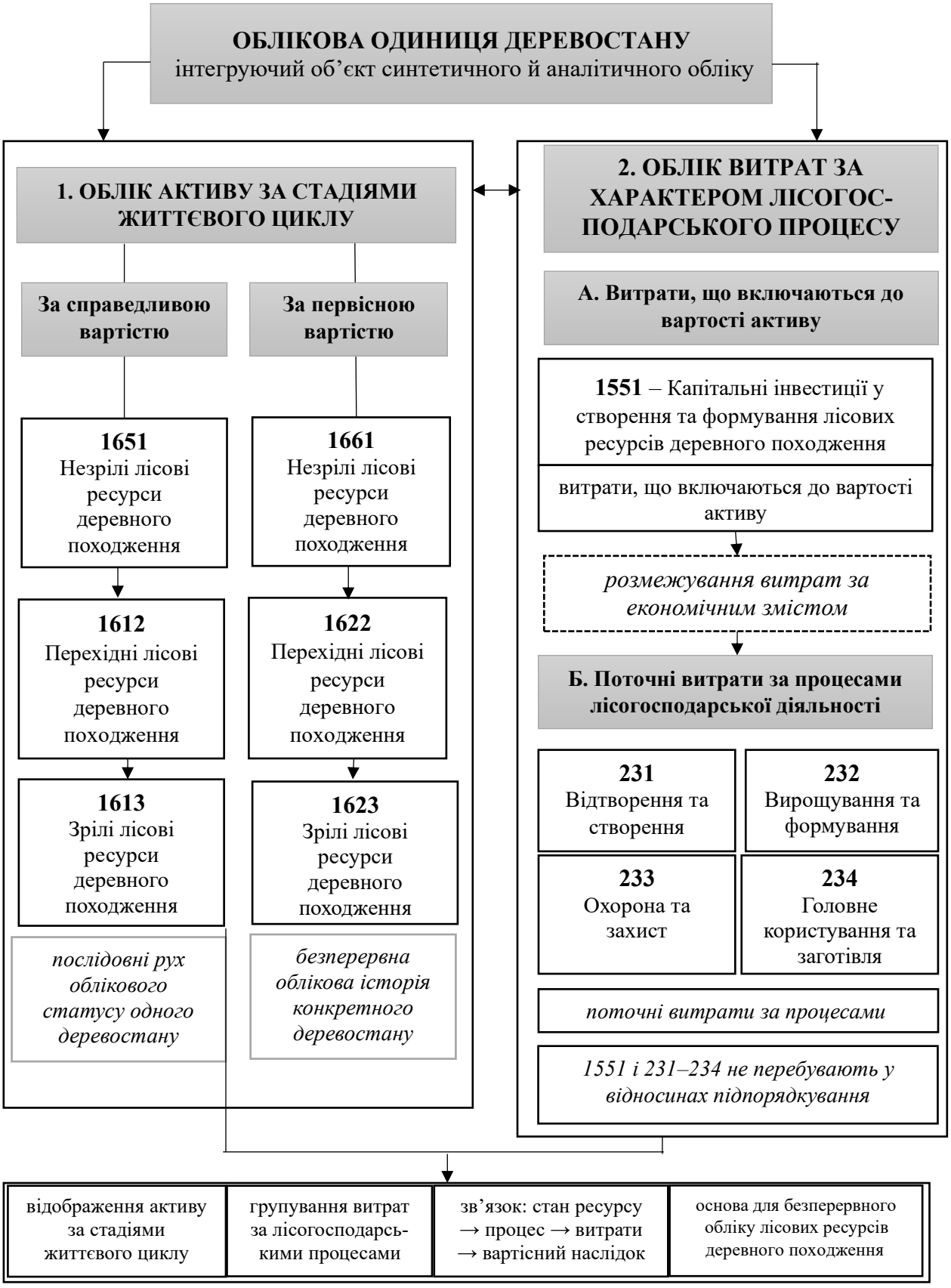


Рисунок 2.5 – **Удосконалення системи рахунків і субрахунків для обліку лісових ресурсів деревного походження**

Джерело: запропоновано автором

Це особливо характерно для рубок догляду, вибіркових санітарних та інших часткових рубок. У результаті таких заходів частина деревини відокремлюється та набуває статусу лісопродукції, однак залишкова частина деревостану продовжує біологічне існування, формувати приріст і залишатися об'єктом бухгалтерського спостереження. Отже, одна господарська подія одночасно стосується двох об'єктів обліку: новоутвореної лісопродукції та деревостану, який продовжує існувати.

За таких умов у бухгалтерській системі необхідно забезпечити не лише оприбуткування отриманої деревини, а й коригування натуральних та, за необхідності, вартісних характеристик облікової одиниці деревостану. У Накопичувальній картці мають бути зафіксовані вид рубки, дата, обсяг відокремленої деревини, документ-підстава, залишковий запас та зміна вартості ресурсу. При цьому облікова одиниця не закривається, а її бухгалтерська історія продовжується.

Витрати, безпосередньо пов'язані із заготівлею відокремленої деревини, доцільно відображати в межах запропонованого субрахунку 234 «Головне користування та заготівля деревини». Їх економічним результатом є формування собівартості лісопродукції, а не збільшення вартості живого деревостану. Це забезпечує розмежування вартості біологічного ресурсу та витрат на отримання продукції з нього.

При цьому зміна вартості деревостану внаслідок часткового вилучення не повинна визначатися механічним перенесенням витрат на заготівлю. Вона має ґрунтуватися на фактичній зміні натуральних характеристик ресурсу – передусім запасу, повноти, складу та стану – та застосовуваному підприємством способі його оцінки. Отже, витрати на заготівлю і зміна вартості залишкового деревостану є різними обліковими наслідками однієї господарської події.

Інший порядок застосовується при завершальній рубці, внаслідок якої деревостан припиняє існування як самостійний біологічний ресурс. У такому разі одночасно виникає лісопродукція та припиняється облікова одиниця

деревостану. Після остаточного вилучення деревини фіксуються кінцеві натуральні й вартісні показники, а Накопичувальна картка закривається та архівується.

Аналогічний підхід застосовується у разі повної загибелі деревостану внаслідок пожежі, хвороби, стихійного лиха чи іншої події. На відміну від завершальної заготівлі, така подія може не супроводжуватися отриманням повноцінної лісопродукції або її вартість може суттєво відрізнятися від вартості ресурсу до пошкодження. Тому бухгалтерське відображення має враховувати втрати економічного потенціалу, можливу вартість придатної деревини та витрати на ліквідацію наслідків і відновлення.

Якщо на тій самій території формується новий деревостан, збереження кварталу та виділу не означає продовження попередньої облікової одиниці. Для нового насадження, сформованого внаслідок природного поновлення або лісовідновлення, відкривається нова облікова одиниця та запропонована Накопичувальна картка, що забезпечує чітке розмежування послідовних життєвих циклів ресурсу в межах однієї ділянки. Узагальнення облікових наслідків відповідних подій наведено в табл. 2.13.

Отож, для цілей бухгалтерського обліку доцільно чітко розмежовувати три взаємопов’язані, але не тотожні події:

1) фізичне відокремлення деревини, у результаті якого вона набуває статусу лісопродукції;

2) часткове вилучення деревини, що зумовлює зміну характеристик облікової одиниці без припинення її існування;

3) припинення існування деревостану, що є підставою для закриття відповідної облікової одиниці.

Таке розмежування дозволяє уникнути ситуації, коли виникнення лісопродукції автоматично ототожнюється зі списанням усього біологічного активу. Воно забезпечує безперервність бухгалтерського спостереження за деревостаном після часткових рубок, одночасно формуючи окрему вартісну інформацію про отриману продукцію.

Таблиця 2.13 – **Відображення в обліку часткового та повного вилучення деревини**

Господарська подія	**Що відбувається з деревиною**	**Стан облікової одиниці деревостану**	**Основні зміни в аналітичному обліку**	**Зміна вартості**
1	2	3	4	5
Рубка догляду	Відокремлена деревина визнається лісопродукцією	Продовжує існувати	фіксується обсяг вилучення; змінюються запас, повнота та інші характеристики	за необхідності уточнюється вартість залишкового деревостану; витрати заготівлі формують собівартість продукції
Вибіркова санітарна рубка	Виникає лісопродукція з вилучених дерев	Продовжує існувати	відображаються причина вилучення, обсяг, стан ресурсу до і після рубки	можливе зменшення або уточнення вартості залежно від пошкодження і зміни запасу
Інша часткова рубка	Виникає лісопродукція	Продовжує існувати	фіксується часткове вилучення та залишкові характеристики	окремо визначаються собівартість продукції та зміна вартості ресурсу
Завершальна рубка	Відокремлена деревина переходить до складу лісопродукції	Припиняється	фіксуються кінцеві показники; картка закривається	припиняється вартісне відображення деревостану; формується облік продукції
Повна загибель деревостану	Може виникнути придатна або частково придатна до використання деревина	Припиняється	відображаються причина, масштаб втрат, кінцевий стан і документ-підстава	визнається економічний наслідок втрати ресурсу; окремо враховується вартість придатної продукції
Формування нового деревостану після припинення попереднього	–	Відкривається нова облікова одиниця	новий ідентифікатор; нова Накопичувальна картка; нова історія витрат і стану	розпочинається формування вартості нового ресурсу

Джерело: запропоновано автором

У межах запропонованої системи рахунків це означає, що субрахунки

1651 «Незрілі лісові ресурси деревного походження», 1661 «Незрілі лісові ресурси деревного походження», 1612 «Перехідні лісові ресурси деревного походження», 1622 «Перехідні лісові ресурси деревного походження», 1613 «Зрілі лісові ресурси деревного походження» і 1623 «Зрілі лісові ресурси деревного походження» характеризують стан живого деревостану; субрахунок 234 «Головне користування та заготівля» – етапи процесу заготівлі, а рахунок 26 «Готова продукція» у сформованій галузевій практиці – вартісне представлення отриманої лісопродукції. Отже, одна господарська подія може одночасно змінювати інформацію про актив, витрати та продукцію, але ці зміни мають відображатися за різними об'єктами бухгалтерського обліку.

Принципова відмінність такої моделі бухгалтерських записів полягає у забезпеченні безперервності обліку однієї облікової одиниці деревостану, тоді як зміна стадії життєвого циклу відображається внутрішнім переміщенням у межах рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи», а витрати групуються відповідно до їх економічного змісту та характеру лісогосподарського процесу.

Для апробації запропонованого порядку бухгалтерського відображення зміни стадій життєвого циклу деревостану використано фактичні натуральні характеристики та документальне забезпечення, наведені у додатках до роботи, у поєднанні з розрахунковими вартісними показниками. Документальне підтвердження процесів створення та початкового розвитку деревостану представлено проектами лісових культур і природного поновлення, актами технічного приймання, матеріалами інвентаризації, атестації та переведення насаджень у вкриті лісовою рослинністю землі (додатки Г.1–Г.10). Подальший стан деревостану та його таксаційні характеристики простежуються за матеріалами лісовпорядкування (додатки В.1-В.3), а характеристики сформованого деревостану на стадії його використання – за матеріально-грошовою оцінкою ділянки, відведеної в рубку (додаток Е.4). Для розрахункового прикладу використано облікову одиницю площею 4,1 га; початкову вартість сформованого незрілого деревостану

прийнято на рівні 110500 грн відповідно до розрахунку, наведеного вище. Для демонстрації моделі справедливої вартості подальше збільшення вартості на незрілій та перехідній стадіях прийнято розрахунково у сумі відповідно 14500 грн та 25000 грн. Операції за первісною і справедливою вартістю розглядаються як альтернативні варіанти оцінки та не застосовуються одночасно. На основі зазначених вихідних даних сформовано фрагмент реєстру господарських операцій щодо формування, розвитку та зміни стадій життєвого циклу облікової одиниці деревостану (табл. 2.14).

Таблиця 2.14 – **Фрагмент реєстру господарських операцій щодо формування, розвитку та зміни стадій життєвого циклу облікової одиниці деревостану**

№ п/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн	Обліковий результат
1	2	3	4	5	6
1	Накопичено витрати, що відповідають критеріям включення до вартості нового деревостану	1551	20, 13, 63, 65, 66, 91	110500	Сформовано вартісну базу облікової одиниці деревостану
2	Визнано незрілий деревостан за первісною вартістю*	1661	1551	110500	Визнано незрілий довгостроковий біологічний актив
3	Переведено незрілий деревостан у перехідну стадію за первісною вартістю*	1622	1661	110500	Змінено стадію життєвого циклу без припинення облікової одиниці
4	Переведено перехідний деревостан у зрілу стадію за первісною вартістю*	1623	1622	110500	Збережено безперервну облікову історію деревостану
5	Визнано незрілий деревостан за моделлю справедливої вартості**	1651	1551	110500	Визнано незрілий ресурс з подальшим коригуванням справедливої вартості
6	Відображено збільшення справедливої вартості незрілого деревостану**	1651	710	14500	Справедливу вартість збільшено до 125000 грн
7	Переведено незрілий деревостан у перехідну стадію**	1612	1651	125000	Змінено статус тієї самої облікової одиниці
8	Відображено збільшення справедливої вартості перехідного деревостану**	1612	710	25000	Справедливу вартість збільшено до 150000 грн

Продовження табл. 2.14

1	2	3	4	5	6
9	Переведено перехідний деревостан у зрілу стадію**	1613	1612	150000	Змінено стадію життєвого циклу зі збереженням облікової одиниці
10	Відображено поточні витрати процесу відтворення та створення, які не підлягають капіталізації	231	20, 13, 63, 65, 66, 91	12000	Відображено поточні витрати відповідного процесу
11	Відображено поточні витрати на вирощування та формування	232	20, 13, 63, 65, 66, 91	24600	Відображено витрати процесу вирощування та формування
12	Відображено витрати на охорону та захист деревостану	233	20, 13, 63, 65, 66, 91	16800	Відображено витрати на збереження ресурсного потенціалу

** Операції за первісною вартістю становлять окремий альтернативний варіант оцінки.*

*** Операції за справедливою вартістю становлять альтернативний варіант і не відображаються одночасно з операціями за первісною вартістю.*

Джерело: запропоновано автором на основі даних ДП «Оратівський райагроліс»: додатки Г.1-Г.10, додатки В.1-В.3, додатки Е.4)

Наведений фрагмент реєстру демонструє, що запропонована деталізація рахунку 16 дозволяє відображати зміну стадії життєвого циклу деревостану без припинення його визнання як тієї самої облікової одиниці. За первісною вартістю зміна стадії супроводжується внутрішнім перенесенням накопиченої вартості між відповідними субрахунками, тоді як за моделлю справедливої вартості одночасно забезпечується відображення її вартісних змін. Водночас поточні витрати за лісогосподарськими процесами відокремлюються від вартості самого біологічного активу та накопичуються на субрахунках 231 «Відтворення та створення», 232 «Вирощування та формування», 233 «Охорона та захист» відповідно до їх економічного змісту. Такий порядок забезпечує безперервність облікової історії деревостану та розмежовує зміну його бухгалтерського статусу, зміну вартості й поточні витрати на здійснення лісогосподарських заходів.

Продовжуючи розрахунковий приклад, розглянемо бухгалтерські наслідки часткового та повного вилучення деревини з облікової одиниці

деревостану. Фактичну інформаційну основу такого прикладу становлять документи, що супроводжують підготовку деревостану до рубки та подальше приймання заготовленої деревини.

За матеріалами ДП «Оратівський райагроліс» до них належать акт обстеження деревостану, акт відведення лісосіки, лісорубний квиток, матеріально-грошова оцінка ділянки, відведеної в рубку, польова перелікова відомість дерев, відомість чергової лісосіки та план лісосіки (додатки Е.1-Е.8), а після фізичного відокремлення деревини – Специфікація приймання деревини від заготівлі, Щоденник приймання деревини від заготівлі та ТТН-ліс (додатки Ж.1-Ж.3). Для розрахункового прикладу використано фактичний обсяг однієї з партій заготовленої деревини – 8,830 м³. Витрати на її заготівлю прийнято на рівні 21 200 грн, що відповідає виробничій собівартості близько 2401 грн/м³, а розрахункову вартість реалізації – 33500 грн.

Для ілюстрації зміни вартості живого деревостану за моделлю справедливої вартості прийнято зменшення його вартості внаслідок часткового вилучення у сумі 18000 грн та подальше збільшення за результатами наступної оцінки на 6000 грн. За моделлю первісної вартості для часткового вилучення прийнято списання накопиченої амортизації у сумі 4500 грн та залишкової вартості вилученої частини – 13500 грн. Операції часткового та повного вилучення розглядаються як окремі сценарії і не відображаються одночасно щодо однієї облікової одиниці.

На основі зазначених вихідних даних сформовано фрагмент реєстру господарських операцій щодо вилучення деревини та виникнення лісопродукції (табл. 2.15).

Наведений фрагмент реєстру господарських операцій підтверджує, що вилучення деревини має комплексні бухгалтерські наслідки, які необхідно відображати диференційовано залежно від економічного змісту операції. За часткового вилучення одночасно виникає лісопродукція та змінюються натуральні й вартісні характеристики живого деревостану, який продовжує існувати як облікова одиниця.

Таблиця 2.15 – **Фрагмент реєстру господарських операцій щодо вилучення деревини та виникнення лісопродукції**

№ п/п	Господарська операція	Дебет	Кредит	Сума, грн	Обліковий наслідок
1	2	3	4	5	6
1	Накопичено витрати на головне користування та заготівлю деревини	234	20, 13, 63, 65, 66, 91	21200	Формування виробничої собівартості лісопродукції
2	Оприбутковано заготовлену лісопродукцію обсягом 8,830 м³	26	234	21200	Визнано новий об'єкт бухгалтерського обліку – лісопродукцію
3	За результатами часткового вилучення зменшено справедливу вартість зрілого деревостану*	940	1613	18000	Зменшено вартість живого деревостану; облікова одиниця продовжує існувати
4	За результатами наступної оцінки збільшено справедливу вартість залишкового деревостану*	1613	710	6000	Частково відновлено вартісний потенціал ресурсу
5	При частковому вилученні списано накопичену амортизацію вилученої частини деревостану за первісною вартістю**	134	1623	4500	Списано частину накопиченої амортизації
6	Списано залишкову вартість вилученої частини деревостану**	976	1623	13500	Зменшено балансову вартість деревостану на вартість вилученої частини
7	При завершальній рубці списано накопичену амортизацію деревостану***	134	1623	30000	Припинено облік накопиченої амортизації облікової одиниці
8	Списано залишкову вартість деревостану при завершальній рубці***	976	1623	80500	Припинено визнання облікової одиниці деревостану
9	Визнано дохід від реалізації наведеної партії лісопродукції	361	701	33500	Відображено дохід від реалізації
10	Списано собівартість реалізованої лісопродукції	901	26	21200	Визнано собівартість реалізованої продукції
11	Списано дохід від реалізації на фінансовий результат	701	791	33500	Формування фінансового результату

Продовження табл. 2.15

1	2	3	4	5	6
12	Списано собівартість реалізованої лісопродукції на фінансовий результат	791	901	21200	Формування фінансового результату
13	Визначено та списано фінансовий результат від реалізації лісопродукції	791	441	12300	Відображено прибуток від реалізації наведеної партії
14	Розпочато формування нового деревостану після припинення попереднього	1551	20, 13, 63, 65, 66, 91	35000	Розпочато формування нової облікової одиниці та нової Накопичувальної картки

** Операції наведено для моделі справедливої вартості.*

*** Операції наведено для сценарію часткового вилучення за моделлю первісної вартості.*

**** Операції завершальної рубки є окремим сценарієм повного припинення деревостану та не є продовженням сценарію часткового вилучення.*

Джерело: запропоновано автором з використанням даних додатків Е.1-Е.8, додатків Ж.1-Ж.3

За завершальної рубки поряд із формуванням собівартості лісопродукції відбувається припинення відповідної облікової одиниці деревостану. У запропонованій системі ці наслідки розмежовуються між рахунком 16 «Довгострокові біологічні активи», що відображає стан і вартість живого деревостану; субрахунками 231 «Відтворення та створення», 232 «Вирощування та формування», 233 «Охорона та захист» і 234 «Головне користування та заготівля», на яких узагальнюються витрати відповідних лісогосподарських процесів; та рахунком 26 «Готова продукція», призначеним для обліку лісопродукції після фізичного відокремлення деревини.

Інформаційне поєднання цих потоків забезпечується на рівні конкретної облікової одиниці деревостану та її Накопичувальної картки. Практична апробація підходу підтвердила можливість ідентифікації конкретного деревостану та документального підтвердження операцій, пов’язаних із його формуванням, розвитком і вилученням деревини. Запропонований підхід забезпечує методичний зв’язок між стадією життєвого циклу деревостану, характером лісогосподарського процесу, понесеними витратами, зміною вартості ресурсу та виникненням лісопродукції, що підвищує аналітичність бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження.

2.3. Внутрішня звітність як інструмент інформаційного забезпечення управління лісовими ресурсами деревного походження

Результативність бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження визначається не лише повнотою їх документування та правильністю відображення на рахунках, а й можливістю своєчасного узагальнення сформованої інформації для потреб управління. Якщо первинні документи забезпечують фіксацію окремих господарських операцій, а система синтетичного та аналітичного обліку – їх накопичення і систематизацію, то внутрішня звітність має трансформувати ці дані у показники, придатні для оцінки стану ресурсів, контролю витрат, планування лісогосподарських заходів та прийняття управлінських рішень.

У науковому дискурсі поряд із поняттям «внутрішня звітність» використовуються поняття «внутрішньогосподарська» та «управлінська» звітність. У цьому дослідженні застосовано ширше поняття «внутрішня звітність», оскільки вона охоплює не лише інформацію окремих виробничих підрозділів чи дані для поточного управління, а інтегрує облікову, виробничу та лісогосподарську інформацію для потреб управління лісовими ресурсами на різних рівнях.

Отож, наявність якісної та своєчасної статистичної, фінансової та внутрішньої звітності є ключовою умовою ефективного управління лісовими ресурсами. Вона дозволяє не лише забезпечити прозорість діяльності лісогосподарських підприємств, але й сприяє сталому розвитку галузі, прийняттю обґрунтованих управлінських рішень і підвищенню довіри з боку держави, суспільства та інвесторів [96].

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [73] надає підприємствам право самостійно розробляти систему і форми управлінського обліку, звітності та контролю господарських операцій. Це має особливе значення для лісогосподарських підприємств, оскільки тривалий цикл формування деревостану, поєднання біологічних і господарських процесів та значна кількість натуральних показників

потребують інформації, яка виходить за межі показників фінансової звітності.

Дослідження чинної практики свідчить, що інформація про лісові ресурси та результати лісогосподарської діяльності формується не в одному звітному документі, а в декількох взаємопов'язаних інформаційних контурах. До них належать бухгалтерська і фінансова звітність, лісогосподарська та виробнича інформація, звітні матеріали щодо відтворення, охорони і захисту лісів, дані про заготівлю та рух лісопродукції, а також управлінські й аналітичні узагальнення. На рівні ДП «Оратівський райагроліс» інформація про лісові ресурси також формується у декількох взаємопов'язаних інформаційних контурах. Лісовпорядні матеріали характеризують просторові та таксаційні параметри деревостанів; документи щодо створення, вирощування, охорони й використання лісів відображають відповідні господарські заходи; документи електронного обліку деревини забезпечують кількісно-якісне відображення отриманої лісопродукції та її руху; бухгалтерські дані узагальнюють витрати й вартісні наслідки господарських операцій. Разом з тим ці інформаційні масиви формуються для різних цілей і не об'єднуються в єдиному звітному документі за конкретними обліковими одиницями деревостану.

Фактичні матеріали підприємства засвідчують значний обсяг оперативної лісогосподарської інформації: результати технічного приймання й інвентаризації лісових культур, відомості про природне поновлення, санітарний стан насаджень, проведення рубок, приймання деревини від заготівлі та її подальший рух. Водночас така інформація представлена в різних документах і не забезпечує одночасного узагальнення натурального стану конкретного деревостану, виконаних щодо нього заходів, витрат і відповідних вартісних змін. Окремим інформаційним забезпеченням є електронний облік деревини. Відповідно до Інструкції з ведення електронного обліку деревини до системи вноситься інформація щодо заготівлі, вивезення, переміщення та реалізації деревини, а також формуються відповідні первинні й товаросупровідні документи [75]. У практичній системі інформаційного

узагальнення дані електронного обліку використовуються для формування звітів про приймання, рух і реалізацію лісопродукції. Отже, після фізичного відокремлення деревини інформаційне забезпечення її руху є достатньо деталізованим і технологічно розвиненим.

Існуючий порядок електронного обліку охоплює лише процес заготівлі деревини та її контроль від моменту рубки до передачі споживачу. Як наслідок, вузькі дані такого обліку не дозволяють здійснювати контроль за поновленням лісових ресурсів, збором супутньої продукції, витратами на охорону лісових масивів та іншими важливими напрямами управління лісовим господарством [64]. Для систематизації чинних інформаційних потоків узагальнимо основні напрями формування інформації про лісові ресурси деревного походження (табл. 2.16).

Таблиця 2.16 – **Чинна система звітного та інформаційного узагальнення даних про лісові ресурси деревного походження**

Напрям інформаційного узагальнення	**Основні звіти та інформаційні масиви**	**Основні показники**	**Значення для управління лісовими ресурсами**
1	2	3	4
Дані бухгалтерського обліку та показники фінансової звітності	Фінансова звітність; бухгалтерські документи	Активи, витрати, доходи, собівартість, фінансові результати	Оцінка фінансового стану, витрат і результатів діяльності
Управлінська інформація	Звіт про управління; планові та аналітичні матеріали;	Фінансові й нефінансові показники, обсяги діяльності, виконання планів	Планування, контроль виконання цілей та оцінка результативності
Інформація про лісогосподарську діяльність	Матеріали лісовпорядкування, інвентаризації, технічного приймання, моніторингу та інші зведені матеріали	Площа, склад, вік, запас, стан насаджень, результати відтворення та проведених заходів	Оцінка стану лісів, планування та контроль лісогосподарських заходів
Інформація про відтворення та створення лісів	Зведені матеріали технічного приймання, інвентаризації лісових культур і природного поновлення	Площа створених і відновлених насаджень, стан і якість лісових культур	Контроль результатів відтворення і формування нових насаджень

Продовження табл. 2.16

1	2	3	4
Інформація про охорону та захист лісів	Звіти про лісопорушення, матеріали моніторингу, документи про санітарно-оздоровчі заходи	Пошкодження, порушення, санітарний стан, проведені заходи	Виявлення ризиків, втрат та необхідності захисних заходів
Інформація про заготівлю та рух деревини	Дані електронного обліку деревини; звіти про рух, приймання і реалізацію лісопродукції	Обсяг заготовленої, переміщеної, прийнятої та реалізованої деревини	Контроль руху деревини від заготівлі до реалізації
Вартісна інформація про лісогосподарські процеси	Дані рахунків виробництва, калькуляцій, внутрішніх відомостей і регістрів	Витрати на виконання робіт, собівартість заготівлі та лісопродукції	Контроль витрат та оцінка економічних результатів лісогосподарської діяльності

Джерело: систематизовано автором

Як видно з табл. 2.16, чинна система формування інформації про лісові ресурси є багатокомпонентною та охоплює практично всі основні напрями лісогосподарської діяльності. На різних рівнях управління накопичуються натуральні дані про площу, склад і стан насаджень, інформація про виконані лісогосподарські роботи, витрати на їх проведення, обсяги заготівлі та рух лісопродукції, а також фінансові показники діяльності підприємства. Це свідчить про наявність значного інформаційного масиву, який потенційно може бути використаний для управління лісовими ресурсами.

Водночас, характерною особливістю чинної системи є різний рівень деталізації зазначених інформаційних потоків. Лісогосподарські матеріали можуть містити інформацію до рівня конкретної лісової ділянки або виділу, бухгалтерські дані переважно узагальнюють витрати за рахунками, видами робіт і підрозділами, а система електронного обліку деревини детально відображає рух уже заготовленої лісопродукції. Отож, одна й та сама господарська діяльність характеризується різними інформаційними вимірниками: просторовими, біологічно-таксаційними, виробничими, натуральними та вартісними, які формуються у різних документах, регістрах і інформаційних системах.

Особливої уваги заслуговує співвідношення інформації про деревостан як лісовий ресурс та інформації про деревину як лісопродукцію. До моменту

заготівлі значна частина даних характеризує площу, породний склад, вік, запас, стан насадження та проведені лісогосподарські заходи. Після фізичного відокремлення деревини значно посилюється бухгалтерський і оперативний контроль за кількістю, сортиментною структурою, переміщенням та реалізацією лісопродукції [75], що підтверджує сформульоване нами положення про зміну облікового статусу об'єкта на межі «лісовий ресурс – лісопродукція».

Отже, чинна система внутрішнього інформаційного забезпечення лісогосподарських підприємств характеризується значним обсягом натуральної, виробничої, бухгалтерської та оперативної інформації, яка формується на різних рівнях управління і супроводжує основні лісогосподарські процеси. Її перевагою є деталізація окремих напрямів діяльності, зокрема відтворення лісів, охорони і захисту, заготівлі та руху деревини. Водночас інформаційні потоки мають функціонально відокремлений характер і узагальнюються за різними об'єктами та рівнями деталізації. Поки що електронний облік деревини не можна назвати системним, тому що він не охоплює лісові ресурси деревного походження на корені, побічну та супутню продукцію від деревини та всю продукцію недеревного походження. З іншого боку, важливо поєднати цей сегмент обліку з іншими складовими (різні види звітності, дані моніторингу стану лісів, облік витрат на відновлення і захист лісових масивів, оцінка стійкості лісів тощо), щоб сформувати інтегровану систему управління лісовим господарством, впровадження якої, як свідчать зарубіжні дослідження, – є вкрай важливим для вирішення проблем зміни клімату та скорочення парникових газів [64].

Наявність значного масиву лісогосподарської, бухгалтерської та оперативної інформації сама по собі не забезпечує її достатності для управління лісовими ресурсами деревного походження. Важливим є не лише формування окремих показників, а можливість їх узагальнення щодо одного об'єкта управління та бухгалтерського спостереження. Тому оцінку чинної внутрішньої звітності доцільно здійснювати з позиції того, наскільки вона

дозволяє простежити стан, зміни, витрати та вартісні наслідки господарських операцій щодо конкретного деревостану.

Для управління лісовими ресурсами недостатньо окремо знати площу насаджень, обсяг виконаних робіт, суму понесених витрат або кількість заготовленої деревини. Управлінська інформація має забезпечувати послідовний зв'язок облікової одиниці деревостану, її поточного стану, проведеного лісогосподарського процесу, виконаних робіт, понесених витрат, зміни натуральних характеристик, вартості та зміни облікового статусу.

Рівень забезпечення таких інформаційних потреб чинною системою звітного узагальнення наведено в табл. 2.17.

Таблиця 2.17 – **Оцінка інформаційної повноти чинної системи внутрішньої звітності про лісові ресурси деревного походження в ДП «Оратівський райагроліс»**

Інформаційна потреба управління	**Наявність інформації у чинній системі**	**Основний інформаційний розрив**
1	2	3
Просторова ідентифікація деревостану	Формується у лісовпорядній та лісогосподарській інформації	Не завжди пов'язується у звітності з показниками конкретного деревостану
Площа, породний склад, вік, запас та інші характеристики	Детально формуються у лісогосподарській системі	Натуральні показники переважно відокремлені від витрат і вартісних характеристик
Стадія життєвого циклу деревостану	Частково визначається через вікові та таксаційні характеристики	Не узагальнюється у внутрішній звітності в єдиній системі «незрілий – перехідний – зрілий»
Лісогосподарський процес, у межах якого здійснено операцію	Інформація про виконані роботи наявна	Відсутнє наскрізне групування звітних показників за процесами відтворення, вирощування, охорони та заготівлі
Витрати на проведення робіт щодо конкретного деревостану	Витрати накопичуються у бухгалтерському обліку	У звітності переважно узагальнюються за видами робіт, рахунками або підрозділами, а не за конкретною обліковою одиницею
Вартість конкретного деревостану та її зміна	Можливе відображення у системі обліку біологічних активів	Не формується безперервний звітний ряд зміни вартості конкретного деревостану протягом життєвого циклу
Взаємозв'язок витрат і зміни вартості ресурсу	Окремі складові інформації наявні	Не показується, які витрати сформували, збільшили або лише забезпечили збереження вартості ресурсу

Продовження табл. 2.17

1	2	3
Пошкодження, втрати та відновлення	Дані формуються у спеціалізованих документах і звітах	Відсутнє системне поєднання натуральної величини втрат із їх вартісними наслідками щодо конкретного деревостану
Часткове вилучення деревини	Детально фіксується вилучена деревина	Після вилучення добре простежується лісопродукція, але недостатньо узагальнюється зміна характеристик і вартості деревостану, що залишився
Перехід від «лісового ресурсу до лісопродукції»	Інформація наявна у різних системах	Не забезпечується єдине звітне відображення одночасного припинення або зміни ресурсу та виникнення продукції
Безперервна історія конкретного деревостану	Окремі дані накопичуються протягом тривалого періоду	Відсутня єдина внутрішня звітна форма, що поєднує стан, рух, витрати та вартість за одним деревостаном
Узагальнення інформації для управлінських рішень	Формуються різні звіти й аналітичні матеріали	Для комплексної оцінки необхідне додаткове зіставлення інформації з різних джерел

Джерело: узагальнено автором

Проведена оцінка показує, що основною проблемою чинної системи є не відсутність необхідних даних, а недостатній рівень їх інтеграції у внутрішньої звітності. Найповніше забезпеченими є натуральні та просторові характеристики насаджень, а після заготівлі – інформація про обсяг і рух лісопродукції. Водночас суттєво слабшим залишається зв’язок між біологічно-таксаційними характеристиками деревостану, проведеними щодо нього лісогосподарськими заходами, понесеними витратами та відповідними змінами його вартості.

Особливо це проявляється за тривалого життєвого циклу деревостану. Дані, сформовані на етапі його створення, вирощування, охорони, пошкодження, відновлення або часткового використання, можуть міститися у різних документах, регістрах та інформаційних системах. Проте для управлінських потреб важливо не лише зберігати ці дані, а послідовно

узагальнювати їх щодо тієї самої облікової одиниці деревостану, що дозволило б оцінити результати проведених заходів у динаміці.

Окремим інформаційним розривом є недостатня взаємопов’язаність натуральних і вартісних показників. Зміна площі, запасу, стану чи якісних характеристик деревостану має економічні наслідки, однак у чинній системі внутрішнього узагальнення такі зміни не завжди безпосередньо пов’язуються зі зміною його бухгалтерської вартості. Аналогічно понесення витрат на лісогосподарські заходи саме по собі не показує, чи спричинили вони формування або збільшення вартості ресурсу, забезпечили лише збереження його потенціалу або були пов’язані з отриманням лісопродукції.

Найбільш виразним є інформаційний розрив при частковому вилученні деревини. Після її фізичного відокремлення формується детальний масив даних про отриману лісопродукцію, тоді як управлінська інформація щодо деревостану, який продовжує існувати, потребує одночасного відображення зміни його запасу, стану та вартості. Отож, одна господарська подія породжує два взаємопов’язані інформаційні потоки – щодо лісопродукції, яка виникла, та деревостану, що залишився, – які доцільно поєднувати на рівні внутрішньої звітності.

Тому основний недолік чинної системи можна сформулювати не як дефіцит інформації, а як відсутність комплексного звітного представлення конкретного деревостану одночасно у натуральному, процесному та вартісному вимірах. Для прийняття управлінських рішень користувач має отримувати не сукупність відокремлених показників, а цілісну відповідь на питання: який ресурс перебуває в управлінні, у якому він стані, які заходи щодо нього проведено, які витрати понесено, яких змін зазнали його натуральні характеристики та яким є вартісний результат цих змін.

Основними викликами у сфері звітності залишається відсутність єдиних методичних підходів до формування внутрішньої звітності, дублювання даних між статистичними та фінансовими формами, а також обмежений рівень автоматизації облікових процесів. Крім того, у деяких підприємствах

спостерігається низький рівень інтеграції звітності у стратегічне планування, що ускладнює ефективну оцінку результатів діяльності. Саме тому, доцільно було б втілити гармонізацію внутрішньої та зовнішньої звітності через уніфікацію показників і впровадження єдиних цифрових платформ для збору та обробки інформації. Доцільним є розроблення галузевих стандартів внутрішньої звітності, а також підвищення кваліфікації працівників у сфері аналітики та електронного обліку. Розширення функціоналу звітності шляхом включення показників екологічної ефективності дозволить комплексно оцінювати сталий розвиток підприємств [96].

Виявлені інформаційні розриви зумовлюють необхідність формування системи вимог до внутрішньої звітності щодо лісових ресурсів деревного походження, яка забезпечуватиме поєднання інформації за обліковою одиницею деревостану, стадією її життєвого циклу, характером лісогосподарського процесу, натуральними змінами, витратами та їх вартісними наслідками.

Виявлені інформаційні розриви свідчать, що удосконалення внутрішньої звітності лісогосподарських підприємств має ґрунтуватися не на збільшенні кількості звітних форм, а на інтеграції вже наявної інформації навколо конкретної облікової одиниці деревостану. При цьому така одиниця повинна виступати первинним рівнем формування звітної інформації, тоді як для потреб управління показники мають бути доступними для подальшого агрегування за лісництвами, стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами, породним складом, видами витрат та іншими аналітичними ознаками.

З огляду на запропоновану облікову одиницю деревостану та розроблені підходи до її документування й бухгалтерського відображення, внутрішня звітність повинна забезпечувати послідовний перехід від первинних натуральних і вартісних даних до узагальнених показників, придатних для оцінки стану ресурсу та результатів управлінського впливу на нього. При цьому важливо не дублювати лісовпорядну, бухгалтерську чи виробничу

інформацію, а поєднувати її в тих аналітичних розрізах, які необхідні для прийняття рішень.

Основні вимоги до такої внутрішньої звітності наведено в табл. 2.18.

Таблиця 2.18 – **Вимоги до внутрішньої звітності щодо лісових ресурсів деревного походження**

Вимога	**Зміст вимоги**	**Практичне значення для управління**
1	2	3
Об’єктність	Формування показників із прив’язкою до конкретної облікової одиниці деревостану	Дає змогу оцінювати стан, витрати та результати щодо конкретного ресурсу
Безперервність	Накопичення та узагальнення інформації протягом усього життєвого циклу деревостану	Забезпечує простеження змін від формування до припинення облікової одиниці
Натурально-вартісна єдність	Одночасне відображення площі, запасу, інших натуральних характеристик, витрат і вартості	Дозволяє оцінювати економічні наслідки змін фізичного стану ресурсу
Процесна орієнтація	Групування інформації за процесами відтворення і створення, вирощування і формування, охорони і захисту, головного користування та заготівлі	Забезпечує контроль ресурсів і витрат за напрямами лісогосподарської діяльності
Статусна визначеність	Відображення належності деревостану до незрілої, перехідної або зрілої стадії	Дає змогу оцінювати структуру ресурсів за стадіями життєвого циклу
Хронологічна простежуваність	Відображення послідовності суттєвих подій та змін за звітні періоди	Дозволяє встановити причини зміни стану і вартості ресурсу
Відображення втрат і відновлення	Узагальнення даних про пошкодження, зменшення запасу, втрати, проведені відновні заходи та їх вартісні наслідки	Забезпечує оцінку негативних подій та ефективності заходів реагування
Розмежування ресурсу і продукції	Окреме відображення живого деревостану та лісопродукції, що виникає після фізичного відокремлення деревини	Запобігає змішуванню вартості ресурсу із собівартістю заготовленої продукції
Агрегованість	Можливість узагальнення даних від конкретного деревостану до лісництва, надлісництва, філії та підприємства	Забезпечує різні рівні управлінського аналізу
Порівнюваність	Єдність складу та методики формування показників за періодами й структурними підрозділами	Дає змогу оцінювати динаміку та порівнювати результати
Оперативність	Формування звітної інформації з періодичністю, достатньою для прийняття управлінських рішень	Підвищує своєчасність реагування на зміни стану ресурсу

Продовження табл. 2.18

1	2	3
Контрольованість	Можливість підтвердження кожного суттєвого показника первинним документом, регістром або інформаційним джерелом	Забезпечує достовірність і верифікація звітних показників
Цифрова сумісність	Можливість автоматизованого отримання даних із бухгалтерських, лісогосподарських та інших інформаційних систем	Зменшує дублювання даних і трудомісткість формування звітності

Джерело: розроблено автором

Запропоновані вимоги формують принципово інший підхід до внутрішньої звітності: її центром стає не окремий вид витрат, виконана робота чи отримана продукція, а деревостан як об’єкт тривалого бухгалтерського спостереження. Це дозволяє об’єднати інформацію, яка у чинній системі формується у різних функціональних контурах, без зміни призначення первинних документів і без дублювання вже наявних показників.

Особливе значення має вимога натурально-вартісної єдності. Для управління деревостаном недостатньо окремо фіксувати вартість або натуральний стан ресурсу. Наприклад, зменшення запасу деревини може бути наслідком часткової рубки, пошкодження чи природного відпаду і мати різний економічний зміст. Тому звітність повинна одночасно показувати причину зміни, її натуральний результат та відповідний вартісний наслідок. Аналогічно збільшення понесених витрат не може автоматично трактуватися як збільшення вартості ресурсу, оскільки частина витрат спрямована на формування або поліпшення деревостану, частина – на збереження його потенціалу, а частина – на отримання лісопродукції.

Не менш важливою є можливість багаторівневого узагальнення інформації. Первинним рівнем повинна залишатися облікова одиниця деревостану, однак управлінська звітність не може обмежуватися формуванням окремого звіту за кожним деревостаном. Дані мають автоматично агрегуватися за визначеними аналітичними ознаками, що дозволить отримувати інформацію, наприклад, про загальну площу і вартість

незрілих деревостанів, витрати на охорону та захист, вартісні втрати внаслідок пошкоджень або обсяги деревини, вилученої із зрілих насаджень.

У результаті внутрішня звітність повинна забезпечувати формування єдиного інформаційного зрізу, в якому для кожної облікової одиниці деревостану взаємопов'язуються: її ідентифікація, стадія життєвого циклу, натуральний стан, здійснені лісогосподарські процеси, понесені витрати, зміни вартості, втрати, вилучення деревини та поточний обліковий статус. Саме така структура створює передумови для переходу від фрагментарного накопичення даних до їх цільового використання в управлінні.

Сформульовані вимоги покладено в основу розроблення внутрішнього Звіту про стан та рух лісових ресурсів деревного походження, який має забезпечити комплексне узагальнення натуральних, процесних і вартісних показників за обліковими одиницями деревостану та можливість їх подальшої агрегації відповідно до потреб управління.

Виявлені недоліки чинної системи інформаційного узагальнення та сформульовані вимоги до внутрішньої звітності обґрунтовують необхідність розроблення форми, яка б забезпечувала одночасне відображення натурального стану деревостанів, їх руху між стадіями життєвого циклу, здійснених лісогосподарських процесів, понесених витрат та вартісних змін. З цією метою пропонується запровадити на лісогосподарських підприємствах внутрішній «Звіт про стан та рух лісових ресурсів деревного походження».

Запропонований Звіт доцільно розглядати не як додатковий первинний документ, а як внутрішню управлінську форму узагальнення інформації, сформованої в бухгалтерському та лісогосподарському обліку. Його інформаційною основою мають бути дані Накопичувальних карток облікових одиниць деревостану, бухгалтерських регістрів, лісовпорядної документації та інших інформаційних джерел, розглянутих у підрозділі 2.1. При цьому повторне введення вже зафіксованих даних є недоцільним; перевага має надаватися їх автоматизованому перенесенню та агрегуванню.

Основною особливістю запропонованого Звіту є поєднання двох рівнів

представлення інформації: первинне формування показників здійснюється за конкретними обліковими одиницями деревостану, а управлінське представлення – шляхом їх узагальнення за стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами, структурними підрозділами та іншими необхідними аналітичними ознаками. Такий підхід дозволяє уникнути надмірної деталізації звітної форми та водночас зберегти можливість розкриття кожного агрегованого показника до рівня конкретного деревостану. Структуру запропонованого Звіту наведено в табл. 2.19.

Таблиця 2.19 – **Структура внутрішнього Звіту про стан та рух лісових ресурсів деревного походження**

Розділ Звіту	**Основні показники**	**Інформаційне призначення**
I. Стан лісових ресурсів деревного походження	кількість облікових одиниць; площа; запас деревини; незрілі, перехідні та зрілі деревостани; балансова вартість	Характеристика ресурсного потенціалу підприємства на звітну дату
II. Рух та зміна статусу деревостанів	нові облікові одиниці; перехід між стадіями; часткове вилучення; припинення деревостанів; зміна площі та запасу	Контроль динаміки лісових ресурсів протягом звітного періоду
III. Лісогосподарські процеси та витрати	відтворення і створення; вирощування і формування; охорона і захист; головне користування та заготівля; витрати за кожним процесом	Оцінка обсягів проведених заходів та ресурсів, використаних для їх здійснення
IV. Вартісні зміни лісових ресурсів	вартість на початок періоду; витрати, включені до вартості; зміни справедливої вартості; зменшення вартості; вартість на кінець періоду	Контроль формування та зміни вартості деревостанів
V. Пошкодження, втрати та відновлення	пошкоджена площа; зміна запасу; оцінені втрати; витрати на відновлення; результат відновних заходів	Оцінка негативних подій та ефективності заходів із відновлення ресурсного потенціалу
VI. Вилучення деревини та виникнення лісопродукції	обсяг вилученої деревини; часткове/повне вилучення; собівартість заготівлі; обсяг і вартість отриманої лісопродукції	Забезпечення зв’язку між зміною живого ресурсу та виникненням нового об’єкта обліку – лісопродукції

Джерело: розроблено автором.

Наведений у табл. 2.19 склад показників доцільно розглядати як базову систему показників Звіту, необхідну для забезпечення цілісного відображення

стану, руху та вартісних змін лісових ресурсів деревного походження. Водночас склад додаткових аналітичних показників і розрізів може визначатися підприємством самостійно залежно від його організаційної структури, характеру лісогосподарських процесів та конкретних управлінських потреб. Такий підхід дозволяє зберегти єдину логіку формування Звіту без надмірної регламентації його внутрішнього інформаційного наповнення.

Запропонований внутрішній Звіт про стан та рух лісових ресурсів деревного походження забезпечує узагальнення та інтеграцію інформації за конкретними обліковими одиницями деревостану. Його інформаційною основою є Накопичувальні картки, бухгалтерські регістри, лісовпорядна документація, матеріали інвентаризації, обстежень і моніторингу, а також дані електронного обліку деревини. Заповнення Звіту може здійснюватися автоматизовано шляхом перенесення даних з інформаційних систем або вручну для показників, що потребують уточнення чи підтвердження. Це забезпечує поєднання натуральних, процесних і вартісних показників, їх деталізацію до рівня конкретного деревостану та подальше агрегування для потреб управління. Узагальнену логіку формування Звіту, способи його заповнення та інформаційні переваги наведено на рис. 2.6.

Запропонована структура Звіту забезпечує поєднання показників, які в чинній системі формуються відокремлено: стану лісового ресурсу, його руху між стадіями життєвого циклу, лісогосподарських процесів, витрат, натуральних змін і відповідних вартісних наслідків. При цьому Звіт не підміняє Накопичувальну картку: картка зберігає безперервну історію конкретного деревостану, а Звіт узагальнює ці дані за визначений період для потреб управління. Перевагою запропонованої форми є можливість деталізації агрегованих показників до конкретної облікової одиниці, зокрема витрат на охорону та захист – за лісництвами і деревостанами, а зменшення вартості внаслідок пошкоджень – за відповідними подіями та ресурсами. Періодичність формування Звіту доцільно визначати внутрішнім регламентом підприємства:

для системного контролю – щоквартально та наростаючим підсумком за рік, а окремі показники щодо істотних пошкоджень, часткового вилучення деревини чи припинення деревостану – актуалізувати оперативно.

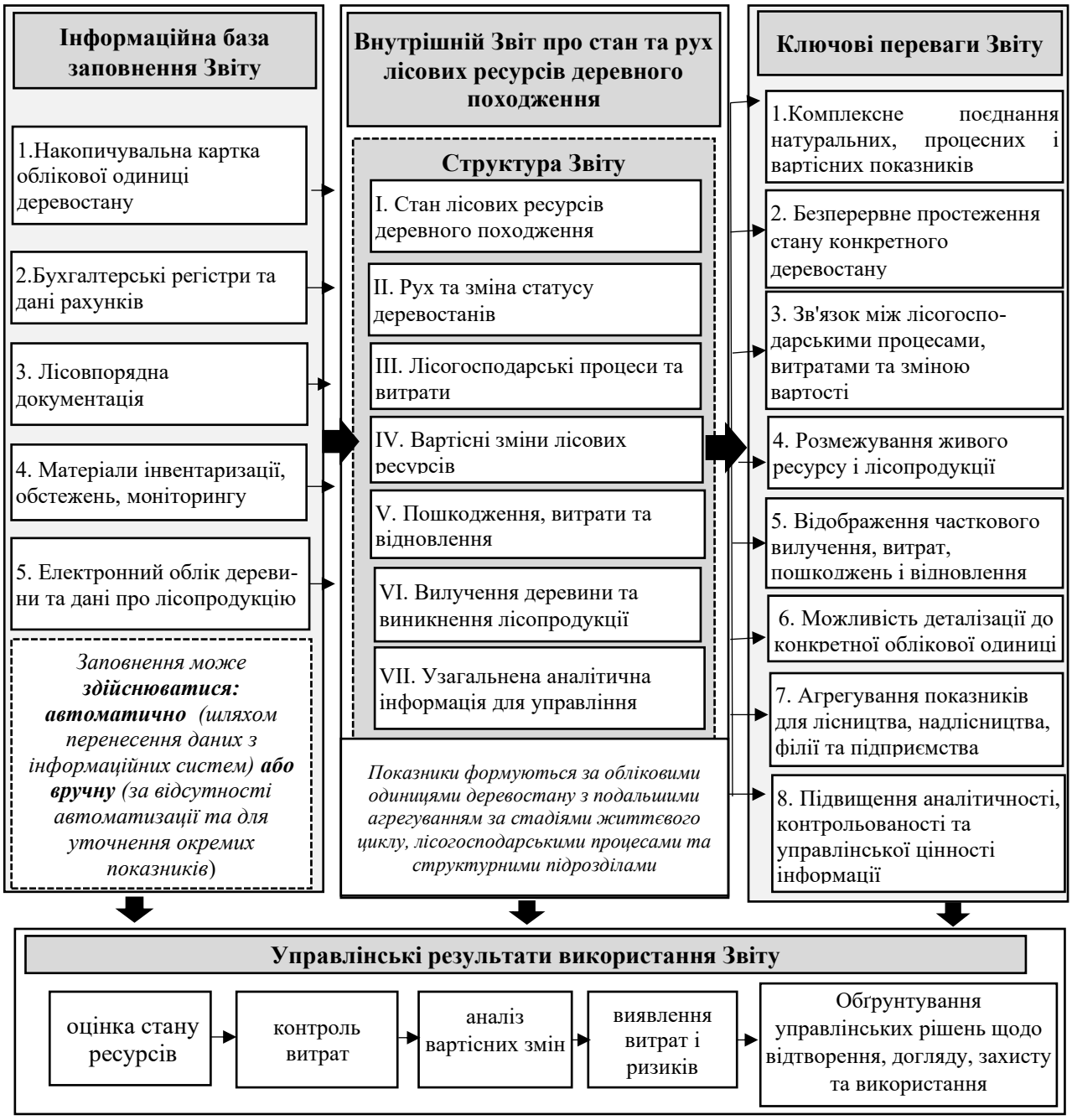


Рисунок 2.6 – **Переваги внутрішнього Звіту про стан та рух лісових ресурсів деревного походження та способи його заповнення**

Джерело: розроблено автором

Отож, запропонований Звіт про стан та рух лісових ресурсів деревного походження формує завершальний рівень узагальнення інформації,

накопиченої щодо облікових одиниць деревостану, та забезпечує її трансформацію у систему показників, придатних для оцінки ресурсного потенціалу, контролю витрат, аналізу вартісних змін і прийняття управлінських рішень.

Інформаційна цінність внутрішнього Звіту про стан та рух лісових ресурсів деревного походження значною мірою залежить від способу групування його показників. Для забезпечення зв'язку між станом деревостану, характером здійснених щодо нього господарських заходів та їх економічними наслідками доцільно формувати звітну інформацію одночасно у двох взаємопов'язаних аналітичних вимірах – за стадіями життєвого циклу та за лісогосподарськими процесами.

Стадія життєвого циклу характеризує поточний стан ресурсу та визначає, на якому етапі існування перебуває конкретний деревостан, тоді як лісогосподарський процес відображає, які дії здійснювалися щодо нього протягом звітного періоду. Поєднання цих двох вимірів дає змогу доповнити натуральні характеристики деревостану інформацією про витрати та їх вартісні наслідки, тобто перейти від простого опису стану ресурсу до оцінки результатів управлінського впливу на нього. З урахуванням цього, формування показників внутрішньої звітності пропонується здійснювати за логікою:

1) стадія життєвого циклу;

2) лісогосподарський процес;

3) натуральна зміна;

4) понесені витрати;

5) зміна вартості;

6) управлінська оцінка.

Практичну реалізацію зазначеного підходу наведено в табл. 2.20.

Запропонована матриця показує, що однакові за назвою витрати не повинні мати однаковий обліковий та управлінський зміст для всіх деревостанів. Їх оцінка залежить від того, на якій стадії життєвого циклу

перебуває ресурс, у межах якого процесу понесено витрати та до якого фактичного результату вони привели. Саме тому у внутрішній звітності доцільно поєднувати інформацію про витрати не лише з видом виконаних робіт, а й з натуральними змінами конкретної облікової одиниці деревостану.

При цьому наведене поєднання стадій і процесів не означає однакової застосовності кожного процесу до всіх стадій життєвого циклу. Для незрілих деревостанів визначальними є відтворення, створення та вирощування; для перехідних – вирощування, формування, охорона і захист; для зрілих – охорона, захист та головне користування. Отож, матриця внутрішньої звітності відображає реальний рух ресурсу протягом життєвого циклу, а не механічне комбінування класифікаційних ознак.

Таблиця 2.20 – **Формування показників внутрішньої звітності за стадіями життєвого циклу деревостану та лісогосподарськими процесами**

Стадія життєвого циклу	**Лісогосподарський процес**	**Основні натуральні показники**	**Витратні показники**	**Основний вартісна зміна**	**Значення для управління**
1	2	3	4	5	6
Незріла	Відтворення та створення	площа створених насаджень; кількість облікових одиниць; приживлюваність; склад; вік; запас	витрати на створення, садіння, догляд, доповнення та інші роботи	формування первісної вартості в частині витрат, що відповідають критеріям включення до вартості активу	Оцінка обсягів формування нових лісових ресурсів та необхідного фінансування
Незріла	Вирощування та формування	площа; приріст; зміна запасу; повнота; склад; якісний стан	витрати на догляд, формування та інші заходи	можливе збільшення вартості за наявності відповідних критеріїв або віднесення витрат до поточних	Контроль розвитку молодих деревостанів та результативності проведених заходів
Незріла	Охорона та захист	площа пошкодження; санітарний стан; втрати запасу; кількість осередків пошкодження	витрати на охоронні, захисні та відновні заходи	переважно збереження економічного потенціалу; за негативних подій – зменшення вартості	Оцінка ризиків, втрат та достатності заходів із захисту

Продовження табл. 2.20

1	2	3	4	5	6
Перехідна	Вирощу-вання та формування	площа; запас; приріст; склад; повнота; якісні характеристики	витрати на формування та підтримання належного стану	зміна вартості залежно від результатів заходів і застосовуваної моделі оцінки	Оцінка готовності ресурсу до переходу у зрілий стан
Перехідна	Охорона та захист	пошкоджена площа; зміна запасу; стан насадження; відновлення	витрати на захисні, санітарні та відновні заходи	збереження або відновлення ресурсного потенціалу; можливе зменшення вартості при пошкодженні	Контроль збереження сформова-ного потенціалу деревостану
Зріла	Охорона та захист	площа; за-пас; санітар-ний стан; об-сяг пошкод-женої або втраченої деревини	витрати на охорону, захист і санітарні заходи	збереження вартості або її зменшення внаслідок втрат і пошкоджень	Оцінка стану зрілого ресурсу до моменту його використання
Зріла	Головне користуванн я та заготівля	обсяг вилученої деревини; залишковий запас; площа рубки; обсяг отриманої лісопродукції	витрати на заготівлю, трелювання, навантажен ня та інші виробничі операції	формування собівартості лісопродукції; за часткового вилучення – зміна вартості залишкового деревостану; за завершальній рубці – припи-нення облікової одиниці	Оцінка результатів використання ресурсу та переходу від деревостану до лісопродукції

Джерело: розроблено автором.

Особливого значення набуває відображення вартісного наслідку лісогосподарського процесу. У запропонованому Звіті витрати мають узагальнюватися не лише за сумою, а й за характером їх впливу на ресурс. Для цього доцільно виділяти три основні групи наслідків:

1) формування або збільшення вартості ресурсу;

2) збереження його економічного потенціалу;

3) формування собівартості лісопродукції.

Такий поділ дозволяє уникнути ситуації, за якої будь-які витрати на лісогосподарські заходи автоматично пов’язуються зі збільшенням вартості деревостану. Наприклад, витрати на створення нового насадження за дотримання відповідних критеріїв можуть формувати його вартість, витрати на охорону переважно спрямовані на збереження вже існуючого потенціалу, а витрати на заготівлю деревини формують собівартість нового об’єкта обліку – лісопродукції.

Водночас запропоноване групування дає можливість формувати не лише підсумкові показники за підприємством, а й аналітичні зрізи за окремими комбінаціями стадій і процесів. Наприклад, управлінська система може окремо визначати витрати на вирощування незрілих деревостанів, витрати на охорону перехідних насаджень, вартісні втрати зрілих деревостанів або обсяг часткового вилучення деревини із зазначенням залишкового запасу і вартості ресурсу.

Отож, запропонована система формування звітних показників забезпечує перехід від статичного відображення лісових ресурсів до їх динамічної натурально-вартісної характеристики. Поєднання стадії життєвого циклу деревостану з характером лісогосподарського процесу дозволяє встановити не лише обсяг понесених витрат, а й причину їх виникнення, отриманий натуральний результат та відповідний вартісний наслідок. Це створює інформаційну основу для оцінки результативності управління конкретними деревостанами та їх сукупностями.

Практична цінність внутрішньої звітності визначається не кількістю сформованих показників, а можливістю їх використання для підготовки та обґрунтування управлінських рішень. Запропонований Звіт про стан та рух лісових ресурсів деревного походження дозволяє трансформувати накопичену облікову інформацію у систему показників, придатних для планування лісогосподарських заходів, контролю витрат, оцінки стану деревостанів, виявлення втрат і визначення потреби у відновленні ресурсного потенціалу.

На відміну від відокремленого використання бухгалтерських, лісовпорядних і виробничих даних, запропонований Звіт забезпечує їх узгоджене представлення у межах одного інформаційного середовища. Це створює можливість оцінювати не лише фактичний стан ресурсу на звітну дату, а й причини його зміни, понесені витрати та отриманий натуральний і вартісний результат. Напрями використання показників Звіту в системі управління наведено в табл. 2.21.

Таблиця 2.21 – **Використання показників внутрішнього Звіту про стан та рух лісових ресурсів деревного походження для прийняття управлінських рішень**

Інформація, що формується у Звіті	**Управлінське завдання**	**Основні користувачі**	**Можливі управлінські рішення**
1	2	3	4
1. Кількість, площа, запас і вартість деревостанів за стадіями життєвого циклу	Оцінка структури та ресурсного потенціалу лісів	Керівництво підприємства, економічна служба, лісогосподарські підрозділи	Коригування планів відтворення, вирощування та використання лісових ресурсів
2. Частка незрілих, перехідних і зрілих деревостанів	Оцінка збалансованості вікової та ресурсної структури	Керівництво, планово-економічна служба	Визначення пріоритетів лісогосподарських заходів у середньо- та довгостроковій перспективі
3. Дані про перехід деревостанів між стадіями життєвого циклу	Контроль розвитку ресурсів	Лісничі, фахівці лісового господарства, бухгалтерська служба	Уточнення статусу об’єктів, коригування планів догляду та формування насаджень
4. Витрати за процесами відтворення і створення, вирощування і формування, охорони і захисту, головного користування та заготівлі	Контроль структури та рівня витрат	Керівництво, бухгалтерія, економічна служба	Перерозподіл ресурсів між напрямами діяльності, оптимізація витрат
5. Витрати, включені до вартості деревостану, та поточні витрати	Контроль обґрунтованості формування вартості ресурсу	Бухгалтерська служба, внутрішній контроль	Перевірка правильності капіталізації та віднесення витрат до поточного періоду

Продовження табл. 2.21

1	2	3	4
6. Зміна запасу та вартості конкретних деревостанів	Оцінка результатів проведених заходів	Керівництво, лісогосподарські та економічні служби	Визначення результативності догляду, вирощування та відновних заходів
7. Дані про пошкодження, втрати та зменшення вартості	Виявлення проблемних об'єктів і оцінка ризиків	Керівництво, служба охорони і захисту, внутрішній контроль	Призначення обстежень, санітарних і захисних заходів, визначення пріоритетів відновлення
8. Витрати на відновлення та зміна стану деревостану після проведених заходів	Оцінка результативності відновлення	Керівництво, економічна і лісогосподарська служби	Продовження, коригування або припинення окремих заходів
9. Дані про часткове вилучення деревини та залишковий запас	Контроль стану деревостану після господарського втручання	Лісогосподарська служба, бухгалтерія, керівництво	Оцінка доцільності подальших заходів і коригування планів використання ресурсу
10. Обсяг та вартість лісопродукції, отриманої внаслідок вилучення деревини	Оцінка результату використання ресурсу	Керівництво, бухгалтерська та економічна служби	Аналіз собівартості, планування реалізації та оцінка економічної результативності
11. Кількість припинених облікових одиниць та причини припинення	Контроль вибуття ресурсів	Керівництво, бухгалтерія, лісогосподарська служба	Планування створення нових деревостанів і контроль своєчасності їх відновлення
12. Динаміка показників за декілька звітних періодів	Оцінка тенденцій і результативності управління	Керівництво, економічна служба	Коригування внутрішніх нормативів, бюджетів і планів діяльності
13. Деталізація агрегованих показників до конкретної облікової одиниці	Виявлення причин відхилень	Керівники підрозділів, бухгалтерія, внутрішній контроль	Перевірка конкрет-ного деревостану, документа або господарської операції

Джерело: розроблено автором.

Як видно з табл. 2.21, запропонований Звіт забезпечує інформаційне супроводження управлінських рішень на різних рівнях – від оцінки стану конкретного деревостану до аналізу сукупності ресурсів підприємства. Важливою його перевагою є можливість послідовного переходу від

агрегованого показника до причини його формування. Наприклад, збільшення витрат на охорону і захист може бути деталізовано за структурними підрозділами, видами заходів та конкретними обліковими одиницями деревостану, що дозволяє встановити, чи зумовлено воно погіршенням стану ресурсів, розширенням обсягів профілактичних заходів або виникненням окремих негативних подій.

Особливе значення має використання Звіту для контролю співвідношення між понесеними витратами та отриманим результатом. Сам по собі обсяг витрат не характеризує ефективність управління деревостаном. Його необхідно зіставляти зі зміною запасу, стану, вартості та іншими натуральними характеристиками ресурсу. Це дозволяє, наприклад, оцінити, чи забезпечили витрати на вирощування поліпшення характеристик деревостану, чи дозволили заходи із захисту зберегти його ресурсний потенціал, а також якими були наслідки проведеного часткового вилучення деревини.

Запропонована форма також посилює можливості управління за відхиленнями. Для цього за окремими показниками доцільно встановлювати планові, нормативні або значення за попередній період та визначати суттєві відхилення, які потребують додаткового аналізу. Такий підхід дозволить концентрувати увагу керівництва не на всьому масиві інформації, а на тих облікових одиницях, щодо яких зафіксовано істотне зростання витрат, зниження запасу, погіршення стану, вартісні втрати або інші нетипові зміни.

У цьому контексті управлінський цикл використання запропонованої звітності може бути представлений так:

1) формування показника;

2) виявлення відхилення;

3) деталізація до облікової одиниці деревостану;

4) встановлення причини;

5) прийняття управлінського рішення;

6) реалізація заходу;

7) оцінка його результату у наступному звітному періоді.

Такий підхід перетворює внутрішній Звіт із форми пасивного узагальнення даних на інструмент зворотного зв’язку в системі управління лісовими ресурсами. Інформація про результати прийнятих рішень повертається до системи бухгалтерського та лісогосподарського спостереження, що забезпечує можливість оцінювати їх наслідки у наступних звітних періодах.

Отже, використання запропонованого Звіту дозволяє поєднати бухгалтерське спостереження за лісовими ресурсами з процесом управління ними. Завдяки взаємопов’язаному відображенню натурального стану деревостану, стадії його життєвого циклу, здійснених лісогосподарських процесів, витрат та вартісних змін створюється інформаційна основа для планування, контролю, оцінки відхилень і обґрунтування управлінських рішень. При цьому можливість деталізації агрегованих показників до конкретної облікової одиниці деревостану забезпечує адресність таких рішень та контроль їх подальших результатів.

Проведене дослідження показало, що чинна система внутрішнього інформаційного забезпечення лісогосподарських підприємств формує значний масив натуральних, виробничих, бухгалтерських та оперативних даних, однак вони узагальнюються у різних інформаційних контурах і не забезпечують цілісного представлення стану, руху, витрат та вартісних змін конкретного деревостану. Для усунення такого інформаційного розриву обґрунтовано вимоги до внутрішньої звітності за обліковими одиницями деревостану та розроблено внутрішній Звіт про стан та рух лісових ресурсів деревного походження, який поєднує натуральні, процесні й вартісні показники за стадіями життєвого циклу та лісогосподарськими процесами. Запропонований підхід забезпечує можливість переходу від агрегованих показників до конкретної облікової одиниці, оцінки причин і наслідків змін ресурсного потенціалу, контролю витрат, пошкоджень, часткового вилучення та припинення деревостанів, а також створює інформаційну основу для прийняття адресних управлінських рішень.

Висновки до розділу 2

Проведене дослідження організаційно-методичного забезпечення обліку лісових ресурсів деревного походження дало змогу оцінити практику документування, синтетичного й аналітичного обліку та внутрішньої звітності, виявити інформаційні розриви й обґрунтувати напрями їх усунення.

1. Встановлено, що чинна система документального забезпечення лісогосподарської діяльності формує значний масив інформації про просторове розміщення, біологічно-таксаційні характеристики, створення, вирощування, охорону, використання та заготівлю деревини. Водночас ці відомості формуються у різних видах лісовпорядної, лісокультурної, санітарної, дозвільної, заготівельної та бухгалтерської документації й не забезпечують їх безперервного накопичення навколо конкретного деревостану протягом його життєвого циклу. Основний інформаційний розрив полягає не у відсутності даних, а у недостатній їх інтегрованості та складності встановлення зв’язку між натуральними змінами ресурсу, виконаними роботами, понесеними витратами та їх вартісними наслідками.

Для усунення цього розриву запропоновано Накопичувальну картку облікової одиниці деревостану як внутрішній інтегруючий обліково-інформаційний носій, що поєднує дані чинних документів без їх дублювання. Картка забезпечує накопичення ідентифікаційних, біологічно-таксаційних, процесно-статусних і вартісних характеристик, інформації про виконані роботи, витрати, пошкодження, відновлення та вилучення деревини. Її довгострокове ведення дозволяє зберігати історію конкретного деревостану, при цьому часткове вилучення деревини не зумовлює закриття картки, якщо облікова одиниця продовжує існувати.

2. Дослідження чинної практики синтетичного та аналітичного обліку показало, що нормативна система створює загальну основу для обліку довгострокових біологічних активів, витрат на їх формування та лісопродукції, однак недостатньо враховує тривалий життєвий цикл деревостану та необхідність збереження його індивідуальної облікової історії. Аналітичний облік орієнтований переважно на види робіт, виробництва, продукцію та центри витрат, що не забезпечує системного накопичення натуральної і вартісної інформації за конкретним деревостаном.

З метою усунення цих недоліків обґрунтовано ведення обліку за обліковими одиницями деревостану з одночасним урахуванням стадій життєвого циклу та характеру лісогосподарських процесів. Запропоновано деталізувати довгострокові біологічні активи за незрілою, перехідною та зрілою стадіями, а витрати – за процесами відтворення і створення, вирощування і формування, охорони і захисту, головного користування та заготівлі. При цьому субрахунок 1551 «Капітальні інвестиції у створення та формування лісових ресурсів деревного походження» призначено для витрат, що формують вартість ресурсу, а субрахунки 231 «Відтворення та створення», 232 «Вирощування та формування», 233 «Охорона та захист», 234 «Головне користування та заготівля» – для поточних витрат за відповідними лісогосподарськими процесами, що запобігає автоматичній капіталізації всіх витрат.

3. Аналіз інформаційного забезпечення управління засвідчив, що фінансова, статистична, лісогосподарська, виробнича та оперативна інформація формується у різних інформаційних контурах і не забезпечує цілісного представлення стану, руху, витрат і вартісних змін конкретного деревостану. Для подолання цієї фрагментарності розроблено внутрішній Звіт про стан та рух лісових ресурсів деревного походження, який поєднує натуральні, процесні та вартісні показники та передбачає два рівні представлення інформації: первинний – за конкретною обліковою одиницею деревостану, і управлінський – шляхом агрегування за стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами, структурними підрозділами та іншими аналітичними ознаками.

Інформаційне наповнення Звіту формується на основі Накопичувальної картки, бухгалтерських регістрів, лісовпорядної документації, матеріалів інвентаризації та моніторингу, а також електронного обліку деревини, що дозволяє перейти від фрагментарного накопичення даних до їх цільового використання для оцінки стану ресурсів, контролю витрат, аналізу відхилень, планування лісогосподарських заходів та прийняття адресних управлінських рішень із можливістю деталізації агрегованого показника до конкретного деревостану.

Основні результати розділу опубліковано у наукових працях авторки [1; 6; 7; 64; 96].

РОЗДІЛ 3
УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ ДЕРЕВНОГО ПОХОДЖЕННЯ

3.1. Формування інтегрованої системи облікової інформації та організаційного забезпечення обліку лісових ресурсів деревного походження

Чинне інформаційне забезпечення лісогосподарських підприємств сформоване відповідно до функціональних завдань окремих видів обліку та управління. Лісовпорядна інформація забезпечує просторову і біологічно-таксаційну характеристику лісів, документи лісогосподарської діяльності підтверджують виконання робіт і зміну стану насаджень, бухгалтерська система узагальнює господарські операції у грошовому вимірнику, а електронний облік деревини забезпечує облік її заготівлі, переміщення та реалізації. Кожна із зазначених складових виконує самостійне призначення, однак їх інформаційні об’єкти, рівні деталізації та періодичність оновлення не завжди збігаються [35; 52; 66; 75; 77; 79; 81; 82].

Лісовпорядкування та державний лісовий кадастр формують основу для характеристики лісових ділянок, насаджень і лісових ресурсів [82; 81]. Водночас просторове відокремлення деревостану у лісовпорядній системі не є тотожним його бухгалтерському відокремленню як об’єкта, щодо якого необхідно накопичувати витрати, відображати зміни вартості та забезпечувати безперервну облікову історію. Бухгалтерська інформація, своєю чергою, забезпечує вартісне відображення активів, капітальних інвестицій, виробничих витрат і лісопродукції, проте її групування за рахунками, видами витрат і підрозділами саме по собі не гарантує безперервного зв’язку з конкретним деревостаном [35; 52; 66; 77; 79].

Окреме місце в інформаційній системі займає електронний облік деревини, який забезпечує документування її заготівлі, переміщення та

реалізації [75]. При цьому наявні технічні можливості інтеграції з іншими обліковими системами підприємств [115]. Отже, проблема полягає не у відсутності інформації чи цифрових засобів, а в необхідності забезпечення узгодженої об’єктної, часової та вартісної прив’язки даних, що стосуються конкретного деревостану. Функціональні особливості чинних інформаційних складових та їх значення для формування безперервної облікової історії деревостану узагальнено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1 – **Функціональна характеристика інформаційних складових та їх взаємозв’язок в обліку лісових ресурсів деревного походження**

Інформаційна складова	**Рівень деталізації**	**Значення для обліку деревостану**	**Питання, що потребує узгодження**
1. Лісовпорядна та кадастрова інформація	Лісництво, квартал, виділ, насадження	Забезпечує просторову і натуральну ідентифікацію ресурсу	Зв’язок просторової одиниці з безперервною бухгалтерською історією конкретного деревостану
2. Облікова інформація про лісогосподарські процеси	Ділянка, вид робіт, захід, документ	Підтверджує зміни стану ресурсу та виконані операції	Поєднання документально підтверджених робіт із витратами та їх вартісними наслідками
3. Бухгалтерська інформація про господарські операції	Рахунок, субрахунок, аналітичний об’єкт, підрозділ	Забезпечує грошове відображення господарських операцій	Узгодження вартісних показників зі стадією, процесом і конкретною обліковою одиницею деревостану
4. Електронна інформація про облік деревини	Ділянка заготівлі, партія, сортимент, документ	Забезпечує простежуваність деревини після її фізичного відокремлення	Зв’язок отриманої лісопродукції зі зміною стану та вартості деревостану, з якого її вилучено
5. Внутрішня управлінська інформація	Підрозділ, процес, період, група ресурсів	Забезпечує інформацію для планування, контролю та управління	Можливість деталізації агрегованих показників до конкретної облікової одиниці
6. Інформація про походження та відновлення лісових ресурсів	Ділянка, подія, вид заходу	Характеризує втрати та результати реагування	Поєднання натуральних наслідків події з бухгалтерською оцінкою і подальшою історією ресурсу

Джерело: систематизовано автором

Наведена характеристика свідчить, що чинні інформаційні складові не є ізольованими, однак їх функціональна спеціалізація зумовлює різні підходи до

групування даних. Лісовпорядна інформація орієнтована переважно на просторову та біологічно-таксаційну характеристику насаджень, бухгалтерська – на вартісне відображення господарських операцій, а електронний облік деревини – на простежуваність заготовленої продукції. Унаслідок цього відомості, що стосуються одного деревостану, можуть бути представлені через різні документи, аналітичні ознаки та об’єкти обліку. Для організації бухгалтерського спостереження важливо забезпечити не лише доступ до таких даних, а й збереження їх належності до конкретного деревостану протягом його життєвого циклу.

Обліково-аналітична система інтегрує облікову інформацію з аналітичними процедурами, сприяючи прийняттю обґрунтованих управлінських рішень на мікро-, мезо- та макрорівнях. До її складу входять процеси трансформації первинних даних в узагальнену інформацію для задоволення управлінських потреб. На відміну від підходу А. Макаренко [48], в якому обліково-аналітичне забезпечення представлено переважно як поєднання облікової та аналітичної підсистем, у даному дослідженні запропоновано розширену архітектуру, що інтегрує бухгалтерський облік, аналітичне моделювання, цифровий моніторинг лісових ресурсів та систему підтримки управлінських рішень. Це дозволяє адаптувати облікову систему до вимог цифровізації, просторової деталізації облікових об’єктів та стратегічного управління лісовими ресурсами (рис. 3.1).

Особливого значення набуває узгодження інформації на межі «лісовий ресурс – лісопродукція». Після фізичного відокремлення деревини виникає новий об’єкт обліку – лісопродукція, тоді як за часткового вилучення деревостан продовжує існувати. Тому необхідно одночасно відображати виникнення продукції та зміну натуральних і вартісних характеристик залишкового деревостану. За завершальної рубки або іншого припинення існування деревостану його облікова історія завершується, а формування нового насадження, навіть на тій самій ділянці, розпочинає новий життєвий цикл. Для забезпечення такого взаємозв’язку доцільно використовувати

облікову одиницю деревостану як спільний об’єкт бухгалтерського спостереження. Вона не замінює виділ чи інші лісовпорядні одиниці, а використовує їх як просторову основу для накопичення інформації.

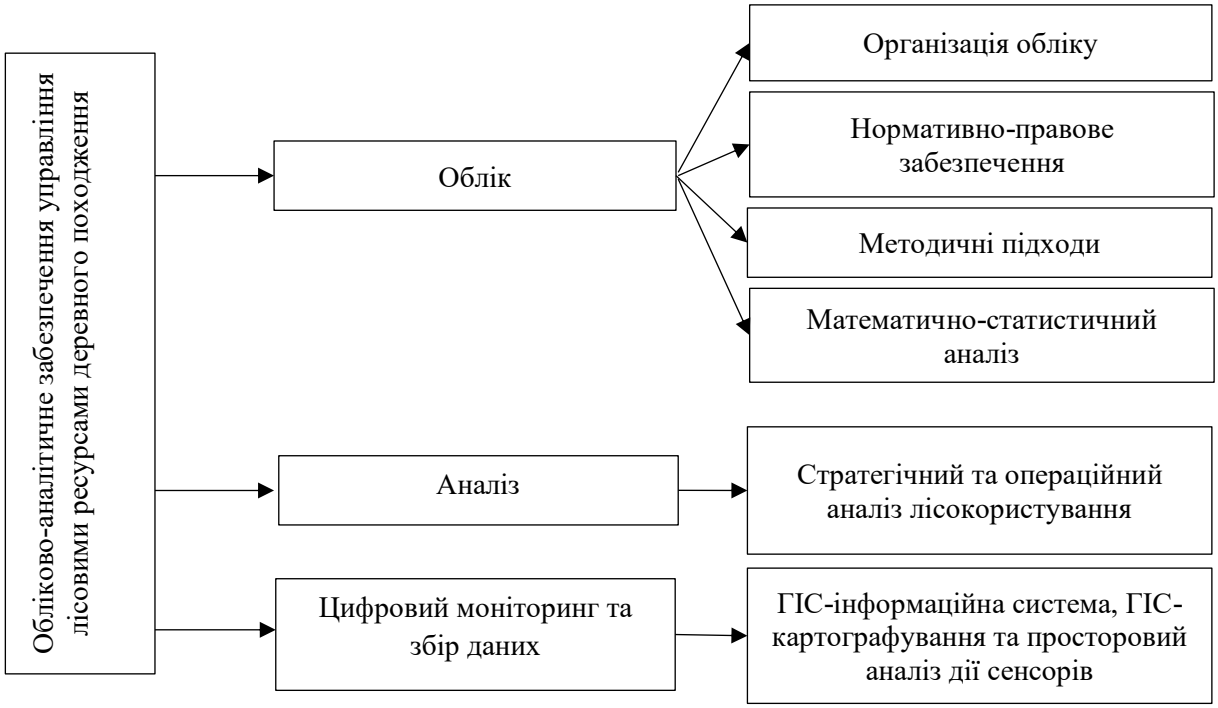


Рисунок 3.1 – **Удосконалена структура обліково-аналітичного забезпечення управління лісовими ресурсами деревного походження в системі підтримки управлінських рішень**

Джерело: запропоновано автором

Кожна облікова одиниця повинна мати однозначний зв’язок із відповідними лісовпорядними характеристиками, первинними документами, бухгалтерськими записами, результатами оцінки та звітними показниками. Постійний ідентифікатор може використовуватися як технічний засіб такого зв’язку, однак методичне значення має не сам ідентифікатор, а забезпечення безперервної інформаційної історії конкретного деревостану.

З огляду на це основний принцип запропонованого підходу визначаємо так: один деревостан; одна облікова одиниця; одна безперервна інформаційна історія протягом одного життєвого циклу. Реалізація цього принципу передбачає, що зміна стадії життєвого циклу, проведення лісогосподарських заходів, переоцінка, пошкодження чи часткове вилучення деревини

відображаються як зміни тієї самої облікової одиниці, доки деревостан продовжує існувати як лісовий ресурс деревного походження. При цьому інформація повинна зберігати свій економічний зміст: понесення витрат не означає автоматичного збільшення вартості ресурсу, а зміна натуральних характеристик не завжди зумовлює бухгалтерську переоцінку.

Важливою умовою інтеграції є розмежування джерел інформації та місця її узагальнення. Первинні документи, лісовпорядні матеріали, бухгалтерські регістри й електронний облік деревини зберігають самостійне призначення. Запропонована система повинна забезпечувати отримання, перевірку та співвіднесення їхніх даних з обліковою одиницею без повторного формування однакових відомостей, що дозволяє зменшити ризик розбіжностей між інформаційними складовими та створює основу для узгодженого використання даних у бухгалтерському обліку й управлінні.

Методичні засади формування інтегрованої системи облікової інформації про лісові ресурси деревного походження наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2 – **Методичні засади формування інтегрованої системи облікової інформації про лісові ресурси деревного походження**

Методична засада	**Зміст та спосіб реалізації**	**Очікуваний інформаційний результат**
1	2	3
1. Єдність об’єкта спостереження	Використання облікової одиниці деревостану як спільного об’єкта для поєднання натуральних, процесних і вартісних даних	Інформація з різних джерел стосується одного конкретного деревостану
2. Просторова узгодженість	Зв’язок облікової одиниці з відповідними лісовпорядними одиницями та їх характеристиками	Збереження просторової ідентифікації ресурсу без підміни лісогосподарського обліку
3. Безперервність інформаційної історії	Накопичення відомостей від формування деревостану до припинення його існування	Можливість простежити зміни ресурсу протягом одного життєвого циклу
4. Єдність натуральних і вартісних даних	Співвіднесення змін площі, запасу, стану та інших характеристик із витратами й результатами оцінки	Встановлення взаємозв’язку між фізичними змінами та їх економічними наслідками
5. Процесно-статусна узгодженість	Відображення стадії життєвого циклу та характеру лісогосподарського процесу як взаємопов’язаних аналітичних ознак	Можливість визначити, на якій стадії та внаслідок якого процесу відбулася зміна

Продовження табл. 3.2

1	2	3
6. Простежуваність змін	Зв’язок кожної суттєвої зміни з документом-підставою, датою, видом господарської операції та відповідними обліковими наслідками	Встановлення причин зміни стану, вартості або статусу деревостану
7. Розмежування ресурсу і продукції	Окреме відображення живого деревостану та лісопродукції, що виникає після фізичного відокремлення деревини	Збереження зв’язку між вилученням деревини, зміною ресурсу та виникненням продукції
8. Недублювання інформації	Використання даних чинних документів і систем із визначенням відповідального джерела кожного показника	Зменшення повторного введення та ризику неузгодженості даних
9. Багаторівневе узагальнення	Формування показників за конкретною обліковою одиницею з можливістю агрегування за підрозділами, стадіями, процесами та іншими ознаками	Перехід від детальної інформації до показників внутрішньої звітності
10. Контрольованість та актуальність	Перевірка джерел, фіксація суттєвих змін, визначення відповідальних осіб і збереження історії оновлень	Достовірність, своєчасність і можливість перевірки інформації

Джерело: розроблено автором.

Наведені засади визначають методичну основу узгодженого використання інформації про лісові ресурси деревного походження без заміни чинних лісовпорядних, бухгалтерських та інших інформаційних систем. Їх реалізація передбачає збереження зв’язку кожної облікової одиниці деревостану з відповідними документами, натуральними характеристиками, бухгалтерськими показниками та результатами господарських операцій. Водночас для практичного застосування такого підходу необхідно визначити інструмент, який забезпечуватиме систематизацію облікових одиниць на рівні підприємства.

Накопичувальна картка забезпечує детальне накопичення інформації про конкретний деревостан протягом його життєвого циклу. Однак, для управління сукупністю лісових ресурсів необхідно мати можливість визначати, які облікові одиниці перебувають у системі бухгалтерського спостереження, де вони розташовані, на якій стадії життєвого циклу

перебувають, який мають обліковий статус та які їх актуальні натуральні й вартісні характеристики. При цьому отримання таких відомостей не повинно потребувати повторного опрацювання повного змісту кожної Накопичувальної картки.

Отже, виникає потреба у внутрішньому інструменті, який поєднуватиме систематизований перелік облікових одиниць деревостану з їх поточними узагальненими показниками та забезпечуватиме доступ до відповідної деталізованої інформації. Такий інструмент повинен зберігати самостійне призначення Накопичувальної картки, бухгалтерських регістрів і лісовпорядних матеріалів, не дублюючи їх зміст. З цією метою пропонується запровадити Реєстр облікових одиниць деревостану (додаток Г).

Під Реєстром облікових одиниць деревостану пропонуємо розуміти внутрішній обліково-інформаційний інструмент систематизації сукупності облікових одиниць деревостану, який забезпечує їх однозначну ідентифікацію, відображення поточного стану та облікового статусу, збереження зв’язку з Накопичувальними картками, бухгалтерськими й лісогосподарськими даними, а також формування узагальнених показників для внутрішньої звітності та управління.

Запропонований Реєстр не слід ототожнювати з державним лісовим кадастром, матеріалами лісовпорядкування чи іншими встановленими формами лісогосподарського обліку. Його призначення полягає не у повторному веденні просторових і таксаційних характеристик, а в систематизації об’єктів бухгалтерського спостереження з використанням відповідних лісогосподарських даних. Так само Реєстр не замінює бухгалтерських регістрів, а забезпечує інформаційний зв’язок між ними та конкретними обліковими одиницями деревостану [35; 66; 73; 77; 79; 80; 81; 82].

Основною відмінністю Реєстру від Накопичувальної картки є рівень узагальнення інформації. Картка містить деталізовану історію одного деревостану, зокрема відомості про його формування, характеристики,

проведені роботи, витрати, зміни стану та вартості, вилучення деревини і припинення існування. Реєстр, натомість, забезпечує систематизований перелік облікових одиниць, відображає їх актуальні узагальнені характеристики та дозволяє перейти до відповідної деталізованої інформації. Отож, картка відповідає на питання «що відбувалося з конкретним деревостаном?», а Реєстр – «які деревостани перебувають у системі облікового спостереження та який їх поточний стан?».

Важливо розмежовувати відкриття облікової одиниці в Реєстрі та визнання деревостану активом у бухгалтерському обліку. Реєстр призначений для організації інформаційного спостереження, тоді як визнання активу здійснюється за наявності встановлених критеріїв відповідно до застосовуваних положень бухгалтерського обліку [73; 79; 77]. Тому реєстрація деревостану сама по собі не є підставою для відображення його вартості на рахунках бухгалтерського обліку. У Реєстрі доцільно передбачити окреме відображення облікового статусу, що дозволить розрізняти облікові одиниці, інформація про які перебуває на стадії формування, визнані активи та закриті облікові одиниці.

Отже, методичне призначення Реєстру полягає у поєднанні систематизованого переліку деревостанів із можливістю доступу до їх безперервної облікової історії. Це дозволяє отримувати інформацію як про конкретну облікову одиницю, так і про сукупність лісових ресурсів підприємства, не дублюючи детальний зміст Накопичувальних карток та інших інформаційних джерел.

Функціональне призначення Реєстру та його місце серед інших складових облікової інформації наведено в табл. 3.3.

Наведені функції визначають Реєстр як інструмент систематизації інформації про сукупність облікових одиниць деревостану. Його використання дозволяє встановити, які деревостани перебувають у системі бухгалтерського спостереження, де вони розташовані, на якій стадії життєвого циклу перебувають, який мають обліковий статус та які їх основні натуральні

й вартісні характеристики. Водночас Реєстр забезпечує доступ до Накопичувальних карток та інших джерел, у яких міститься деталізована інформація про відповідні об’єкти.

Таблиця 3.3 – **Функціональне призначення Реєстру облікових одиниць деревостану в інтегрованій системі облікової інформації**

Функція Реєстру	Зміст функції	Інформаційний результат
Ідентифікаційна	Систематизація облікових одиниць деревостану із забезпеченням їх однозначного розрізнення та просторової прив’язки	Можливість визначити конкретний деревостан і пов’язані з ним інформаційні джерела
Обліково-організаційна	Відображення відкриття, ведення та закриття облікових одиниць протягом їх життєвого циклу	Упорядкований перелік діючих і закритих облікових одиниць
Статусна	Відображення поточної стадії життєвого циклу та облікового статусу деревостану	Можливість визначити стан ресурсу та його належність до відповідної групи
Інформаційно-зв’язувальна	Забезпечення зв’язку з Накопичувальною карткою, лісовпорядними даними, бухгалтерськими записами та іншими джерелами	Доступ до взаємопов’язаної інформації без повторного ведення її повного змісту
Узагальнювальна	Відображення основних натуральних і вартісних характеристик облікових одиниць	Формування інформаційної основи для агрегування показників за сукупністю деревостанів
Контрольна	Виявлення відсутніх, неузгоджених або несвоєчасно оновлених відомостей щодо облікових одиниць	Підвищення повноти, актуальності та верифікації облікової інформації
Історична	Збереження відомостей про закриті облікові одиниці та зв’язку з їх детальною історією	Можливість подальшого аналізу попередніх життєвих циклів і результатів використання ресурсів
Звітно-аналітична	Забезпечення вибірки та агрегування даних за підрозділами, стадіями, процесами й іншими ознаками	Формування внутрішньої звітності та інформації для управлінських рішень

Джерело: розроблено автором.

Для практичної реалізації зазначених функцій розроблено авторську форму «Реєстр облікових одиниць деревостану» (див. Додаток Г). Її структура ґрунтується на принципі достатності інформації: до основної форми включаються лише ті показники, які необхідні для ідентифікації деревостану,

визначення його поточного стану та узагальнення інформації за сукупністю ресурсів. Детальні відомості про лісогосподарські роботи, витрати, результати оцінки та інші господарські події залишаються у Накопичувальній картці й відповідних облікових джерелах.

Основну форму Реєстру запропоновано формувати за принципом «одна облікова одиниця деревостану – один реєстраційний запис». У ньому передбачено відображення ідентифікатора та зв'язку з Накопичувальною карткою, просторової прив'язки, стадії життєвого циклу й облікового статусу, площі та запасу деревостану, застосовуваного субрахунку і моделі оцінки, а також балансової вартості із зазначенням відповідної дати. Такий склад показників дозволяє поєднати натуральну характеристику ресурсу з його бухгалтерським відображенням без перенесення до Реєстру повної історії господарських операцій.

Окремо у формі передбачено службові реквізити, необхідні для ведення облікової одиниці протягом життєвого циклу. До них належать дата відкриття, стан Накопичувальної картки, дата та підстава останнього оновлення, відомості про закриття, а також зв'язок із попереднім або новим циклом відтворення за його наявності. Ці реквізити є частиною того самого реєстраційного запису і не утворюють окремого реєстру. Їх призначення полягає у збереженні актуальності інформації та можливості встановити підстави зміни або припинення облікової одиниці.

Важливо, що у структурі Реєстру розмежовано стадію життєвого циклу, обліковий статус і стан ведення Накопичувальної картки. Стадія характеризує розвиток деревостану, обліковий статус – результати застосування критеріїв бухгалтерського визнання, а стан картки – готовність та актуальність її інформації. Таке розмежування запобігає ототожненню створення насадження з автоматичним визнанням активу та дозволяє відображати облікові одиниці, інформація про які ще перебуває на стадії формування.

Запропонована форма також передбачає збереження інформації про закриті облікові одиниці. Перехід деревостану між стадіями життєвого циклу

або часткове вилучення деревини не потребують відкриття нового запису, якщо деревостан продовжує існувати як лісовий ресурс деревного походження. Натомість за підтвердженого припинення деревостану фіксуються дата, причина та підстава закриття, а його облікова історія зберігається. Формування нового деревостану на тій самій ділянці передбачає відкриття нової облікової одиниці з можливістю інформаційного зв'язку з попереднім життєвим циклом.

Отож, структура Реєстру забезпечує поєднання трьох необхідних складових: ідентифікації облікової одиниці, відображення її поточного стану та збереження зв'язку з деталізованою інформаційною історією. Це дозволяє використовувати Реєстр як основу для узагальнення натуральних і вартісних показників за сукупністю деревостанів, не дублюючи Накопичувальні картки, бухгалтерські регістри та лісовпорядні матеріали.

Розмежування інформаційних функцій Накопичувальної картки та Реєстру дозволяє організувати два взаємопов'язані рівні бухгалтерського спостереження за лісовими ресурсами деревного походження. На першому рівні формується деталізована історія конкретного деревостану, на другому – систематизуються актуальні відомості про сукупність облікових одиниць підприємства. Зв'язок між ними забезпечує можливість переходу від узагальненого показника до відповідної картки та документів, які підтверджують його формування. При цьому Реєстр не дублює хронологію господарських подій, а використовує її результати для відображення поточного стану облікової одиниці. Узагальнену модель такої взаємодії наведено на рис. 3.2.

Як видно з рис. 3.2, запропонована взаємодія забезпечує поєднання деталізованої та узагальненої інформації без втрати її належності до конкретного деревостану. Накопичувальна картка зберігає відомості про господарські події та зміни ресурсу протягом життєвого циклу, тоді як Реєстр відображає його актуальні характеристики й забезпечує систематизацію облікових одиниць за визначеними ознаками.

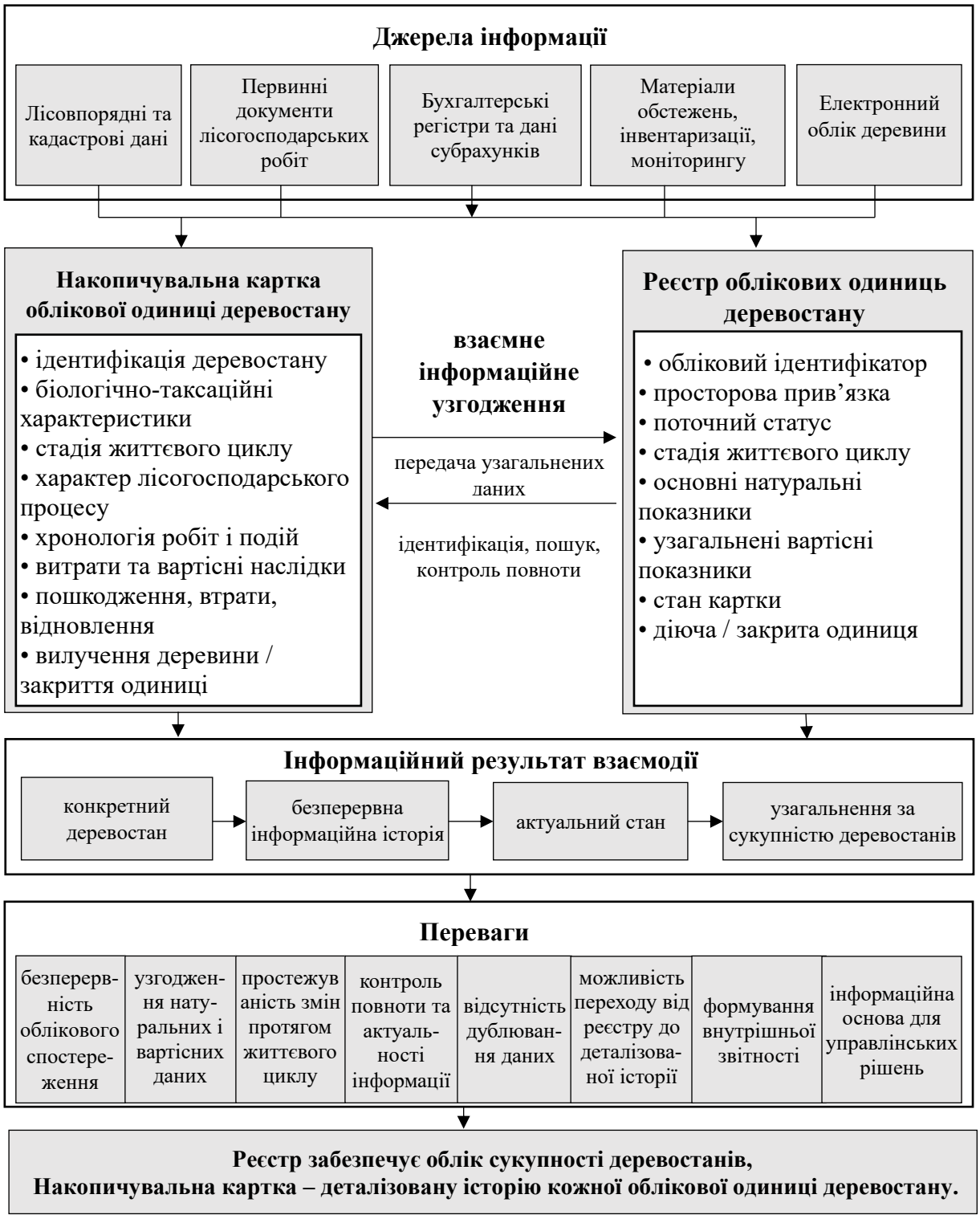


Рисунок 3.2 – **Інформаційний зв'язок Накопичувальної картки облікової одиниці деревостану та Реєстру облікових одиниць деревостанів**

Джерело: розроблено автором

Такий підхід дозволяє отримувати узагальнені натуральні та вартісні показники з можливістю подальшої деталізації, а також зберігати інформацію

про закриті облікові одиниці. Отже, Реєстр виступає не заміною Накопичувальної картки, а інструментом використання її інформації на рівні сукупності лісових ресурсів підприємства.

Практичне застосування розробленого Реєстру потребує визначення порядку відкриття, ведення та закриття облікових одиниць деревостану. Цей порядок має забезпечувати збереження їх ідентичності протягом життєвого циклу, актуальність основних натуральних і вартісних показників, а також зв'язок із Накопичувальними картками та відповідними інформаційними джерелами. При цьому зміна стадії життєвого циклу, проведення лісогосподарських заходів або часткове вилучення деревини не повинні призводити до необґрунтованого відкриття нових реєстраційних записів. За підтвердженого припинення деревостану необхідно забезпечити закриття облікової одиниці зі збереженням її інформаційної історії. Запропонований порядок ведення Реєстру наведено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – **Порядок ведення Реєстру облікових одиниць деревостану**

Етапи та операції ведення Реєстру	**Зміст дій**	**Відображення в Реєстрі**	**Зв'язок із Накопичувальною карткою**
1	2	3	4
1. Первинне відкриття облікового запису	Після документального визначення та ідентифікації деревостану, який підлягає бухгалтерському спостереженню, встановлюється його просторова прив'язка та відкривається облікова одиниця. Підставою може бути формування нового деревостану або включення до системи спостереження наявного ресурсу.	Створюється новий запис, присвоюється ідентифікатор, зазначаються дата відкриття, просторова прив'язка та початковий статус.	Відкривається Накопичувальна картка для накопичення детальної інформації. Реєстрація не означає автоматичного бухгалтерського визнання активу.
2. Поточне оновлення облікового запису	Після підтвердження суттєвої зміни актуалізуються відповідні узагальнені показники.	Оновлюються лише реквізити, на які вплинула зміна, із зазначенням дати та підстави.	Детальна інформація про роботи, витрати, оцінку накопичується у картці й належних облікових джерелах.

Продовження табл. 3.4

1	2	3	4
3. Контрольна звірка даних	Перевіряється узгодженість натуральних і бухгалтерських показників із відповідними джерелами.	Підтверджуються актуальність площі, запасу, субрахунку, балансової вартості та інших узагальнених даних.	Площа і запас звіряються з лісогосподарськими даними, а субрахунок і вартість – із бухгалтерськими регістрами.
4. Актуалізація у разі зміни стадії життєвого циклу	Фіксується перехід деревостану з незрілої до перехідної або з перехідної до зрілої стадії.	Актуалізується стадія тієї самої облікової одиниці без відкриття нового запису. Окремо уточнюються обліковий статус, субрахунок та інші показники, на які впливає зміна.	У картці зберігається історія зміни стадії та відповідні документи-підстави.
5. Актуалізація у разі часткового вилучення ресурсу	Відображаються наслідки вилучення частини деревини за умови продовження існування деревостану.	Оновлюються показники залишкового деревостану та посилання на відповідну подію; облікова одиниця залишається діючою.	У картці накопичуються детальні відомості про вилучення, зміни натуральних характеристик і відповідні вартісні наслідки.
6. Закриття облікового запису	За документально підтвердженого припинення деревостану як лісового ресурсу деревного походження завершується його облікова історія. Саме проведення рубки не є підставою для закриття, якщо після неї деревостан продовжує існувати як відповідний об’єкт.	Фіксуються дата, причина та підстава закриття; запис зберігається в архіві.	Картка завершується й архівується. Новий деревостан на тій самій ділянці отримує окрему облікову одиницю з можливістю зв’язку з попереднім циклом.

Джерело: розроблено автором.

Звірку узагальнених показників Реєстру з Накопичувальними картками, бухгалтерськими регістрами та актуальними лісогосподарськими даними доцільно проводити щоквартально, а також перед формуванням річних узагальнених показників. У разі істотних змін стану деревостану, часткового

вилучення деревини або припинення облікової одиниці відповідні показники мають уточнюватися оперативно. Відповідальність за підтвердження натуральних показників покладається на відповідні лісогосподарські служби, за вартісні показники – на бухгалтерську службу, а за актуальність і узгодженість Реєстру – на особу, уповноважену на його ведення.

Наведений порядок забезпечує безперервний інформаційний супровід деревостану від відкриття до закриття облікової одиниці шляхом збереження одного реєстраційного запису та актуалізації показників у разі підтверджених господарських подій. Відкриття облікової одиниці не ототожнюється з визнанням активу, а зміна стадії життєвого циклу не означає припинення об’єкта спостереження. Розмежування узагальнених даних Реєстру та деталізованої інформації Накопичувальної картки запобігає дублюванню й забезпечує зв’язок поточного стану деревостану з документами та бухгалтерськими даними. Збереження закритих записів і їх зв’язок із новими циклами відтворення створюють основу для довгострокового аналізу лісогосподарської діяльності.

Отже, у підрозділі обґрунтовано організаційно-методичний підхід до систематизації облікової інформації на основі Реєстру облікових одиниць деревостану, визначено його структуру, основні реквізити та порядок ведення. Реєстр узагальнює актуальні натуральні й вартісні показники, забезпечує зв’язок із Накопичувальними картками та архівованою історією і формує інформаційну основу для внутрішньої звітності та управління, не підміняючи чинні лісогосподарські й бухгалтерські регістри.

Отож, Реєстр облікових одиниць деревостану виконує роль узагальнюючого інформаційного інструменту, який забезпечує цілісність, послідовність і простежуваність даних про лісові ресурси деревного походження. Його використання створює належну основу для подальшої інтеграції облікової інформації та формування аналітичних показників для потреб управління.

3.2. Інформаційна взаємодія та узгодження облікових даних за одиницями деревостану

Наявність окремих інформаційних інструментів ще не забезпечує узгодженого відображення змін, що відбуваються з деревостаном протягом його життєвого циклу. Одна господарська подія може одночасно впливати на натуральні характеристики ресурсу, його вартість, обсяг отриманої лісопродукції та показники внутрішньої звітності. Водночас відповідні дані формуються в різних документах і системах, мають неоднаковий рівень деталізації та можуть оновлюватися в різний час. За таких умов важливим є не лише накопичення інформації, а й визначення порядку її узгодженого використання за конкретною обліковою одиницею деревостану.

Вважаємо за доцільне обґрунтувати особливості інформаційної взаємодії між документуванням, Накопичувальною карткою, бухгалтерським обліком, Реєстром та внутрішньою звітністю, яка повинна забезпечувати послідовне використання підтверджених даних без дублювання їх формування та без підміни самостійного призначення кожної складової.

Для цього необхідно визначити, які відомості формуються у відповідному джерелі, яким чином вони пов’язуються з обліковою одиницею деревостану та які показники підлягають оновленню внаслідок конкретної господарської події. При цьому зміна натурального стану ресурсу не завжди має наслідком зміну його бухгалтерської вартості, а понесення витрат не означає їх автоматичної капіталізації. Отже, інформаційна взаємодія повинна враховувати економічний зміст операцій і забезпечувати відображення лише тих наслідків, які мають належне документальне та облікове обґрунтування [35; 66; 73; 77; 79; 80].

Запропонований підхід передбачає збереження єдності об’єкта спостереження та можливості переходу від узагальнених показників до їх інформаційної основи. Це дозволяє пов’язувати відомості про проведені лісогосподарські заходи, витрати, зміни стану і вартості деревостану та виникнення лісопродукції в межах його безперервної облікової історії.

Функціональну модель взаємодії основних інформаційних складових наведено в табл. 3.5.

Таблиця 3.5 – **Інтеграція документування, бухгалтерського обліку, Реєстру та внутрішньої звітності за обліковими одиницями деревостану**

Джерела інформації	**Основне призначення**	**Інформація, що формується або використовується**	**Результат для наступного рівня**
1. Первинні бухгалтерські та лісогосподарські документи	Підтвердження господарських операцій, виконаних робіт і змін стану ресурсу	Документ-підстава, дата, об’єкт, вид робіт, натуральні показники, витрати та інші необхідні відомості	Підтверджені дані для картки та бухгалтерського обліку
2. Накопичувальна картка облікової одиниці деревостану	Формування безперервної деталізованої історії конкретного деревостану	Ідентифікаційні, біологічно-таксаційні, процесно-статусні, натуральні та вартісні дані; історія робіт, пошкоджень, вилучення і припинення	Деталізована інформація про стан і зміни конкретної облікової одиниці
3. Регістри синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку	Вартісне відображення господарських операцій відповідно до їх економічного змісту	Активи, капітальні інвестиції, поточні витрати, зміни вартості, амортизація за відповідної моделі оцінки, лісопродукція	Підтверджені бухгалтерські показники, пов’язані з обліковою одиницею
4. Реєстр облікових одиниць деревостану	Систематизація сукупності деревостанів та відображення їх поточного стану	Ідентифікатор, просторова прив’язка, стадія, обліковий статус, основні натуральні й вартісні показники, посилання на картку	Узагальнені актуальні дані та можливість переходу до деталізованої історії
5. Внутрішній Звіт про стан та рух лісових ресурсів деревного походження	Періодичне узагальнення інформації для управління	Стан і рух деревостанів, стадії життєвого циклу, процеси, витрати, вартісні зміни, пошкодження, відновлення та вилучення деревини	Система показників для аналізу, контролю, планування й прийняття рішень
6. Управлінська аналітична звітність	Оцінка стану ресурсів і результатів лісогосподарської діяльності	Звітні показники, відхилення, деталізація до конкретного деревостану, результати попередніх заходів	Обґрунтовані управлінські рішення та інформація для подальшого контролю їх виконання

Джерело: розроблено автором.

Наведена інтеграція дозволяє простежити взаємозв'язок між документальним підтвердженням господарських операцій, деталізованою історією деревостану, їх бухгалтерськими наслідками та узагальненими показниками внутрішньої звітності. Важливою її перевагою є можливість переходу від загального показника до інформації, на основі якої він сформований. Наприклад, витрати на вирощування та формування деревостанів можуть бути деталізовані за лісництвами, обліковими одиницями, видами робіт і відповідними бухгалтерськими записами. Аналогічно зміна вартості конкретного деревостану може бути пов'язана з результатами оцінки та документами, що підтверджують відповідні господарські операції. Це забезпечує верифікацію узагальнених даних і дозволяє встановлювати причини їх зміни.

Особливого значення така взаємодія набуває під час часткового вилучення деревини. У цьому випадку необхідно узгодити два взаємопов'язані інформаційні напрями: відображення отриманої лісопродукції та зміну характеристик деревостану, що залишився. Документи заготівлі й електронний облік деревини забезпечують відомості про вилучену деревину, чинні документи – відповідні витрати та вартісні наслідки, Накопичувальна картка – детальну історію зміни ресурсу, а Реєстр – його актуальні узагальнені показники. Внутрішній Звіт дозволяє представити результати вилучення та стан залишкового деревостану без змішування ресурсу і продукції. При цьому облікова одиниця продовжує існувати, якщо після вилучення зберігається відповідний лісовий ресурс деревного походження.

За підтвердженого припинення деревостану інформаційна взаємодія повинна забезпечити відображення належних бухгалтерських наслідків, закриття облікової одиниці та збереження її історії. Новий деревостан, сформований на тій самій ділянці, розпочинає окремий життєвий цикл, але може зберігати інформаційний зв'язок із попереднім. Це дозволяє аналізувати результати використання та відтворення лісових ресурсів протягом тривалого періоду без ототожнення різних об'єктів бухгалтерського спостереження.

Отож, інтеграція забезпечує не механічне об’єднання даних, а їх узгоджене використання за конкретною обліковою одиницею деревостану. Вона дозволяє зберігати зв’язок між натуральними, процесними та вартісними показниками, простежувати їх зміни й формувати інформацію для управління з можливістю деталізації до відповідних джерел. Для наочного представлення цієї взаємодії, її послідовності та зворотного зв’язку між управлінськими рішеннями й подальшими лісогосподарськими заходами розроблено модель, наведену на рис. 3.3.

Як видно з рис. 3.3, запропонована модель забезпечує послідовне перетворення первинних даних на інформацію, придатну для управлінського використання, зі збереженням самостійного призначення кожної складової. Накопичувальна картка формує деталізовану історію конкретного деревостану, бухгалтерський облік забезпечує вартісне відображення господарських операцій, Реєстр систематизує облікові одиниці та їх поточні характеристики, а внутрішній Звіт узагальнює відповідні показники для аналізу, планування і контролю.

Важливо, що інформаційна взаємодія не передбачає автоматичного перенесення кожної зміни до всіх складових: оновлюються лише ті показники, на які впливає підтверджена господарська подія. Перевагами запропонованого підходу є збереження єдності об’єкта спостереження, усунення дублювання даних, можливість простеження змін протягом життєвого циклу, підвищення актуальності та достовірності інформації, а також перехід від узагальненого показника до його першоджерела.

Зворотний зв’язок між результатами управлінського аналізу та подальшими лісогосподарськими заходами дозволяє використовувати облікову інформацію не лише для констатації стану ресурсів, а й для оцінки наслідків прийнятих рішень.

Отож, інтеграція документування, бухгалтерського обліку, Реєстру та внутрішньої звітності створює організаційно-інформаційну основу для безперервного спостереження за деревостанами та обґрунтованого управління

лісовими ресурсами деревного походження.

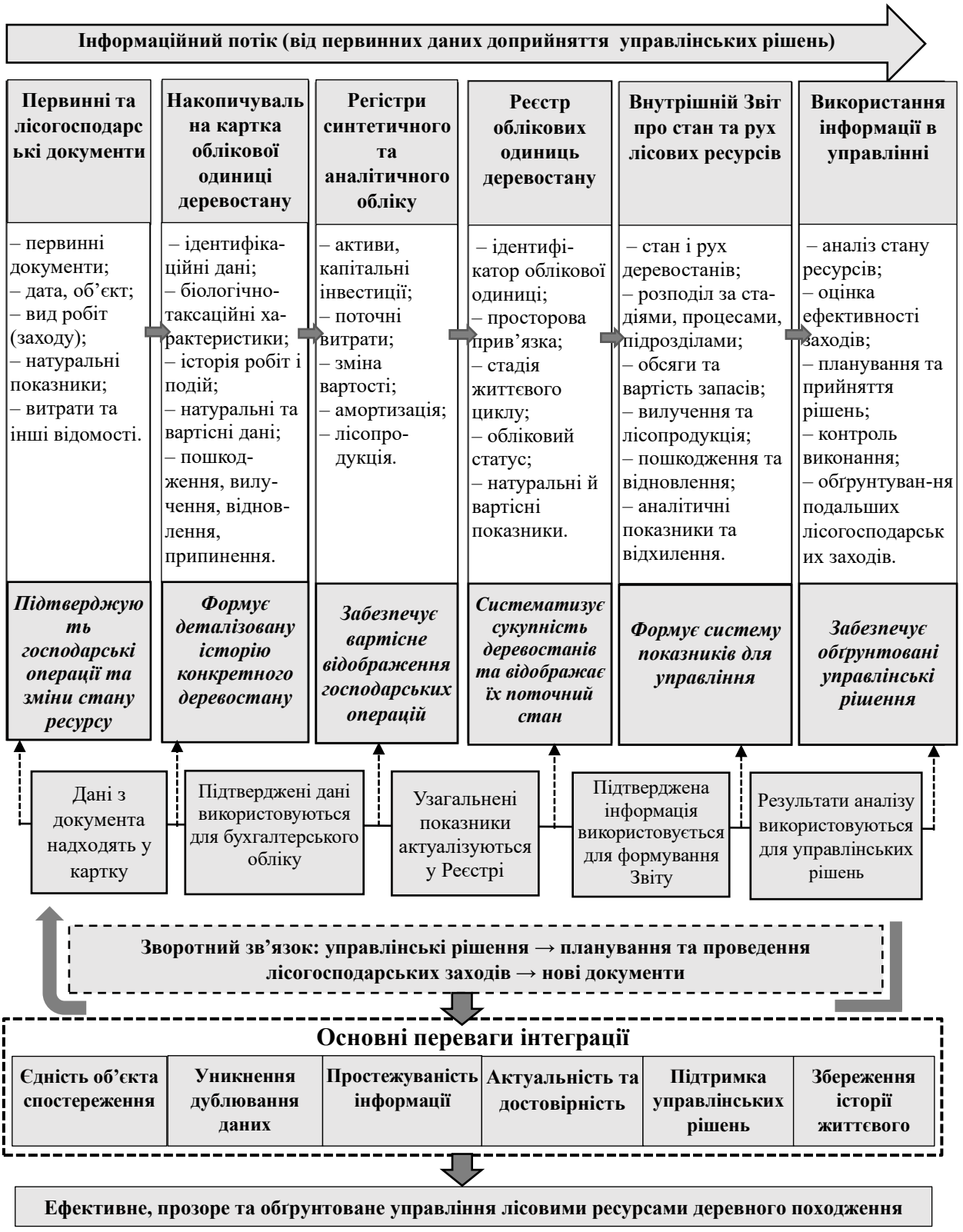


Рисунок 3.3 – **Інформаційно-облікова модель управління лісовими ресурсами деревного походження**

Джерело: розроблено автором

Практична реалізація запропонованої моделі потребує визначення порядку інформаційного обміну між її складовими. Основним питанням є встановлення відповідального джерела кожного показника та правил його використання, оскільки пов’язані відомості про деревостан можуть формуватися у лісовпорядній, виробничій, бухгалтерській та інших інформаційних системах. При цьому інтеграція не повинна змінювати повноваження відповідальних служб або передбачати повторне формування даних, які вже мають належне документальне підтвердження.

Для організації інформаційного обміну доцільно розмежовувати три основні групи даних: натуральні та просторові характеристики деревостану, відомості про господарські події та бухгалтерські показники. Перша група формується на основі лісовпорядних матеріалів, інвентаризацій та інших відповідних лісогосподарських джерел; друга – на підставі документів про виконані роботи, пошкодження, вилучення деревини та інші події; третя – у системі бухгалтерського обліку відповідно до економічного змісту господарських операцій [35; 66; 73; 75; 77; 79; 80; 81; 82]. Їх поєднання здійснюється через спільну прив’язку до облікової одиниці деревостану, але кожна група зберігає власне джерело та порядок підтвердження.

Особливого значення набуває розмежування джерела формування показника та інструмента його узагальнення. Наприклад, площа і запас деревостану мають узгоджуватися з актуальними лісогосподарськими даними, тоді як балансова вартість, субрахунок і суми визнаних витрат – із бухгалтерськими регістрами. Накопичувальна картка та Реєстр використовують ці відомості, але не повинні самостійно змінювати їх без відповідної підстави. Це дозволяє уникнути паралельного визначення одного показника різними службами та виникнення розбіжностей між інформаційними складовими.

Інформаційний обмін може здійснюватися шляхом автоматизованого перенесення даних із сумісних систем або їх внесення відповідальною особою на підставі підтвердних документів. Незалежно від способу передавання

необхідно забезпечити правильну ідентифікацію облікової одиниці, перевірку повноти відомостей та відповідності показників їх джерелам. Для цього доцільно використовувати ідентифікатор деревостану, дату, документ-підставу, вид господарської операції та інші необхідні ознаки. Окремо слід фіксувати дату актуальності показника, оскільки відомості, сформовані в різні періоди, не завжди можуть безпосередньо зіставлятися між собою.

Отож, організація інформаційного обміну повинна забезпечувати надходження підтверджених даних до відповідних складових системи, їх узгодження за конкретною обліковою одиницею та збереження можливості встановити джерело кожного узагальненого показника. Запропонований порядок інформаційного обміну між основними складовими системи наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6 - **Організація інформаційного обміну між бухгалтерською, лісогосподарською та електронною системами обліку деревостану**

Інформаційний напрям	**Джерело формування даних**	**Інформація, що передається або використовується**	**Порядок узгодження**	**Результат для облікової одиниці**
1	2	3	4	5
1. Просторова ідентифікація деревостану	Лісовпорядні та кадастрові матеріали	Лісництво, квартал, виділ, площа, просторова прив’язка	Зіставлення з ідентифікатором облікової одиниці та актуальними лісовпорядними даними	Встановлення й уточнення місцезнаходження деревостану
2. Біологічно-таксаційні характеристики деревостану	Лісовпорядні матеріали, інвентаризація, обстеження	Породний склад, вік, запас, приріст, стан та інші характеристики	Перевірка дати, джерела і належності даних до конкретного деревостану	Актуалізація натуральних показників картки та відповідних узагальнених даних Реєстру
3. Лісогосподарські роботи щодо деревостану	Первинні та галузеві документи про виконані заходи	Вид процесу, зміст робіт, дата, обсяг, виконавець, натуральний результат	Зв’язок документа з обліковою одиницею та перевірка підтверджених результатів	Доповнення історії робіт і процесних характеристик деревостану

Продовження табл. 3.6

1	2	3	4	5
4. Вартісна характеристика деревостану	Бухгалтерські регістри, документи і розрахунки оцінки	Витрати, субрахунок, модель оцінки, балансова вартість та її зміни	Звірка з бухгалтерськими записами й установленим порядком визнання та оцінки	Актуалізація вартісних даних без автоматичного прирівнювання витрат до збільшення вартості
5. Зміни стану деревостану	Матеріали обстежень, акти, документи про відновні заходи	Вид події, пошкоджена площа, зміна запасу, проведені заходи та їх результати	Перевірка документів і зіставлення натуральних наслідків із відповідними бухгалтерськими даними	Відображення змін стану, втрат, відновлення та їх вартісних наслідків
6. Заготівля та рух лісопродукції	Документи заготівлі й електронний облік деревини	Обсяг вилученої деревини, сортименти, походження, переміщення, відомості про лісопродукцію	Зв'язок із деревостаном, з якого вилучено деревину, та зіставлення з бухгалтерськими показниками	Відображення вилучення, оновлення залишкового ресурсу і зв'язку з лісопродукцією
7. Поточний стан і сукупність змін деревостану	Реєстр облікових одиниць деревостану	Ідентифікатори, стадії, статуси, основні натуральні й вартісні показники	Перевірка актуальності та узгодженості з картками й відповідальними джерелами	Формування систематизованого переліку діючих і закритих облікових одиниць
8. Управлінська характеристика деревостану	Підтверджені дані Реєстру, карток і бухгалтерського обліку	Стан і рух ресурсів, процеси, витрати, вартісні зміни, втрати та вилучення	Агрегування за визначеними ознаками зі збереженням можливості деталізації	Формування показників для аналізу, контролю та управлінських рішень

Джерело: сформовано автором

Наведений порядок дозволяє розмежувати джерела формування показників та відповідальність за їх достовірність. Лісогосподарські служби забезпечують підтвердження відповідних натуральних і виробничих даних, бухгалтерська служба – правильність вартісного відображення господарських операцій, а відповідальна за ведення Реєстру особа – актуальність і узгодженість його узагальнених відомостей. Конкретний розподіл повноважень доцільно закріплювати у внутрішньому регламенті підприємства з урахуванням його організаційної структури.

Водночас встановлення джерел інформації саме по собі не визначає порядку її актуалізації. Одна господарська подія може впливати на кілька показників, але не обов’язково спричиняє зміни в усіх інформаційних складових. Наприклад, уточнення таксаційних характеристик може потребувати оновлення площі або запасу без зміни бухгалтерської вартості, тоді як переоцінка за застосовуваною моделлю обліку може змінювати вартісні показники без одночасної зміни натуральних характеристик. Тому необхідно розмежовувати факт господарської події, її натуральні наслідки та результати бухгалтерського відображення.

Для забезпечення достовірності інформації доцільно передбачити звірку узагальнених показників Реєстру з Накопичувальними картками, бухгалтерськими регістрами та актуальними лісогосподарськими джерелами. Виявлені розбіжності повинні перевірятися за відповідними документами, а їх усунення – здійснюватися шляхом уточнення належного джерела або виправлення інформації у встановленому порядку. При цьому необхідно зберігати дату та підставу оновлення, щоб забезпечити можливість встановлення стану облікової одиниці на попередні звітні дати.

Отже, подальше вдосконалення інформаційної взаємодії потребує визначення правил, за якими підтверджена господарська подія пов’язується з конкретною обліковою одиницею деревостану, а її наслідки відображаються у відповідних інформаційних складових. Для цього пропонуємо матрицю актуалізації облікової інформації, яка розмежовує документальну підставу господарської події, зміни в Накопичувальній картці, бухгалтерські наслідки, оновлення Реєстру та відображення показників у внутрішній звітності (табл. 3.7).

Запропонована матриця дозволяє визначати інформаційні наслідки господарських подій з урахуванням їх економічного змісту та стадії життєвого циклу деревостану. Її методичне значення полягає у розмежуванні факту події, зміни натуральних характеристик, бухгалтерських наслідків і результатів їх узагальнення. При цьому матриця не встановлює однакового порядку

відображення для всіх операцій, а визначає, які питання необхідно вирішити перед актуалізацією відповідних показників.

Таблиця 3.7 – **Матриця актуалізації облікової інформації за господарськими подіями протягом життєвого циклу деревостану**

Господарська подія та документальна підстава	**Запропоновані документи**		
	Накопичувальна картка	**Реєстр облікових одиниць**	**Внутрішній Звіт**
1	2	3	4
1. Формування або ідентифікація деревостану.	Відкриття картки, внесення початкових характеристик і підстави спостереження	Відкриття запису, присвоєння ідентифікатора, визначення просторової прив'язки, стадії та початкового статусу	Включення до відповідної групи ресурсів за наявності підтверджених показників
2. Проведення лісогосподарських робіт.	Відображення виду процесу, змісту, обсягу робіт, витрат і натуральних результатів	Оновлення лише тих узагальнених характеристик, на які вплинув захід	Відображення обсягів робіт, витрат і результатів за відповідними процесами
3. Уточнення натуральних характеристик.	Оновлення площі, запасу, стану чи інших характеристик зі збереженням попередніх відомостей	Актуалізація відповідних натуральних показників і дати їх визначення	Використання уточнених показників для характеристики стану ресурсів
4. Перехід між стадіями життєвого циклу.	Фіксація зміни стадії та її підстави в історії тієї самої облікової одиниці	Змінюється стадія тієї самої облікової одиниці; новий запис не відкривається	Перегрупування показників за стадіями життєвого циклу
5. Зміна оцінки деревостану у бухгалтерському обліку	Відображення дати, підстави, застосованої моделі та результату оцінки	Актуалізація балансової вартості, дати та, за потреби, облікового статусу	Відображення вартісних змін у відповідних розділах Звіту
6. Пошкодження, втрати та відновлення.	Фіксація характеру події, зміни стану, втрат, проведених заходів та їх результатів	Оновлення актуального стану, натуральних і вартісних показників, на які вплинула подія	Відображення пошкоджень, втрат, відновлення та відповідних витрат
7. Часткове вилучення деревини.	Відображення обсягу вилучення, зміни залишкового деревостану та зв'язку з отриманою лісопродукцією	Оновлення залишкових показників; облікова одиниця залишається діючою	Окреме представлення вилученої деревини, лісопродукції та зміни залишкового ресурсу

Продовження табл. 3.7

1	2	3	4
8. Припинення деревостану.	Завершення історії, фіксація кінцевих показників і архівування картки	Закриття запису із зазначенням дати, причини й підстави; збереження архівного зв’язку	Відображення вибуття та кінцевих показників за відповідний період
9. Формування нового деревостану на тій самій ділянці.	Відкриття нової картки з можливістю посилання на попередній цикл	Відкриття нової облікової одиниці з окремим ідентифікатором	Відображення нового циклу без змішування з показниками попереднього деревостану

Джерело: розроблено автором

Практичне застосування матриці доцільно здійснювати за такою послідовністю:

1) документальне підтвердження події;

2) ідентифікація облікової одиниці;

3) визначення натуральних і господарських наслідків;

4) відображення змін в бухгалтерському обліку;

5) актуалізація відповідних інформаційних складових;

6) перевірка узгодженості даних.

Така послідовність забезпечує зв’язок між первинною інформацією та її подальшим використанням, не допускаючи автоматичного перенесення всіх відомостей до кожної складової системи.

На першому етапі встановлюються документ-підстава, дата події та облікова одиниця деревостану, якої вона стосується. Якщо господарський захід охоплює кілька деревостанів, його результати повинні бути співвіднесені з відповідними обліковими одиницями на основі підтверджених даних. Це має особливе значення для правильного віднесення витрат, визначення обсягів робіт і формування натуральних показників. Ідентифікація здійснюється з використанням просторової прив’язки та інших необхідних ознак, а постійний ідентифікатор забезпечує подальший інформаційний зв’язок.

На наступному етапі визначаються фактичні наслідки події. Зокрема, встановлюється, чи змінилися площа, запас, стан деревостану, його стадія

життєвого циклу, чи виникла лісопродукція або інші результати господарської діяльності. Окремо з’ясовується, чи має подія бухгалтерські наслідки та яким є порядок їх відображення відповідно до застосовуваної моделі обліку. Таке розмежування дозволяє уникнути ототожнення натуральної зміни з переоцінкою, понесення витрат – із капіталізацією, а проведення рубки – з автоматичним припиненням облікової одиниці.

Після встановлення відповідних наслідків актуалізуються лише ті інформаційні складові, показники яких зазнали змін. Накопичувальна картка доповнюється деталізованими відомостями про подію, бухгалтерські операції відображаються у встановленому порядку, а Реєстр використовує підтверджені результати для оновлення поточних узагальнених характеристик. Відомості, які не змінилися, не потребують повторного формування. Для кожного суттєвого оновлення доцільно зберігати дату, документальну підставу та посилання на відповідне інформаційне джерело.

Особливу увагу необхідно приділяти розмежуванню дати господарської події, дати її документального підтвердження та дати внесення або оновлення інформації. Ці дати можуть не збігатися, тому їх ототожнення здатне призвести до викривлення показників за окремі звітні періоди. Запропонований підхід передбачає збереження можливості встановити, які відомості були актуальними на визначену дату та на підставі яких документів вони сформовані. При цьому виправлення помилок або уточнення даних повинні здійснюватися у встановленому порядку зі збереженням необхідної інформації про попередні значення та підстави змін, а не шляхом безконтрольного перезапису облікової історії.

Завершальним етапом є перевірка узгодженості інформації. Вона передбачає зіставлення ідентифікатора облікової одиниці, документальних підстав, натуральних показників і бухгалтерських даних із відповідними джерелами. Зокрема, площа та запас повинні узгоджуватися з актуальними лісогосподарськими відомостями, а субрахунок і балансова вартість – із бухгалтерськими регістрами. У разі виявлення розбіжностей необхідно

встановити їх причину та уточнити належне джерело. Реєстр не повинен використовуватися для довільного коригування показників з метою формального усунення невідповідностей.

Організаційне забезпечення зазначеної процедури потребує визначення відповідальних осіб за формування, передавання, перевірку та узагальнення інформації. Конкретний розподіл повноважень доцільно закріплювати у внутрішньому регламенті підприємства. При цьому відповідальність за достовірність первинного показника повинна зберігатися за службою, яка його формує, а відповідальність за узгодженість даних Реєстру – за особою, уповноваженою на його ведення. Автоматизоване перенесення інформації може зменшувати обсяг ручної роботи, однак не замінює необхідності перевірки правильності ідентифікації об’єкта та обґрунтованості відображених змін.

Отже, запропонована процедура актуалізації забезпечує послідовне використання підтверджених даних за обліковими одиницями деревостану, розмежування натуральних і бухгалтерських наслідків господарських подій та збереження їх інформаційної історії. Її застосування створює організаційно-методичну основу для підвищення достовірності, актуальності та верифікації облікової інформації, а також для формування внутрішньої звітності на основі узгоджених показників.

Для апробації запропонованої матриці використано фактичні матеріали ДП «Оратівський райагроліс» щодо проведення вибіркової санітарної рубки. Така господарська подія є показовою для дослідження, оскільки передбачає часткове вилучення деревини за умови продовження існування деревостану як самостійного ресурсу. Відповідно, система облікової інформації має забезпечити узгоджене відображення вилученої деревини та змін характеристик залишкового деревостану без припинення його облікової одиниці.

За даними переліково-оцінювальної відомості ДП «Оратівський райагроліс», об’єктом дослідження є лісова ділянка у кварталі 47, виділі 2

площею 4,1 га. Вік насадження становить 92 роки, запас – 300 м³/га. Для проведення вибіркової санітарної рубки визначено 87 дерев із загальним запасом 107 м³, у тому числі 100 м³ ліквідної деревини. Загальна сума рентної плати за матеріалами оцінки становить 1346 грн. У межах апробації запропонованої системи зазначеній ділянці надається обліковий ідентифікатор ОД-47/2, за яким забезпечується подальше інформаційне супроводження господарської події (Додаток Ж.1-Ж.3).

За матеріалами відведення ділянки у вибіркову санітарну рубку документально визначено вилучення 107 м³ деревини, у тому числі 100 м³ ліквідної. Оскільки рубка має вибірковий характер, деревостан після її проведення продовжує існувати, а його облікова одиниця не закривається. Фактичні обсяги отриманої лісопродукції надалі уточнюються за документами приймання деревини від заготівлі та електронного обліку деревини.

Вартісне відображення операції здійснюється лише на підставі фактичних бухгалтерських даних та відповідно до моделі оцінки, закріпленої в обліковій політиці підприємства. Матеріали відведення ділянки у рубку підтверджують натуральні характеристики ресурсу та містять його матеріально-грошову оцінку, зокрема суму рентної плати 1346 грн. Водночас ця сума не ототожнюється з балансовою вартістю деревостану чи собівартістю отриманої лісопродукції. Останні визначаються за даними бухгалтерського обліку на підставі фактично здійснених операцій.

Порядок відображення зазначеної події в основних складових інтегрованої системи облікової інформації наведено в табл. 3.8.

Апробація запропонованого порядку на фактичних матеріалах ДП «Оратівський райагроліс» демонструє, що одна господарська подія формує кілька взаємопов’язаних, але економічно відмінних інформаційних результатів. Вибіркова санітарна рубка зумовлює виникнення лісопродукції та зміну характеристик деревостану, але не припиняє існування відповідної облікової одиниці. Накопичувальна картка зберігає деталізовану історію події, Реєстр відображає актуальний стан ресурсу, а бухгалтерське відображення

вартісних наслідків здійснюється виключно на підставі фактичних облікових даних.

Таблиця 3.8 – **Апробація порядку оновлення облікової інформації за часткового вилучення деревини на матеріалах ДП «Оратівський райагроліс»**

Інформаційна складова	**Стан до господарської події**	**Інформація та дії після часткового вилучення**	**Результат оновлення**
1	2	3	4
Документи щодо відведення ділянки в рубку та електронного обліку деревини	Лісова ділянка: квартал 47, виділ 2; площа – 4,1 га; вік насадження – 92 роки; запас – 300 м³/га; вид рубки – вибіркова санітарна	За матеріалами відведення визначено 87 дерев із загальним запасом 107 м³, у тому числі 100 м³ ліквідної деревини. Зафіксовано характеристики деревини та суму рентної плати – 1346 грн. Фактичний обсяг отриманої лісопродукції уточнюється за документами приймання деревини від заготівлі та електронного обліку	Сформовано документально підтверджену інформаційну основу для відображення часткового вилучення деревини та отриманої лісопродукції
Накопичувальна картка облікової одиниці деревостану	Облікова одиниця ОД-47/2; квартал 47; виділ 2; площа – 4,1 га; зріла стадія життєвого циклу; вік – 92 роки; запас – 300 м³/га	Вносяться дата та підстава проведення вибіркової санітарної рубки, документально визначений обсяг деревини до вилучення – 107 м³, у тому числі 100 м³ ліквідної, реквізити документів-підстав та уточнені характеристики залишкового деревостану	Збережено деталізовану історію господарської події; облікова одиниця не закривається та продовжує існувати після часткового вилучення деревини
Відображення на рахунках бухгалтерського обліку	За запропонованим підходом – аналітичне спостереження за обліковою одиницею ОД-47/2; вартісні показники визначаються за даними бухгалтерського обліку підприємства	Натуральні зміни деревостану відображаються окремо від їх бухгалтерських наслідків. Зміна запасу внаслідок часткового вилучення не є автоматичною підставою для пропорційного зменшення балансової вартості	Облікова одиниця зберігається; вартісні показники коригуються лише за наявності належних бухгалтерських підстав відповідно до облікової політики та застосовуваної моделі оцінки

Продовження табл. 3.8

1	2	3	4
Бухгалтерський облік заготівлі та лісопродукції	До проведення рубки лісопродукція за відповідною господарською подією відсутня	Фактичний обсяг отриманої лісопродукції визначається за документами приймання деревини від заготівлі та електронного обліку. Витрати, безпосередньо пов'язані із заготівлею, відображаються окремо від вартості залишкового деревостану	Отримана лісопродукція визнається окремим об'єктом обліку, а її собівартість формується за фактичними витратами, пов'язаними із заготівлею
Реєстр облікових одиниць деревостану	ОД-47/2; квартал 47; виділ 2; площа – 4,1 га; облікова одиниця діюча	Оновлюються відомості про проведену вибіркову санітарну рубку, дату господарської події та актуальні характеристики ресурсу; ідентифікатор і просторова прив'язка зберігаються	ОД-47/2 залишається діючою обліковою одиницею; забезпечено збереження її безперервної інформаційної історії
Внутрішній Звіт про стан та рух лісових ресурсів деревного походження	Відображаються наявність, площа, стадія життєвого циклу та характеристики облікової одиниці до проведення рубки	Відображаються дані про проведену вибіркову санітарну рубку, документально визначений обсяг деревини до вилучення – 107 м³, у тому числі 100 м³ ліквідної, а також уточнені характеристики залишкового деревостану	Забезпечено узгоджене відображення господарської події, отриманої лісопродукції та змін залишкового деревостану без припинення облікової одиниці

Джерело: розроблено автором на основі матеріалів ДП «Оратівський райагроліс» (додатки Е.3-Е.4, Ж.1-Ж.3).

Застосування матриці дозволяє встановити документальну підставу кожної зміни, розмежувати натуральні та бухгалтерські наслідки і забезпечити їх узгоджене відображення у внутрішній звітності.

Особливого значення набуває збереження зв'язку між вилученою деревиною та деревостаном, з якого її отримано, без ототожнення лісопродукції із залишковим ресурсом. Отож, запропонований підхід забезпечує практичну реалізацію принципу безперервності облікової історії та створює можливість переходу від узагальнених показників до відповідних документів і облікових даних.

Використання фактичної документації ДП «Оратівський райагроліс»

підтверджує практичну придатність запропонованого порядку для відображення реальних господарських подій та його сумісність із чинною системою документування лісогосподарської діяльності. Проведена апробація засвідчила можливість інтеграції авторських методичних рішень у систему бухгалтерського обліку підприємства без порушення чинного порядку документального оформлення операцій.

Інформаційним результатом запропонованої інтеграції є формування узгодженої сукупності натуральних, процесних і вартісних даних, які зберігають належність до конкретної облікової одиниці деревостану протягом її життєвого циклу. На відміну від відокремленого використання інформації за функціональними напрямами, такий підхід дозволяє встановлювати взаємозв’язок між станом ресурсу, проведеними лісогосподарськими заходами, понесеними витратами, результатами бухгалтерської оцінки та виникненням лісопродукції. При цьому кожна інформаційна складова зберігає власне призначення, а узагальнені показники можуть бути деталізовані до відповідних документів і облікових даних.

Важливою перевагою запропонованої моделі є забезпечення безперервності інформації в умовах тривалого життєвого циклу деревостану. Зміна стадії розвитку, проведення лісогосподарських заходів або часткове вилучення деревини не призводять до втрати зв’язку з попередньо накопиченими відомостями. Водночас припинення деревостану та формування нового насадження на тій самій ділянці відображаються як окремі життєві цикли з можливістю збереження інформаційного зв’язку між ними. Це створює передумови для аналізу результатів відтворення, вирощування та використання лісових ресурсів протягом тривалого періоду.

Запропонований порядок актуалізації дозволяє розмежовувати натуральні зміни та їх відображення в бухгалтерському обліку. Оновлення показників здійснюється на підставі підтверджених даних з урахуванням економічного змісту господарської події, а не шляхом автоматичного перенесення змін до всіх складових системи. Такий підхід зменшує ризик дублювання інформації, неузгодженості показників і необґрунтованого

ототожнення понесених витрат зі збільшенням вартості ресурсу. Збереження відомостей про джерело, дату та підставу оновлення забезпечує можливість перевірки інформації та встановлення причин її зміни.

Для внутрішньої звітності інтеграція забезпечує формування показників за обліковими одиницями, стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами, структурними підрозділами та іншими необхідними ознаками. При цьому узагальнення не призводить до втрати деталізації: за потреби користувач може перейти від звітного показника до конкретного деревостану, його Накопичувальної картки та відповідних бухгалтерських і лісогосподарських джерел. Це підвищує інформаційну придатність звітності для аналізу стану ресурсів, оцінки результатів проведених заходів, планування та внутрішнього контролю.

Запропонована модель інтеграції спрямована на підвищення узгодженості, актуальності та верифікації облікової інформації про лісові ресурси деревного походження. Її методичне значення полягає у визначенні взаємозв’язку документування, Накопичувальної картки, бухгалтерського обліку, Реєстру та внутрішньої звітності, джерел формування показників, правил їх оновлення за господарськими подіями та порядку перевірки узгодженості. На відміну від Реєстру, який забезпечує систематизацію сукупності облікових одиниць, модель визначає порядок узгодженого використання інформації між усіма складовими системи.

Розроблена матриця оновлення інформації дозволяє розмежовувати натуральні та бухгалтерські наслідки господарських подій, оновлювати лише відповідні показники й зберігати їх документальну простежуваність. Апробація на матеріалах часткового вилучення деревини підтвердила можливість узгодженого відображення отриманої лісопродукції та змін залишкового деревостану, що створює основу для формування достовірної внутрішньої звітності та обґрунтування управлінських рішень щодо лісових ресурсів деревного походження.

3.3. Удосконалення аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження за обліковими одиницями деревостану

Синтетичний облік забезпечує узагальнення інформації за відповідними рахунками, а аналітичний – її деталізацію відповідно до потреб підприємства. Для лісогосподарської діяльності така деталізація має особливе значення, оскільки витрати, зміни вартості та результати використання ресурсів формуються протягом тривалого життєвого циклу і стосуються конкретних деревостанів. При цьому один деревостан може проходити різні стадії розвитку, бути об’єктом кількох лісогосподарських процесів та характеризуватися змінами натуральних і вартісних показників [79, 77, 35, 66; 52].

Запропонована нами система субрахунків дозволяє відокремлювати відповідні групи біологічних активів та напрями витрат. Однак самостійне використання субрахунку не забезпечує отримання всієї інформації, необхідної для аналізу конкретного деревостану. Наприклад, загальна сума витрат на вирощування та формування не дає змоги без додаткової деталізації визначити, до яких облікових одиниць вони належать, у яких лісництвах понесені, на яких стадіях перебувають відповідні ресурси та які результати отримано від проведених заходів. Отже, подальше вдосконалення повинно стосуватися не збільшення кількості синтетичних рахунків, а організації аналітичних даних, які доповнюють їх інформаційні можливості.

Основою такої організації нами визначено облікову одиницю деревостану, яка забезпечує належність інформації до конкретного ресурсу протягом одного життєвого циклу. Водночас, для організації бухгалтерського обліку необхідно зберігати можливість групування відомостей за стадіями розвитку, лісогосподарськими процесами, структурними підрозділами, видами витрат, моделями оцінки та іншими необхідними ознаками. Таке групування не повинно змінювати ідентичність деревостану або призводити до повторного створення його облікової історії.

З огляду на це пропонується розвивати аналітичний облік на основі

системи аналітичних розрізів, під якою розуміємо сукупність взаємопов’язаних ознак деталізації облікової інформації, що дозволяють відображати та узагальнювати натуральні, процесні й вартісні показники за конкретними обліковими одиницями деревостану. На відміну від окремого групування даних лише за рахунками, процесами чи підрозділами, такий підхід передбачає їх узгоджене використання для отримання інформації про стан ресурсу, понесені витрати та результати господарської діяльності.

Важливо, що система аналітичних розрізів не замінює розроблені раніше Накопичувальну картку, Реєстр або робочий план рахунків. Її призначення полягає у визначенні порядку деталізації та групування інформації, яка формується у відповідних облікових складових. При цьому постійний ідентифікатор забезпечує зв’язок із конкретним деревостаном, а змінні аналітичні ознаки дозволяють характеризувати його стан і господарські операції на відповідну дату. Це створює можливість отримувати необхідні аналітичні показники без втрати безперервності облікової історії.

Отож, подальше вдосконалення аналітичного обліку доцільно спрямувати на визначення складу аналітичних розрізів, їх взаємозв’язку з рахунками бухгалтерського обліку та порядку використання для формування узагальнених показників. Такий підхід дозволить поєднати інформацію про конкретний деревостан із даними про стадію його життєвого циклу, лісогосподарський процес, витрати та вартісні наслідки, забезпечуючи необхідну деталізацію для внутрішньої звітності, аналізу й управління.

Для практичного застосування запропонованого підходу необхідно визначити склад аналітичних розрізів, які забезпечуватимуть деталізацію облікової інформації відповідно до особливостей лісогосподарської діяльності. Їх формування доцільно здійснювати з урахуванням облікової одиниці деревостану, класифікації ресурсів за стадіями життєвого циклу, виділених лісогосподарських процесів і запропонованої системи субрахунків. Водночас аналітичні ознаки повинні мати чітке призначення та не дублювати одна одну.

Основним розрізом є облікова одиниця деревостану, яка забезпечує належність інформації до конкретного ресурсу. Інші ознаки дозволяють характеризувати його місцезнаходження, стадію розвитку, господарські процеси, бухгалтерський статус і результати відповідних операцій. При цьому необхідно розмежовувати ознаки, які характеризують деревостан на певну дату, та ознаки, що стосуються конкретної господарської події. Наприклад, стадія життєвого циклу характеризує стан ресурсу, тоді як лісогосподарський процес визначає напрям здійсненого заходу. Один деревостан може бути пов’язаний із кількома процесами, тому ці ознаки не слід ототожнювати.

Запропоновану систему аналітичних розрізів наведено в табл. 3.9. Вона визначає, яку інформацію доцільно деталізувати, для яких узагальнень її можна використовувати та як забезпечувати зв’язок із відповідною обліковою одиницею. Склад аналітичних ознак може уточнюватися підприємством залежно від його організаційної структури, облікової політики та інформаційних потреб.

Таблиця 3.9 – **Система аналітичних розрізів обліку лісових ресурсів деревного походження**

Аналітичний розріз	**Призначення та зміст деталізації**	**Порядок застосування та зв’язок з обліковою одиницею**
1	2	4
1. Облікова одиниця деревостану	Забезпечує належність облікової інформації до конкретного деревостану протягом його життєвого циклу	Використовується постійний ідентифікатор, визначений у Реєстрі. Він не змінюється внаслідок переходу між стадіями або часткового вилучення деревини
2. Структурний підрозділ і просторова належність	Дозволяє групувати інформацію за організаційною та територіальною структурою підприємства	Зв’язок встановлюється через підтверджену просторову прив’язку та організаційну належність облікової одиниці. Зміни підпорядкування або просторових відомостей відображаються з урахуванням дати їх чинності
3. Стадія життєвого циклу	Забезпечує деталізацію ресурсів відповідно до їх розвитку та застосовуваної класифікації	Стадія визначається за підтвердженими харак-теристиками деревостану. Її зміна не потребує відкриття нової облікової одиниці; для історичного аналізу зберігається стадія, що була чинною у відповідному періоді

Продовження табл. 3.9

1	2	4
4. Лісогосподарський процес	Дозволяє відокремлювати господарські заходи відповідно до їх призначення	Ознака визначається за змістом конкретного заходу. Протягом життєвого циклу одна облікова одиниця може бути пов'язана з різними процесами; процес не замінює стадію
5. Вид господарської події та її економічний зміст	Забезпечує деталізацію операцій за характером їх впливу на ресурс, витрати, вартість або продукцію	Визначається за документально підтвердженою подією. Використовується для встановлення належного бухгалтерського наслідку та зв'язку з відповідним процесом, не підміняючи бухгалтерську класифікацію операцій
6. Рахунки, субрахунки та економічний зміст витрат	Забезпечує деталізацію вартісних показників відповідно до робочого плану рахунків і встановленого порядку обліку	Використовуються відповідні рахунки та субрахунки, Віднесення витрат до конкретного деревостану здійснюється за належними документами й обґрунтованою методикою, а капіталізація – лише за наявності встановлених підстав
7. Обліковий статус і модель оцінки	Дозволяє розмежовувати інформацію про зареєстровані ресурси та активи, визнані в бухгалтерському обліку, а також застосовувані моделі оцінки	Обліковий статус визначається окремо від стадії життєвого циклу. Модель оцінки та субрахунок зазначаються для відповідних визнаних активів згідно з обліковою політикою; зміни здійснюються за належними підставами
8. Звітний період і дата господарської події	Забезпечує формування показників за періодами та збереження можливості історичного аналізу	Для операцій зберігаються відповідні дати та періоди. Історичні показники формуються з урахуванням характеристик, чинних на відповідну дату, а не лише поточного стану деревостану
9. Походження лісопродукції	Забезпечує інформаційний зв'язок між отриманою деревиною та ресурсом, з якого її вилучено	Для лісопродукції зберігається посилання на облікову одиницю походження та документи заготівлі. Продукція обліковується окремо від залишкового деревостану, а її подальший облік здійснюється відповідно до призначення та встановлених правил

Джерело: розроблено автором

Запропонована система аналітичних розрізів дозволяє поєднувати інформацію про об'єкт обліку, його стан і господарські операції без необхідності створення великої кількості додаткових субрахунків. Зокрема, облікова одиниця забезпечує постійний зв'язок із деревостаном, стадія

характеризує його розвиток, процес визначає напрям господарської діяльності, а рахунок і субрахунок відображають бухгалтерський зміст відповідних операцій. Таке розмежування дозволяє використовувати кожну ознаку відповідно до її призначення.

Особливе значення має розмежування стадії життєвого циклу та лісогосподарського процесу. Стадія характеризує деревостан на визначену дату, тоді як процес стосується конкретного заходу. Наприклад, витрати на охорону та захист можуть виникати щодо деревостанів різних стадій, а заходи з вирощування та формування – здійснюватися в межах відповідних стадій з урахуванням їх господарського призначення. Отже, аналітичний облік повинен дозволяти групувати витрати як за процесами, так і за стадіями, не ототожнюючи ці класифікаційні ознаки.

Для забезпечення достовірності історичних даних доцільно розмежовувати поточні характеристики облікової одиниці та характеристики, які були чинними на дату здійснення господарської операції. Наприклад, якщо деревостан перейшов із незрілої до перехідної стадії, його поточна характеристика в Реєстрі змінюється, однак витрати, понесені в попередні періоди, не повинні автоматично змінювати свою історичну належність. Це дозволяє аналізувати витрати за стадіями їх фактичного виникнення та зберігати безперервність облікової історії.

Окремого розмежування потребують аналітичні ознаки та вимірювані показники. Облікова одиниця, стадія, процес, підрозділ і рахунок визначають, за якими характеристиками здійснюється деталізація, тоді як площа, запас, сума витрат, балансова вартість та обсяг отриманої продукції становлять відповідні натуральні й вартісні дані. Такий підхід дозволяє формувати різні аналітичні узагальнення на основі одних і тих самих підтверджених показників без їх необґрунтованого дублювання.

Запропонована система також не передбачає обов’язкового віднесення кожної витрати безпосередньо до окремого деревостану. Прямі витрати можуть деталізуватися за відповідною обліковою одиницею за наявності

належних документальних підстав, тоді як витрати, що стосуються кількох об’єктів або мають загальний характер, повинні розподілятися чи узагальнюватися відповідно до їх економічного змісту та встановленої методики. Це дозволяє зберегти обґрунтованість вартісних показників і не створювати штучної точності аналітичного обліку.

Отож, система аналітичних розрізів визначає методичну основу для подальшої організації аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження. Наступним етапом є встановлення порядку її застосування до відповідних рахунків і субрахунків, а також формування аналітичних відомостей, які забезпечуватимуть узагальнення інформації за деревостанами, стадіями життєвого циклу та лісогосподарськими процесами.

Взаємозв’язок запропонованих аналітичних розрізів доцільно розглядати через їх поєднання навколо облікової одиниці деревостану. Саме вона забезпечує постійну належність інформації до конкретного ресурсу, тоді як інші ознаки дозволяють характеризувати його стан, господарські процеси та результати відповідних операцій. При цьому аналітичні розрізи не утворюють жорсткої послідовності та можуть використовуватися в різних поєднаннях залежно від інформаційних потреб підприємства.

Запропонована модель передбачає розмежування постійної основи аналітичного обліку та змінних характеристик, які визначаються на відповідну дату або стосуються конкретної господарської події. Такий підхід дозволяє зберігати безперервність облікової історії деревостану й одночасно формувати узагальнення за стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами, підрозділами, рахунками та іншими необхідними ознаками. Схематичне представлення системи аналітичних розрізів наведено на рис. 3.4.

Наведена модель демонструє, що аналітичний облік лісових ресурсів деревного походження доцільно організовувати не шляхом створення окремих рахунків для кожного можливого поєднання характеристик, а через використання взаємопов’язаних аналітичних розрізів. Постійний ідентифікатор забезпечує зв’язок із конкретним деревостаном, а інші ознаки

дозволяють деталізувати інформацію відповідно до його стану, господарських подій та бухгалтерського змісту операцій.



Рисунок 3.4 – **Система аналітичних розрізів обліку лісових ресурсів деревного походження**

Джерело: розроблено автором

Важливим методичним положенням є розмежування характеристик деревостану та ознак господарських операцій. Стадія життєвого циклу, обліковий статус і модель оцінки характеризують ресурс на відповідну дату,

тоді як процес, вид події та рахунок визначають зміст і порядок відображення конкретних операцій. Зв’язок із лісопродукцією забезпечує можливість окремого обліку вилученої деревини та залишкового деревостану без втрати інформації про її походження.

Запропонована система створює можливість формувати аналітичні узагальнення за окремими деревостанами, стадіями, процесами, підрозділами та звітними періодами на основі підтверджених натуральних і вартісних показників. Водночас вона не замінює робочий план рахунків, Накопичувальну картку чи Реєстр, а визначає порядок використання їх інформації для аналітичних потреб. Це створює методичну основу для подальшого вдосконалення організації аналітичного обліку та формування відповідних аналітичних відомостей.

Практичне застосування запропонованої системи аналітичних розрізів потребує її узгодження з робочим планом рахунків підприємства. У підрозділі 2.2 обґрунтовано деталізацію субрахунків для відображення лісових ресурсів деревного походження за стадіями життєвого циклу, а також витрат за основними лісогосподарськими процесами. Подальше вдосконалення полягає не у зміні цієї структури, а у визначенні аналітичних ознак, за якими можуть деталізуватися відповідні бухгалтерські показники.

Рахунки і субрахунки визначають економічний зміст та місце відображення господарської операції в системі бухгалтерського обліку. Аналітичні розрізи, своєю чергою, дозволяють встановити, якого деревостану, підрозділу, стадії чи процесу стосується відповідний показник. Наприклад, субрахунок 232 «Витрати на вирощування та формування лісових ресурсів» узагальнює витрати за відповідним напрямом діяльності, тоді як аналітична деталізація дозволяє визначити їх належність до конкретних облікових одиниць деревостану, видів заходів і звітних періодів. При цьому порядок визнання та оцінки витрат визначається застосовуваними положеннями бухгалтерського обліку, а не самим фактом використання аналітичної ознаки [35; 52; 59; 66; 77; 79].

Застосування аналітичних розрізів має враховувати відмінності між обліком активів, капітальних інвестицій, поточних витрат і лісопродукції. Для біологічних активів основне значення мають ідентифікація деревостану, його стадія, обліковий статус, модель оцінки та балансова вартість. Для витрат важливими є процес, вид заходу, економічний зміст витрат, підрозділ і можливість їх обґрунтованого віднесення до конкретної облікової одиниці. Для отриманої лісопродукції необхідно забезпечити окремий облік продукції та збереження інформаційного зв'язку з деревостаном, з якого її вилучено.

Узгодження запропонованих аналітичних розрізів із відповідними рахунками та субрахунками наведено в табл. 3.10. Вона визначає основні напрями деталізації та можливі аналітичні результати, не встановлюючи обов'язкового відкриття окремого аналітичного рахунку для кожного поєднання ознак.

Таблиця 3.10 – **Застосування системи аналітичних розрізів до робочого плану рахунків лісогосподарського підприємства**

Рахунок, субрахунок та напрям обліку	**Основні аналітичні розрізи**	**Порядок аналітичної деталізації**
1	2	3
1651, 1612, 1613 – лісові ресурси за справедливою вартістю; 1661, 1622, 1623 – за первісною вартістю	Облікова одиниця; стадія життєвого циклу; підрозділ; обліковий статус; модель оцінки; звітна дата	Вартісні показники деталізуються за визнаними активами. Зміна стадії відображається за належних підстав без втрати зв'язку з тією самою обліковою одиницею
1551 – капітальні інвестиції у формування лісових ресурсів деревного походження	Облікова одиниця або об'єкт формування; підрозділ; вид заходу; економічний зміст витрат; період	Аналітичний облік ведеться за відповідними об'єктами та видами витрат. Віднесення витрат до капітальних інвестицій здійснюється лише за наявності встановлених підстав
231 – витрати на відтворення та створення лісових ресурсів	Облікова одиниця або об'єкт відтворення; процес; вид заходу; підрозділ; стаття витрат; період	Витрати деталізуються за об'єктами та заходами з урахуванням їх економічного змісту. За потреби забезпечується зв'язок із відповідними капітальними інвестиціями

Продовження табл. 3.10

1	2	3
232 – витрати на вирощування та формування лісових ресурсів	Облікова одиниця; стадія на дату заходу; вид робіт; підрозділ; стаття витрат; період	Прямі витрати відносяться до відповідних деревостанів за підтвердженими даними. Витрати, що стосуються кількох об’єктів, розподіляються за обґрунтованою методикою або узагальнюються на належному рівні
233 – витрати на охорону та захист лісових ресурсів	Облікова одиниця або група об’єктів; вид заходу; підрозділ; стаття витрат; період	Деталізація здійснюється за об’єктами, яких стосується захід. Якщо витрати мають загальний характер, їх віднесення до окремих деревостанів здійснюється лише за наявності обґрунтованої методики
234 – витрати на головне користування та заготівлю	Облікова одиниця походження; вид заходу; ділянка заготівлі; партія лісопродукції; стаття витрат; період	Витрати заготівлі деталізуються за відповідними об’єктами та отриманою продукцією. Забезпечується зв’язок із деревостаном походження, а порядок формування собівартості визначається застосовуваною методикою
91 – загальновиробничі витрати	Підрозділ; вид витрат; процес або відповідний об’єкт розподілу; період	Витрати узагальнюються за місцями виникнення та економічним змістом. Розподіл між об’єктами здійснюється відповідно до обґрунтованої бази й облікової політики підприємства
26, 27 – облік отриманої лісопродукції відповідно до її призначення та застосовуваного порядку обліку	Вид продукції; партія; сортимент; підрозділ; облікова одиниця походження; період	Продукція обліковується окремо від деревостану. За потреби зберігається посилання на облікову одиницю, з якої її отримано, та відповідні документи заготівлі
Інші рахунки, що використовуються для відображення змін вартості, витрат і результатів господарських операцій	Облікова одиниця; вид події; відповідний рахунок; підрозділ; період	Аналітична деталізація здійснюється за потреби та відповідно до економічного змісту операції, встановленого порядку обліку й можливостей інформаційної системи

Джерело: розроблено автором

Наведений підхід дозволяє організувати аналітичний облік без надмірного розширення робочого плану рахунків. Рахунок і субрахунок зберігають своє призначення для відображення економічного змісту господарських операцій, а аналітичні розрізи забезпечують необхідну деталізацію відповідних показників. При цьому один і той самий показник може бути використаний для різних узагальнень: за обліковою одиницею,

підрозділом, стадією життєвого циклу, процесом або звітним періодом. Таке групування не означає повторного відображення господарської операції чи збільшення загальної суми облікових даних.

Наприклад, витрати на вирощування та формування лісових ресурсів, відображені на субрахунку 232 «Вирощування та формування», можуть деталізуватися за конкретними деревостанами, видами робіт і підрозділами. Якщо відповідний захід проведено щодо деревостану ОД-001, аналітична інформація повинна дозволяти встановити його зміст, дату, документальну підставу, суму витрат і стадію життєвого циклу, на якій перебував деревостан під час виконання робіт. Водночас загальна сума витрат за субрахунком 232 «Вирощування та формування» повинна узгоджуватися з відповідними бухгалтерськими регістрами. Аналітична деталізація лише розкриває склад цієї суми, а не формує додаткові витрати.

Особливе значення має збереження історичної належності витрат. Якщо деревостан протягом тривалого періоду переходить з однієї стадії життєвого циклу до іншої, його поточна стадія змінюється, однак раніше здійснені господарські операції повинні зберігати характеристики, чинні на дату їх здійснення. Наприклад, витрати на догляд, понесені в період перебування деревостану на незрілій стадії, не повинні автоматично перегруповуватися як витрати перехідної стадії лише внаслідок подальшого розвитку ресурсу. Це дозволяє окремо аналізувати поточний стан деревостану та витрати, накопичені протягом різних етапів його життєвого циклу.

Водночас аналітичний облік не повинен створювати необґрунтованої точності щодо віднесення витрат. Якщо витрати безпосередньо пов’язані з конкретним деревостаном і це підтверджено належними документами, вони можуть деталізуватися за відповідною обліковою одиницею. Якщо ж захід охоплює кілька деревостанів або витрати мають загальний характер, їх розподіл повинен здійснюватися за економічно обґрунтованою методикою, визначеною обліковою політикою підприємства. За відсутності належних підстав для такого розподілу інформація може узагальнюватися на рівні

відповідного заходу, групи об’єктів чи структурного підрозділу. Саме використання аналітичного розрізу не є підставою для капіталізації витрат або зміни їх бухгалтерської класифікації [79; 77; 59; 52].

Для забезпечення узгодженості аналітичного та синтетичного обліку доцільно передбачити перевірку відповідності підсумкових вартісних показників даним бухгалтерських регістрів. Зокрема, суми витрат, деталізовані за обліковими одиницями та іншими аналітичними ознаками, повинні узгоджуватися із загальними показниками відповідних рахунків і субрахунків. Водночас натуральні характеристики деревостанів використовуються за підтвердженими лісогосподарськими джерелами, а балансова вартість – за бухгалтерськими даними. Такий порядок дозволяє поєднувати інформацію різного змісту без підміни одного джерела іншим.

Отже, запропонована система аналітичних розрізів забезпечує можливість деталізувати бухгалтерську інформацію відповідно до потреб управління, зберігаючи узгодженість із робочим планом рахунків і безперервність облікової історії деревостану. Її застосування дозволяє отримувати не лише загальні суми витрат або вартість активів, а й встановлювати їх належність до конкретних ресурсів, стадій життєвого циклу, лісогосподарських процесів і підрозділів.

Наступним етапом є розроблення Аналітичної відомості витрат і змін вартості деревостану (далі – Аналітична відомість), яка забезпечуватиме практичну деталізацію та узагальнення бухгалтерських показників за обліковою одиницею, лісогосподарськими процесами й відповідними господарськими подіями. Запропоновану форму наведено в додатку Д.

Запропонована Аналітична відомість витрат і змін вартості деревостану (додаток Д) дозволяє поєднати деталізацію господарських операцій із узагальненням їх бухгалтерських наслідків за конкретною обліковою одиницею. Її використання забезпечує можливість встановити, які витрати понесені протягом звітного періоду, з якими лісогосподарськими процесами вони пов’язані та яким чином відображені в бухгалтерському обліку. При

цьому інформація про витрати не ототожнюється зі зміною балансової вартості ресурсу.

Методичне значення форми полягає у розмежуванні двох взаємопов'язаних напрямів аналітичного узагальнення. Перший характеризує господарські операції та витрати, понесені за відповідний період. Другий відображає їх бухгалтерські наслідки, зокрема включення до вартості активу, віднесення до витрат звітного періоду, формування собівартості лісопродукції та інші підтверджені зміни вартості. Такий підхід дозволяє уникати повторного врахування одних і тих самих сум під час внутрішнього переміщення витрат між рахунками та формування узагальнених показників.

Важливо, що відомість не передбачає обов'язкового віднесення всіх витрат підприємства до окремих деревостанів. Якщо витрати стосуються кількох облікових одиниць, їх розподіл здійснюється за належними документальними підставами та обґрунтованою методикою. За відсутності можливості достовірного віднесення витрати можуть узагальнюватися на рівні відповідного заходу, групи об'єктів або структурного підрозділу. Це забезпечує збереження економічної обґрунтованості аналітичних показників.

Для формування узагальнень за стадіями життєвого циклу необхідно враховувати характеристики деревостану, чинні на дату здійснення відповідних операцій. Поточна стадія, зазначена у заголовній частині відомості, характеризує ресурс на визначену дату, але не повинна автоматично змінювати історичну належність раніше понесених витрат. За потреби відомості за окремі періоди можуть використовуватися для аналізу витрат протягом усього життєвого циклу деревостану.

Отож, Аналітична відомість забезпечує практичне застосування системи аналітичних розрізів та створює можливість переходу від бухгалтерських показників до конкретної облікової одиниці, господарського процесу й документальної підстави. Її використання доповнює запропоновані раніше Накопичувальну картку, Реєстр і внутрішній Звіт, не дублюючи їх функцій.

Наступним етапом є апробація запропонованої Аналітичної відомості та

системи аналітичних розрізів на фактичних матеріалах ДП «Оратівський райагроліс». Для цього використано документи, що характеризують різні лісогосподарські процеси та об’єкти: Книгу лісових культур за 2025 рік, матеріали прохідної рубки у кварталі 50, виділі 16 площею 5,5 га та матеріали вибіркової санітарної рубки у кварталі 47, виділі 2 площею 4,1 га. Їх використання дає змогу простежити можливість аналітичної прив’язки інформації до конкретної ділянки, лісогосподарського процесу, господарської події та відповідної облікової одиниці деревостану.

Вихідні дані для апробації системи аналітичних розрізів узагальнено в табл. 3.11. На основі фактичних матеріалів ДП «Оратівський райагроліс» для кожного досліджуваного об’єкта визначено документальну основу, його характеристики, відповідний лісогосподарський процес та запропоновану аналітичну прив’язку. У межах застосування Аналітичної відомості такі дані доповнюються фактичними вартісними показниками з бухгалтерських регістрів підприємства, що дозволяє формувати інформацію за конкретною обліковою одиницею деревостану без зміни економічного змісту господарських операцій.

Таблиця 3.11 – **Апробація системи аналітичних розрізів на матеріалах ДП «Оратівський райагроліс»**

Фактична документаль-на основа	**Характеристика об’єкта / операції**	**Запропонована аналітична прив’язка**	**Лісогосподарський процес**	**Обліково-аналітичне відображення**
1	2	3	4	5
Книга лісових культур ДП «Оратівський райагроліс» за 2025 рік	Відомості про створені лісові культури; загальна площа за книгою – 14,7 га	За конкретними ділянками після їх визначення як облікових одиниць деревостану	Відтворення та створення	Витрати деталізуються за конкретними ділянками та видами робіт; їх віднесення до капітальних інвестицій або витрат періоду визначається за фактичним економічним змістом та наявністю підстав

Продовження табл. 3.11

1	2	3	4	5
План лісосіки (прохідна рубка), 2026 рік	Квартал 50, виділ 16, площа 5,5 га	ОД-50/16 – запропонований ідентифікатор облікової одиниці	Вирощування та формування	Витрати, підтверджені бухгалтерськими документами щодо проведення відповідного заходу, групуються за обліковою одиницею та процесом; для їх аналітичного відображення використовується напрям, передбачений для процесу вирощування та формування
Матеріали вибіркової санітарної рубки, 2026 рік	Квартал 47, виділ 2, площа 4,1 га; вік насадження – 92 роки; до вилучення 107 м³, у т.ч. 100 м³ ліквідної деревини	ОД-47/2 – запропонований ідентифікатор облікової одиниці	Охорона та захист; у частині отримання деревини – заготівля	Витрати розмежовуються за економічним змістом: витрати на відповідний лісогосподарський захід та витрати, безпосередньо пов’язані з отриманням лісопродукції, зберігають окрему аналітичну належність

Джерело: розроблено автором на основі матеріалів ДП «Оратівський райагроліс» (додатки Г.9, Е.4, Е.7-Е.8).

Наведені фактичні матеріали дають змогу апробувати запропонований порядок аналітичної прив’язки інформації без введення штучних облікових об’єктів. За кожною господарською операцією можуть бути встановлені просторова належність, відповідна облікова одиниця деревостану, характер лісогосподарського процесу, вид заходу, період та документальна підстава. Сумові показники Аналітичної відомості при практичному застосуванні формуються виключно за даними бухгалтерських регістрів підприємства. Це дозволяє уникнути використання непідтверджених вартісних показників і водночас перевірити методичну придатність запропонованих аналітичних розрізів. Після заповнення відомостей за окремими деревостанами їх показники можуть узагальнюватися за необхідними аналітичними розрізами. Для цього використовуються відповідні ознаки облікової одиниці, стадії

життєвого циклу, процесу та структурного підрозділу. Результати такого групування наведено в табл. 3.12.

Таблиця 3.12 – **Напрями аналітичного узагальнення інформації за матеріалами ДП «Оратівський райагроліс»**

Аналітичний розріз	**Фактична основа для групування**	**Порядок формування аналітичної інформації**	**Інформаційне значення**
1	2	3	4
Облікова одиниця деревостану	Квартал 47, виділ 2; квартал 50, виділ 16; інші ділянки відповідно до первинних і лісовпорядних документів	Господарські операції та підтверджені бухгалтерські суми відносяться до конкретної облікової одиниці за її ідентифікатором	Визначення витрат і змін, пов'язаних із конкретним деревостаном
Лісогосподарський процес	Створення лісових культур; прохідна рубка; вибіркова санітарна рубка	Дані групуються за процесами відтворення і створення, вирощування і формування, охорони і захисту, заготівлі	Аналіз витрат за економічним змістом лісогосподарської діяльності
Стадія життєвого циклу	Актуальні таксаційні та лісовпорядні характеристики відповідної ділянки	Стадія фіксується на дату здійснення операції; при подальшій зміні стадії історична належність витрат зберігається	Аналіз витрат за етапами розвитку ресурсу без ретроспективного перегрупування
Просторовий розріз	Квартал, виділ, площа та інша просторова інформація з документів підприємства	Показники узагальнюються за відповідними територіальними одиницями	Контроль витрат і господарських заходів у просторовому розрізі
Вид заходу	Лісокультурні роботи, прохідна рубка, вибіркова санітарна рубка та інші документально підтверджені заходи	Бухгалтерські показники групуються за видом фактично проведеного заходу	Оцінка структури та результатів лісогосподарських робіт
Звітний період	Дата первинного документа та дата відображення операції в обліку	Інформація узагальнюється за місяць, квартал, рік або інший необхідний період	Забезпечення зіставності бухгалтерської та управлінської інформації

Джерело: розроблено автором на основі матеріалів ДП «Оратівський райагроліс».

Наведена апробація засвідчує, що одна й та сама сукупність фактичних

бухгалтерських даних може групуватися за різними аналітичними ознаками без повторного відображення господарських операцій. Залежно від інформаційних потреб показники можуть узагальнюватися за конкретними обліковими одиницями деревостану, лісогосподарськими процесами, стадіями життєвого циклу, просторовою належністю, видами заходів і звітними періодами. При цьому кожне узагальнення характеризує інший аспект господарської діяльності, не змінюючи економічного змісту та бухгалтерської класифікації відповідних операцій.

Використання кількох аналітичних ознак одночасно дозволяє деталізувати узагальнені показники відповідно до конкретного інформаційного запиту. Наприклад, із загальної суми витрат на вирощування та формування у розмірі 55000 грн можна визначити, що 20000 грн стосуються незрілого деревостану ОД-101, а 35000 грн – перехідного деревостану ОД-102. Аналогічно витрати на охорону та захист у сумі 25000 грн можуть бути розподілені за відповідними обліковими одиницями, стадіями та підрозділами. Отож, аналітична деталізація забезпечує можливість встановити не лише загальний обсяг витрат за процесом, а й їх належність до конкретних ресурсів.

Водночас наведені узагальнення не передбачають автоматичного визначення собівартості деревостану або збільшення його балансової вартості. Витрати, відображені за різними рахунками, зберігають належну бухгалтерську класифікацію, а їх подальше віднесення здійснюється відповідно до застосовуваних положень обліку та облікової політики. Аналітична відомість дозволяє відстежувати такі наслідки окремо від факту понесення витрат, що забезпечує узгодженість між аналітичними показниками та бухгалтерськими регістрами.

Отже, запропонована система аналітичних розрізів забезпечує практичну можливість переходу від загальних показників рахунків і субрахунків до інформації за конкретним деревостаном, стадією життєвого циклу, процесом і підрозділом. Її застосування не потребує створення окремого рахунку для кожного поєднання ознак, а ґрунтується на

використанні підтверджених бухгалтерських даних та їх узгодженому групуванні. Апробація запропонованого підходу на фактичних матеріалах ДП «Оратівський райагроліс» підтверджує можливість застосування системи аналітичних розрізів до реальних лісогосподарських операцій та її сумісність із чинною системою документування підприємства. При цьому вартісне наповнення Аналітичної відомості здійснюється за фактичними даними бухгалтерських регістрів, що забезпечує документальну підтвердженість і верифікацію сформованих показників.

Практичне застосування запропонованої системи аналітичних розрізів може здійснюватися з використанням наявного програмного забезпечення підприємства або електронних таблиць. При цьому цифрові технології розглядаються не як самостійна мета вдосконалення, а як засіб упорядкування, збереження та узагальнення бухгалтерської інформації. Основне значення має визначення складу аналітичних даних і правил їх використання, які можуть застосовуватися незалежно від конкретного програмного продукту.

Для організації електронного ведення Аналітичної відомості витрат і змін вартості деревостану доцільно передбачити можливість відображення кожної господарської операції із зазначенням дати, документа-підстави, облікової одиниці, відповідного рахунку або субрахунку, лісогосподарського процесу, виду заходу, структурного підрозділу та суми. За потреби до запису можуть включатися інші аналітичні ознаки, необхідні для конкретного виду операції. Водночас не всі ознаки повинні заповнюватися для кожного запису: їх склад визначається економічним змістом операції та наявністю підтверджених даних.

Важливим принципом електронного ведення є розмежування облікових записів і довідкових характеристик деревостану. Постійний ідентифікатор забезпечує зв’язок господарської операції з відповідною обліковою одиницею, тоді як її місцезнаходження, поточна стадія та інші характеристики можуть використовуватися з Реєстру або Накопичувальної картки. Це дозволяє уникати повторного внесення однакових відомостей і зменшує ризик

виникнення суперечностей. За відсутності технічної можливості автоматичного обміну даними такий зв’язок може забезпечуватися шляхом узгодженого використання ідентифікаторів і відповідних довідкових таблиць.

Для збереження історичної достовірності необхідно враховувати, що поточні характеристики деревостану можуть відрізнятися від тих, які були чинними на дату господарської операції. Тому під час формування аналітичних узагальнень за минулі періоди доцільно використовувати відповідні історичні дані, зокрема стадію життєвого циклу на дату здійснення заходу. Зміна поточної стадії в Реєстрі не повинна автоматично призводити до перегрупування раніше відображених витрат.

У разі використання електронних таблиць практичне узагальнення може здійснюватися за допомогою звичайних засобів сортування, фільтрування та підсумовування. Наприклад, із сукупності записів можна відібрати витрати за конкретним лісництвом, визначеною стадією життєвого циклу та процесом вирощування і формування.

Аналогічно можуть формуватися показники за окремими деревостанами, видами заходів або звітними періодами. При цьому одна й та сама сума витрат може входити до різних аналітичних узагальнень, однак підсумки за різними розрізами не підлягають додаванню між собою, оскільки характеризують ту саму сукупність операцій.

Окремої уваги потребує узгодження електронних аналітичних даних із бухгалтерськими регістрами. Вартісні показники повинні формуватися на основі належно відображених господарських операцій, а підсумки за відповідними рахунками та субрахунками – звірятися з даними бухгалтерського обліку. Якщо витрати стосуються кількох деревостанів, їх розподіл здійснюється за встановленою методикою, а за відсутності обґрунтованої можливості такого розподілу вони можуть зберігатися на рівні відповідного заходу, групи об’єктів або підрозділу. Електронна форма не повинна створювати штучної точності чи змінювати економічний зміст витрат. Для забезпечення надійності електронного ведення доцільно

визначити відповідальних осіб за внесення та перевірку даних, порядок виправлення помилок, збереження попередніх відомостей і резервного копіювання. Конкретні організаційні та технічні рішення залежать від інформаційної системи підприємства.

Водночас, використання електронних засобів не замінює вимог до документального підтвердження господарських операцій і ведення бухгалтерського обліку [73; 80; 66; 35].

Отож, цифрове застосування запропонованої системи аналітичних розрізів може здійснюватися без розроблення спеціалізованого програмного забезпечення. Її практичне значення полягає у можливості організувати аналітичні дані так, щоб бухгалтер міг отримувати необхідні узагальнення за деревостанами, стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами та підрозділами, зберігаючи узгодженість із бухгалтерськими регістрами. Це створює передумови для поступового розширення цифрових можливостей підприємства відповідно до його потреб і наявних ресурсів.

Узагальнення результатів дослідження дозволяє представити запропоновані методичні рішення як взаємопов’язану систему аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження. Її основою є облікова одиниця деревостану, яка забезпечує належність інформації до конкретного ресурсу протягом його життєвого циклу.

Накопичувальна картка, Реєстр, робочий план рахунків, система аналітичних розрізів, Аналітична відомість і внутрішній Звіт виконують різні функції, але використовують узгоджені дані для формування інформації про стан ресурсу, господарські операції, витрати та вартісні зміни.

При цьому стадії життєвого циклу й лісогосподарські процеси виступають взаємодоповнювальними ознаками аналітичної деталізації. Узагальнення системи аналітичного обліку в загальній моделі обліку лісових ресурсів деревного походження наведено на рис. 3.5.

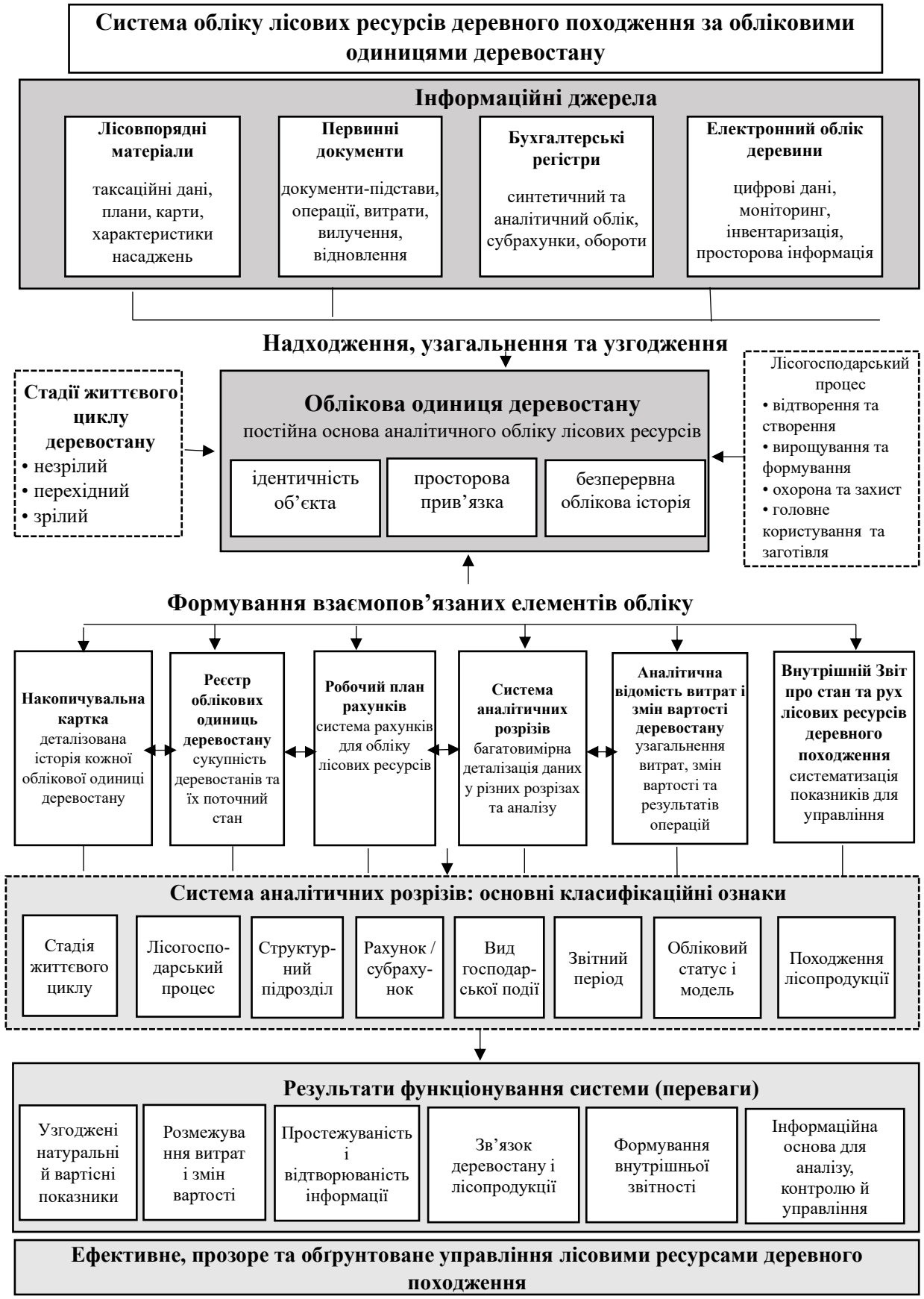


Рисунок 3.5 – **Узагальнена модель системи обліку лісових ресурсів деревного походження за обліковими одиницями деревостану**

Джерело: розроблено автором

Узагальнена модель системи аналітичного обліку в загальній моделі обліку лісових ресурсів деревного походження демонструє взаємозв'язок розроблених у дисертації методичних рішень та їх спрямованість на формування інформації за конкретними обліковими одиницями деревостану. Її основою є постійна ідентифікація ресурсу, яка дозволяє поєднувати дані про його стан, господарські операції, витрати та вартісні зміни протягом життєвого циклу. Водночас кожна складова системи зберігає власне призначення: документування підтверджує господарські події, бухгалтерський облік забезпечує їх вартісне відображення, а аналітичні інструменти дозволяють деталізувати й узагальнювати відповідні показники.

Методичне значення запропонованого підходу полягає у поєднанні облікової одиниці деревостану зі стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами та іншими аналітичними розрізами. Таке поєднання дозволяє розглядати деревостан як ресурс, що змінюється в часі, та водночас зберігати належність господарських операцій до відповідних періодів і умов їх здійснення. Зміна поточної стадії або облікового статусу не повинна призводити до необґрунтованого перегрупування раніше відображених витрат. Це створює можливість аналізувати господарську діяльність не лише за поточним станом ресурсів, а й за окремими етапами їх розвитку.

Важливим результатом є розмежування понесених витрат та їх бухгалтерських наслідків. Система аналітичних розрізів дозволяє встановлювати, з яким деревостаном, процесом і заходом пов'язані витрати, а Аналітична відомість витрат і змін вартості деревостану (додаток Д) – узагальнювати їх відповідно до бухгалтерського змісту. При цьому включення витрат до вартості активу, віднесення до витрат звітного періоду, формування собівартості лісопродукції та інші вартісні зміни відображаються окремо за належними підставами. Такий порядок дозволяє уникати ототожнення загальної суми понесених витрат із приростом балансової вартості ресурсу та повторного врахування сум під час їх подальшого розподілу.

Запропонована система також забезпечує інформаційний зв’язок між деревостаном і отриманою з нього лісопродукцією. Часткове вилучення деревини відображається як господарська подія, що може змінювати характеристики залишкового ресурсу та одночасно формувати окремий об’єкт обліку продукції. Збереження відомостей про походження деревини дозволяє встановлювати зв’язок між відповідними натуральними показниками, витратами заготівлі та бухгалтерськими наслідками без змішування вартості деревостану й собівартості отриманої продукції.

Практичне застосування аналітичних розрізів створює можливість формувати показники за окремими деревостанами, стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами, структурними підрозділами та звітними періодами. Апробація на фактичних матеріалах ДП «Оратівський райагроліс» засвідчила, що одна сукупність бухгалтерських і лісогосподарських даних може використовуватися для різних аналітичних узагальнень без повторного відображення господарських операцій. Зокрема, витрати за певним процесом можуть бути деталізовані за деревостанами різних стадій, а витрати конкретного лісництва – за видами заходів та обліковими одиницями. Це розширює можливості внутрішньої звітності та дозволяє переходити від узагальненого показника до його складових і документальних підстав.

Водночас достовірність аналітичних результатів залежить від обґрунтованості їх формування. Прямі витрати можуть відноситися до конкретної облікової одиниці за наявності належних документів, тоді як витрати, що стосуються кількох деревостанів, потребують обґрунтованої методики розподілу або узагальнення на відповідному рівні. Вартісні показники повинні узгоджуватися з бухгалтерськими регістрами, а натуральні характеристики – з актуальними лісогосподарськими джерелами. Це дозволяє уникати штучної точності та забезпечувати верифікацію інформації, яка використовується для аналізу й управління.

Запропоновану систему аналітичних розрізів можна застосовувати в наявних облікових програмах або електронних таблицях без обов’язкового

створення спеціалізованого програмного забезпечення. Її цифрове використання ґрунтується на узгодженні ідентифікаторів, аналітичних ознак і підтверджених бухгалтерських даних, що дозволяє здійснювати необхідне групування та формувати аналітичні відомості. Отже, основним результатом є не технічний спосіб обробки інформації, а організаційно-методичний підхід, який забезпечує її належну деталізацію, збереження історичної належності та використання для внутрішньої звітності.

Отож, запропоновані рішення формують цілісну основу для аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження за обліковими одиницями деревостану. Їх застосування створює передумови для підвищення узгодженості, достовірності та інформаційної придатності облікових показників, аналізу витрат і вартісних змін протягом життєвого циклу ресурсу та обґрунтування управлінських рішень.

Наведені результати підтверджують методичну придатність запропонованої системи та можливість її застосування на основі фактичної документації лісогосподарського підприємства. Подальше розширення апробації доцільно здійснювати шляхом наповнення Аналітичної відомості фактичними бухгалтерськими показниками за триваліші звітні періоди та більшою сукупністю облікових одиниць деревостану.

Отже, у підрозділі удосконалено аналітичний облік лісових ресурсів деревного походження шляхом обґрунтування системи аналітичних розрізів та розроблення Аналітичної відомості витрат і змін вартості деревостану. Запропонований підхід забезпечує деталізацію витрат і вартісних змін за обліковими одиницями, стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами та іншими необхідними ознаками, зберігаючи історичну належність операцій і узгодженість із бухгалтерськими регістрами.

Практичне значення запропонованого підходу полягає у можливості його використання в чинній системі обліку лісогосподарських підприємств без її докорінної перебудови, із забезпеченням більшої деталізації та простежуваності інформації за конкретними деревостанами.

Висновки до розділу 3

Проведене дослідження напрямів удосконалення обліково-інформаційного забезпечення управління лісовими ресурсами деревного походження дало змогу сформувати взаємопов'язану систему організації, інтеграції та аналітичного узагальнення інформації за обліковими одиницями деревостану. Основні результати полягають у наступному:

1. Встановлено, що наявність значного обсягу лісовпорядної, біологічно-таксаційної, виробничої, бухгалтерської та електронної інформації сама по собі не забезпечує безперервного спостереження за конкретним деревостаном. Основна проблема полягає у відмінності інформаційних об'єктів, рівнів деталізації та періодичності оновлення даних у різних системах. Для систематизації сукупності облікових одиниць деревостану розроблено Реєстр облікових одиниць деревостану, який забезпечує узагальнення актуальних натуральних і вартісних характеристик ресурсів та збереження зв'язку з їх деталізованою інформаційною історією. Реєстр не замінює Накопичувальну картку, бухгалтерські чи лісогосподарські регістри, а виконує функцію систематизованого переліку деревостанів із можливістю переходу до інформації про конкретну облікову одиницю.

Обґрунтовано порядок ведення Реєстру протягом життєвого циклу деревостану, що передбачає збереження одного реєстраційного запису та актуалізацію лише тих характеристик, які змінюються внаслідок документально підтверджених господарських подій. При цьому реєстрація деревостану не ототожнюється з його бухгалтерським визнанням активом, а зміна стадії життєвого циклу не означає виникнення нового об'єкта спостереження. Після припинення деревостану відповідний запис зберігається в архіві, що дозволяє не втрачати інформацію про завершені життєві цикли та використовувати її для подальшого аналізу.

2. Розроблено організаційно-методичну модель інтеграції облікової інформації за обліковими одиницями деревостану, яка визначає взаємозв'язок первинних і лісогосподарських документів, Накопичувальної картки,

синтетичного й аналітичного бухгалтерського обліку, Реєстру та внутрішньої звітності. На відміну від простого об’єднання даних, запропонований підхід передбачає збереження самостійного призначення кожної інформаційної складової та використання підтверджених відомостей без їх необґрунтованого дублювання. При цьому зміна натуральних характеристик деревостану не ототожнюється автоматично зі зміною його бухгалтерської вартості, а понесення витрат – з їх капіталізацією.

Для практичної реалізації моделі запропоновано матрицю актуалізації інформації за господарськими подіями, яка дозволяє визначати джерело кожного показника, встановлювати, які саме характеристики потребують оновлення, та розмежовувати натуральні й бухгалтерські наслідки однієї події. Запропонована матриця дає змогу відобразити, що часткове вилучення деревини одночасно зумовлює виникнення лісопродукції, формування витрат на заготівлю та зміну характеристик залишкового деревостану без припинення відповідної облікової одиниці. Це забезпечує інформаційний зв’язок між отриманою продукцією і деревостаном-джерелом та водночас дає змогу чітко розмежовувати їх як різні об’єкти бухгалтерського обліку.

3. Удосконалено методичні засади аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження шляхом формування системи взаємопов’язаних аналітичних розрізів. Постійною основою такої системи визначено облікову одиницю деревостану та її ідентифікатор, тоді як змінними аналітичними ознаками є структурний підрозділ і просторова належність, стадія життєвого циклу, лісогосподарський процес, вид господарської події, рахунок і субрахунок, обліковий статус, модель оцінки, звітний період та походження лісопродукції. Така побудова дозволяє деталізувати інформацію за конкретним деревостаном і водночас формувати її узагальнення за стадіями, процесами, підрозділами та іншими ознаками без надмірного розширення робочого плану рахунків.

Принциповим є розмежування поточних характеристик ресурсу та історичних характеристик господарських операцій. Перехід деревостану до

наступної стадії життєвого циклу змінює його поточний статус, але не повинен змінювати належність витрат, понесених на попередній стадії. Аналогічно застосування аналітичної ознаки не є самостійною підставою для капіталізації витрат або зміни їх бухгалтерської класифікації. Прямі витрати можуть деталізуватися за конкретною обліковою одиницею лише за наявності належної документальної підстави, тоді як витрати, що стосуються декількох об’єктів, мають розподілятися за економічно обґрунтованою методикою або узагальнюватися на відповідному рівні.

4. Для практичного застосування запропонованої системи аналітичних розрізів розроблено Аналітичну відомість витрат і змін вартості деревостану. Її призначення полягає у деталізації господарських операцій за конкретною обліковою одиницею, встановленні їх зв’язку з лісогосподарським процесом і документальною підставою та розмежуванні бухгалтерських наслідків понесених витрат. Відомість дозволяє окремо відображати капітальні інвестиції, витрати звітного періоду, витрати, що формують собівартість лісопродукції, та інші підтверджені зміни вартості, не ототожнюючи сам факт виникнення витрат зі зміною балансової вартості деревостану.

Запропонована Аналітична відомість забезпечує узгодження деталізованих показників із даними бухгалтерських регістрів і дає змогу формувати на основі однієї сукупності підтверджених даних різні аналітичні узагальнення – за деревостанами, стадіями життєвого циклу, лісогосподарськими процесами, структурними підрозділами та звітними періодами. Водночас цифрове застосування запропонованої системи не потребує обов’язкового створення спеціалізованого програмного забезпечення і може здійснюватися шляхом організації відповідних аналітичних даних у наявних інформаційних системах із подальшим розширенням цифрових можливостей підприємства.

Основні результати розділу опубліковано у наукових працях авторки [4; 5; 6; 64; 96].

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних положень і розробленні організаційно-методичних рекомендацій щодо удосконалення бухгалтерського обліку лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах з урахуванням тривалості їх життєвого циклу, характеру лісогосподарських процесів та інформаційних потреб управління. Проведене дослідження та узагальнення його теоретичних, методичних і практичних результатів дали змогу сформулювати такі основні висновки:

1. Узагальнення тенденцій розвитку лісового господарства засвідчило посилення значення відтворення, збереження та раціонального використання лісових ресурсів, зростання інформаційних потреб управління ними та необхідність удосконалення їх обліково-аналітичного забезпечення. Узагальнення наукових підходів засвідчило необхідність розмежування лісу як цілісної екосистеми, лісових ресурсів деревного походження та отриманої лісопродукції, оскільки їх ототожнення ускладнює визначення предмета бухгалтерського спостереження. Уточнено економічну сутність лісових ресурсів деревного походження як живих деревних насаджень із накопиченим запасом деревини, сформованих природними процесами та лісогосподарською діяльністю на певній лісовій ділянці, що перебувають у безперервних біологічних змінах і мають тривалий цикл відтворення. Їх визначальними ознаками є територіальна визначеність, матеріальна форма, біологічна трансформація, тривалий період формування та економічна корисність. Обґрунтовано межу між живим ресурсом і лісопродукцією: до фізичного відокремлення деревина є складовою деревостану, після відокремлення – окремим об’єктом обліку, при цьому часткове вилучення не припиняє існування залишкового деревостану. Таке розмежування дозволяє уникати змішування вартості живого ресурсу й отриманої продукції та формує теоретичну основу для класифікації, ідентифікації, визнання й оцінки лісових ресурсів деревного походження.

2. Дослідження існуючих класифікацій засвідчило, що вони не повною мірою забезпечують потреби бухгалтерського обліку щодо одночасного відображення стану деревостану та пов’язаних із ним господарських операцій. Доповнено класифікацію лісових ресурсів деревного походження двома взаємопов’язаними ознаками: стадією життєвого циклу та характером лісогосподарського процесу. За першою виокремлено незрілі, перехідні та зрілі ресурси, причому пристигаючі насадження віднесено до перехідного стану; за другою – процеси відтворення та створення, вирощування та формування, охорони та захисту, головного користування та заготівлі. Обґрунтовано, що стадія характеризує стан деревостану, а процес – економічний зміст діяльності щодо нього, тому ці ознаки не є взаємозамінними. Порода, вік, запас, приріст та інші характеристики використовуються як додаткові аналітичні ознаки. Запропонована класифікація поєднує інформацію про стан ресурсу з даними про виконані заходи, забезпечує деталізацію витрат за їх економічним змістом і створює основу для організації безперервного облікового спостереження та формування аналітичних показників.

3. Встановлено, що визнання деревостану довгостроковим біологічним активом не забезпечує безперервного бухгалтерського спостереження за конкретним ресурсом протягом його життєвого циклу. Розроблено теоретико-методичний підхід до бухгалтерської ідентифікації лісових ресурсів деревного походження на основі облікової одиниці деревостану як просторово локалізованого ресурсу, інформаційно відокремленого для безперервного спостереження протягом одного життєвого циклу. Визначено її просторові й часові межі, склад натуральних, процесно-статусних і вартісних характеристик та порядок збереження ідентичності при зміні стадії розвитку й здійсненні лісогосподарських заходів. Обґрунтовано розмежування ідентифікації деревостану та його визнання активом: наявність облікової одиниці не є автоматичною підставою для відображення її вартості у складі активів. Встановлено, що зміна стадії життєвого циклу та часткове вилучення деревини не припиняють облікову одиницю, тоді як завершення існування деревостану й формування нового насадження зумовлюють початок нового

облікового циклу. Запропонований підхід забезпечує збереження безперервної облікової історії деревостану, відокремлення отриманої лісопродукції від залишкового ресурсу та послідовне документування, оцінку й аналітичний облік.

4. Аналіз документального забезпечення лісогосподарської діяльності засвідчив, що необхідна інформація про деревостан формується у різних лісогосподарських і бухгалтерських документах, а основною проблемою є її розрізненість. Для усунення цього інформаційного розриву розроблено Накопичувальну картку облікової одиниці деревостану, визначено її структуру, реквізити та порядок ведення на основі чинних документів. Картка поєднує відомості про місцезнаходження і характеристики деревостану, стадії життєвого циклу, лісогосподарські процеси, виконані роботи, витрати, вартісні зміни, пошкодження, відновлення та вилучення деревини. Обґрунтовано, що вона не замінює первинні документи, а забезпечує їх інформаційний зв’язок із конкретним об’єктом бухгалтерського спостереження. Запропонований підхід дозволяє зберігати історію змін деревостану, встановлювати документальні підстави показників і переходити від розрізненого документування окремих операцій до безперервного інформаційного супроводу ресурсу протягом його життєвого циклу.

5. Дослідження чинної системи синтетичного та аналітичного обліку засвідчило необхідність її деталізації з урахуванням стадій життєвого циклу деревостанів і економічного змісту лісогосподарських процесів. Удосконалено методичний підхід до проєктування робочого плану рахунків лісогосподарського підприємства шляхом деталізації субрахунків довгострокових біологічних активів за незрілою, перехідною та зрілою стадіями: 1651 «Незрілі лісові ресурси деревного походження», 1612 «Перехідні лісові ресурси деревного походження», 1613 «Зрілі лісові ресурси деревного походження» – за справедливою вартістю та 1661 «Незрілі лісові ресурси деревного походження», 1622 «Перехідні лісові ресурси деревного походження», 1623 «Зрілі лісові ресурси деревного походження» – за первісною. Для обліку капітальних інвестицій у формування деревостанів запропоновано субрахунок 1551 «Капітальні інвестиції у створення та

формування лісових ресурсів деревного походження», а для витрат за основними лісогосподарськими процесами – субрахунки 231 «Відтворення та створення», 232 «Вирощування та формування», 233 «Охорона та захист», 234 «Головне користування та заготівля». Обґрунтовано, що понесені витрати не можуть автоматично ототожнюватися зі збільшенням вартості деревостану, а їх відображення залежить від економічного змісту операції, умов капіталізації та обраної моделі оцінки. Запропонований підхід забезпечує розмежування вартості живого ресурсу, витрат заготівлі та собівартості лісопродукції, збереження облікової історії деревостану й деталізацію витрат за процесами та обліковими одиницями.

6. Встановлено, що інформація про наявність, стан, рух і вартість лісових ресурсів деревного походження формується в різних облікових та лісогосподарських джерелах, проте її розрізнене узагальнення обмежує можливості комплексної оцінки діяльності підприємства. Наявні дані не завжди дозволяють одночасно оцінити стан конкретного деревостану, виконані щодо нього заходи, понесені витрати та відповідні вартісні зміни, що ускладнює формування цілісної інформації для управління. Удосконалено внутрішню звітність шляхом розроблення Звіту про стан та рух лісових ресурсів деревного походження. Обґрунтовано його структуру та склад показників, які охоплюють наявність і рух деревостанів, лісогосподарські процеси та витрати, вартісні зміни, пошкодження, втрати, відновлення й вилучення деревини. Передбачено узагальнення інформації за обліковими одиницями, стадіями життєвого циклу, процесами та структурними підрозділами з можливістю деталізації агрегованих показників до конкретного деревостану. Запропонована форма дозволяє поєднувати натуральні та вартісні показники без їх ототожнення, відокремлювати інформацію про живий ресурс від даних щодо отриманої лісопродукції та встановлювати зв’язок між змінами стану деревостану й господарською діяльністю. Це створює можливість порівнювати показники за періодами, деревостанами й підрозділами, виявляти відхилення, проблемні ділянки та напрями концентрації витрат. Практичне значення запропонованого Звіту полягає у формуванні узгодженої інформаційної основи для оцінки стану й руху лісових

ресурсів, аналізу результатів лісогосподарських заходів та контролю використання ресурсів. Його застосування сприятиме обґрунтуванню рішень щодо відтворення, вирощування, охорони та використання деревостанів, а також визначенню пріоритетів управлінського впливу на рівні окремих облікових одиниць і підприємства загалом.

7. Дослідження організаційно-методичного забезпечення обліку засвідчило необхідність систематизації інформації про сукупність деревостанів підприємства на основі єдиних правил їх ідентифікації та облікового супроводу. Розроблено Реєстр облікових одиниць деревостану, визначено його функції, структуру, реквізити та порядок відкриття, оновлення, звірки й закриття облікових одиниць. Обґрунтовано розмежування Реєстру та Накопичувальної картки: Реєстр узагальнює склад і актуальний стан деревостанів, тоді як картка зберігає деталізовану історію конкретного ресурсу. Встановлено, що зміна стадії життєвого циклу або часткове вилучення деревини не потребують відкриття нової облікової одиниці, а її закриття здійснюється при підтвердженому припиненні існування деревостану. Запропонований порядок забезпечує збереження ідентичності ресурсу протягом життєвого циклу, запобігає дублюванню об’єктів і створює основу для звірки даних, формування внутрішньої звітності та управління лісовими ресурсами.

8. Встановлено, що розрізнене формування натуральних, господарських і вартісних даних у різних інформаційних складових ускладнює отримання цілісної інформації про конкретний деревостан. Обґрунтовано організаційно-методичний підхід до інтеграції облікової інформації за обліковими одиницями деревостану шляхом визначення взаємозв’язку документування, Накопичувальної картки, бухгалтерського обліку, Реєстру та внутрішньої звітності. Розроблено матрицю актуалізації, що визначає порядок оновлення показників за господарськими подіями зі збереженням їх документальної основи та історії змін. Обґрунтовано розмежування натуральних змін деревостану та їх бухгалтерських наслідків, оскільки зміна площі, запасу чи інших характеристик не зумовлює автоматичної зміни балансової вартості. Апробація на матеріалах ДП «Оратівський райагроліс» засвідчила можливість

узгодженого відображення залишкового деревостану й отриманої лісопродукції зі збереженням облікової одиниці ресурсу. Запропонований підхід забезпечує простежуваність показників, виявлення розбіжностей і формування узгодженої інформації для внутрішньої звітності, контролю та управління лісовими ресурсами.

9. Дослідження аналітичного обліку засвідчило необхідність деталізації інформації за конкретними деревостанами, стадіями їх життєвого циклу, лісогосподарськими процесами та структурними підрозділами без надмірного розширення системи рахунків. Розвинуто методичні положення аналітичного обліку шляхом обґрунтування системи взаємопов'язаних аналітичних розрізів і розроблення Аналітичної відомості витрат і змін вартості деревостану. Запропонований підхід поєднує постійну ідентифікацію облікової одиниці зі змінними характеристиками її стану та господарської діяльності, зберігаючи історичну належність операцій. Обґрунтовано розмежування капітальних інвестицій, витрат звітного періоду, собівартості лісопродукції та інших вартісних змін. Аналітична відомість забезпечує деталізацію операцій, узагальнення показників за конкретною обліковою одиницею та їх узгодження з бухгалтерськими регістрами без повторного врахування сум. Апробація на фактичних матеріалах ДП «Оратівський райагроліс» підтвердила можливість формування різних аналітичних узагальнень на основі однієї сукупності даних. Запропонований підхід дозволяє аналізувати витрати за деревостанами, стадіями, процесами, підрозділами й періодами, встановлювати їх належність до відповідних заходів і порівнювати показники за необхідними ознаками. Це створює основу для планування й контролю витрат, оцінки результатів лісогосподарської діяльності та обґрунтування управлінських рішень. Водночас, застосування аналітичних розрізів можливе в наявних облікових програмах або електронних таблицях без обов'язкового створення спеціалізованого програмного забезпечення, за умови належного документального підтвердження й узгодження даних.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бараненко Ю. Бухгалтерський облік дров`яної деревини в лісогосподарських підприємствах: роль, значення, необхідність *International scientific-practical conference "Current state and modernization priorities of science, education and society": conference proceedings (Aarhus, Denmark, May 24, 2024): in 2 parts. Aarhus, Denmark: Scholarly Publisher ICSSH, 2024. Part 2.* P. 23-24

2. Бараненко Ю. Класифікація лісових ресурсів деревного походження для потреб бухгалтерського обліку. *Інноваційний вектор розвитку обліку, фінансів, аналізу й аудиту в Україні та світі: зб. праць учасників IV Міжнар. наук.-практ. конф. (*6-7 листоп. 2025 р.*)*. Житомир: Поліський національний університет, 2025. С. 154-157

3. Бараненко Ю. Лісові ресурси деревного похождения як об'єкт бухгалтерського обліку у системі концепції сталого розвитку. *Стратегічні орієнтири сталого розвитку в Україні та світі: збірник тез доповідей IV Міжнародної науково-практичної конференції молодих учених* (м. Чернігів, 20 березня 2025 р.). – Чернігів: НУ «Чернігівська політехніка», 2025. С. 15-16

4. Бараненко Ю. Методологічні засади облікового відображення лісових ресурсів деревного походження в системі підтримки управлінських рішень. *Облік і фінанси*, № 2(112), 2026, с.5-14. *(0,87 друк. арк.).*

5. Бараненко Ю. Облік лісових ресурсів деревного походження в умовах цифровізації. *Відновлення економіки України: від наукових досліджень до практичних рішень: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції*. 16-17 вересня 2026 р. Київ: НУБіП України, 2026. С. 410-412

6. Бараненко Ю. Особливості документування операцій з обліку лісових ресурсів деревинного походження у лісогосподарських підприємствах. *Облік, аудит і державний фінансовий контроль:*

інформаційний та аналітичний аспекти: збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції (Ірпінь, 30 квітня 2026 р.). [Електронний ресурс]: За заг. ред. Колісник О.П.; Державний податковий університет. Ірпінь: 2026. С. 14-16

7. Бараненко Ю. Особливості облікового відображення дров`яної деревини у лісогосподарських підприємствах. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики.* 2024. №3, с.69-87.*(1,3 друк. арк.).*

8. Бараненко Ю. Сутність лісових ресурсів деревного походження та їх значення в обліку. *Сучасні тенденції розвитку обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування: матеріали міжнародної наук.-практ. конф.* (27 травня 2026 р.), м. Луцьк, С. 14-16

9. Бараненко Ю. Теоретико-методичні підходи до визначення сутності лісових ресурсів деревного походження та удосконалення їх класифікації у цілях бухгалтерського обліку. *Науковий журнал «Acta Academiae Beregsasiensis Economics".* Випуск 11, 2025, с.264-279. .*(1,0 друк. арк.).*

10. Бараненко Ю. Технічні вимоги щодо обліку та класифікації дров`яної деревини. *Перспективні напрямки розвитку економіки, обліку, управління та права: теорія і практика: збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції* (Ізмаїл, 18 травня 2024 р.), ЦФЕНД, 2024. С. 13-15

11. Бобко А. М. Лісові ресурси: таксаційні показники їх обліку і використання у системі економіки лісогосподарського менеджменту. *Економіка України*. 2018. № 4. С. 76-85.

12. Боцула О. І. Сучасні проблеми обліку та використання земель лісогосподарського призначення в Україні. *Бізнес-навігатор*. 2018. Вип. 3-2. С. 65-69.

13. Василішин С.І. Специфіка та методичні засади обліку готової продукції лісогосподарських підприємств України. *Управління змінами та*

інновації. 2024. № 11. С. 45-51.

14. Василішин С.І., Остапчук С.М. Нормативно-правове забезпечення та методика електронного обліку деревини. *Український економічний часопис*. 2024. № 6. С. 103-108.

15. Гайдучок Т. С., Мостепанюк В. А. Використання інформаційних технологій в обліково-аналітичному забезпеченні системи управління лісогосподарських підприємств. *Агросвіт.* 2013. № 12. С. 8-12.

16. Галушка Н. Й., Стецюк Н. Є. Дослідження економічної природи та обліку виробничого браку на прикладі підприємств лісового комплексу. *Технологічний аудит і резерви виробництва*. 2016. № 6(5). С. 4-8.

17. Голячук Н. В. Удосконалення обліку фінансових результатів діяльності лісогосподарських підприємств. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2019. Вип. 16. С. 44-54.

18. Гордополов В. Ю., Гоцуляк В. Д., Несходовський І. С. Особливості обліку лісових біологічних активів та лісопродукції. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2015. № 4. С. 76-87.

19. Гоцуляк В. Д. Теоретичні основи обліково-аудиторського забезпечення раціонального лісокористування. *Агросвіт.* 2012. № 4. С. 49-52.

20. Данькевич С. М. Вуглецевий облік у контексті збалансованого використання земель лісогосподарського призначення. *Економіка та держава*. 2021. № 6. С. 86-94.

21. Державна служба статистики України. Лісогосподарська діяльність. URL: https://stat.gov.ua/uk/datasets/lisohospodarska-diyalnist.

22. Дребот О., Бобко А. Проблеми обліку землекористування в українському лісівництві та переведення його на екологічні виміри. *Землевпорядний вісник*. 2015. № 2. С. 16-20.

23. Дриманова Л. М. Особливості бухгалтерського обліку недеревної продукції лісового господарства в Україні. *Агросвіт*. 2023. № 11. С. 52-58.

24. Дриманова Л. М. Особливості облікового відображення готової

продукції як складової лісових ресурсів. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2024. № 2. С. 93-112.

25. Дружинська Н.С., Сторожук Т.М. Земельні ділянки як об’єкти бухгалтерського обліку та елементи звітності лісогосподарських підприємств. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права.* 2023. Вип. 36. С. 14-22.

26. Дубук В. І., Ковівчак Я. В., Кусяк А. М. Розробка інформаційної системи обліку об'єктів лісопаркового господарства. *Комп'ютерні технології друкарства*. 2021. № 2. С. 25-35.

27. Євстігнєєв А. С. Правове регулювання ведення державного лісового кадастру та обліку лісів як засіб забезпечення екологічної безпеки. *Форум права*. 2010. № 4. С. 354-359.

28. Євсюков Т. О., Опенько І. А. Удосконалення обліку земель під полезахисними лісовими насадженнями в кадастрово-реєстарційній системі. *Збалансоване природокористування*. 2014. № 3. С. 106-112.

29. Жураковська І. В., Чудовець В. В. Облікове забезпечення діяльності підприємств лісової галузі: стан та перспективи. *Облік і фінанси*. 2018. № 2. С. 11-15.

30. Замула І. В., Шавурська О. В. Бухгалтерський облік операцій з лісокористування. *Науковий вісник Ужгородського університету*. *Серія: Економіка.* 2014. Вип. 2. С. 179-184.

31. Замула І. В., Шавурська О. В. Облік лісових ресурсів у межах концепції сталого розвитку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. *Серія: Економічні науки*. 2015. № 3. С. 18-22.

32. Здирко Н. Г., Дриманова Л. М. Класифікація та оцінка продукції лісівництва для потреб бухгалтерського обліку. *Інвестиції: практика та досвід.* 2022. № 11-12. С. 26-31.

33. Здирко Н. Г., Дриманова Л. М. Особливості лісових ресурсів як категорії бухгалтерського обліку. *Ефективна економіка*. 2022. № 6. URL:

https://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2022_6_11.

34. Зеленко С. В., Бродська І. І., Гаврилюк В. Ю. Місце бухгалтерського обліку в стратегії розвитку лісової галузі. *Економічні науки. Серія: Економічна теорія та економічна історія.* 2018. Вип. 15. С. 71-80.

35. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0893-99 (дата звернення: 08.07.2026).

36. Іщенко Я. П., Суржиков М. А., Філіпова О. В. Продукція лісогосподарських підприємств як об'єкт бухгалтерського обліку. *Ефективна економіка*. 2024. № 8. URL: https://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2024_8_88.

37. Іщенко Я., Гармідер Ю. Особливості обліку продукції лісогосподарських підприємств. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки.* 2024. № 6. С. 376-382.

38. Ковбаса Т. А. Забезпечення релевантності облікової інформації на підприємствах лісового господарства. *Облік і фінанси.* 2017. № 1. С. 41-47.

39. Ковбаса Т. А. Облікове забезпечення заготівельної діяльності підприємств лісового господарства. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 12(2). С. 164-168.

40. Котляревська Н. С. Удосконалення інформаційного забезпечення обліку лісових ресурсів. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2011. Вип. 8. С. 260-269.

41. Кочкарь Д. А., Богомолов В. В. Аналіз інформаційних технологій розробки систем обліку лісових ресурсів. *Радіоелектронні і комп'ютерні системи*. 2008. № 5. С. 90-94.

42. Кузів В. Б. Технологія організації бухгалтерського обліку на лісогосподарських підприємствах. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2010.

Вип. 25(1). С. 115-118.

43. Кусік С. М., Бернацька Л. А., Лафренко М. І., Бернацька Д. О. Розвиток обліку та звітності в лісовому господарстві у різних країнах світу. *Вісник Малинського фахового коледжу.* 2025. Вип. 4. С. 40-55.

44. Лебедевич С. І., Вихопень О. А. Особливості організації обліку розрахунків з бізнесу-партнерами щодо екологічної діяльності лісогосподарського підприємства. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2018. Т. 28, № 9. С. 54-56.

45. Лебедевич С. І., Ціцяла В. О. Актуальні проблеми організації обліку необоротних активів екологічного спрямування лісогосподарського підприємства. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2018. Т. 28, № 9. С. 65-67.

46. Лісовий кодекс України : Кодекс України від 21.01.1994 № 3852-XII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/3852-12 (дата звернення: 25.07.2026).

47. Макаренко А. Класифікація показників лісових ресурсів для формування обліково-аналітичного забезпечення. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації.* 2016. Вип. 2. С. 56-62.

48. Макаренко А. Обліково-аналітичне забезпечення як фактор підвищення результативності управління раціональним лісокористуванням. *Agricultural and resource economics: international scientific e-journal*. 2017. Vol. 3, № 2. С. 109-121.

49. Макаренко А. С. Діагностика стану облікового відображення лісокористування. *Облік і фінанси*. 2017. № 2. С. 36-42.

50. Макаренко А. С. Обліково-інформаційне забезпечення відповідальності малого бізнесу лісового сектору в контексті вимог часу. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. Серія: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес*. 2016. Вип. 249. С. 269-280.

51. Меліхова Т. О., Феофанова І. В., Лісіна Н. Л. Удосконалення

методики аудиту готової продукції для покращення системи обліку на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. С. 19-26.

52. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України : затв. наказом Державного агентства лісових ресурсів України від 14.05.2013 № 124. URL: https://ips.ligazakon.net/document/FN011487 (дата звернення: 07.05.2026).

53. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» / Міністерство фінансів України. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-41_ukr_2016.pdf (дата звернення: 13.06.2026).

54. Мулик Т. О., Забродський І. Т., Донюк А. Ю. Облік продукції лісогосподарських підприємств: виклики та перспективи розвитку. *Агросвіт.* 2024. № 16. С. 134-143.

55. Мулик Т. О., Мулик Я. І., Колонюк О. Ю. Електронний облік деревини як інструмент ефективності лісогосподарської діяльності. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: Економічні науки.* 2024. № 7(2). С. 108-116.

56. Мулик Т., Іщенко Я. Вплив інноваційних технологій в лісовій галузі на систему бухгалтерського обліку лісогосподарських підприємств. *Сталий розвиток економіки*. 2024. № 3 (50). С. 100-107.

57. Мулик Т.О., Забродський І.Т., Донюк А.Ю. Облік продукції лісогосподарських підприємств: виклики та перспективи. 2024. *Агросвіт*. № 16. С. 134-143

58. Мулик Т.О., Мулик Я.І., Колонюк О.Ю. Електронний облік деревини як інструмент ефективності лісогосподарської діяльності. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки»*. 2024. №7.

59. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16

«Витрати» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0027-00 (дата звернення: 18.07.2026)

60. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0751-99 (дата звернення: 18.06.2026).

61. Несторяк Ю. Ю. Методичні засади обліку та оцінки стану біорізноманіття в лісах. *Агросвіт*. 2010. № 6. С. 53-56.

62. Озеран В., Чік М. Методика та організація обліку витрат на підприємствах лісового господарства. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 4. С. 31-41.

63. Осадча Т. С. Моделювання бухгалтерського обліку лісової ренти. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2016. Вип. 2-3. С. 281-294.

64. Остапчук С., Бараненко Ю., Дриманова Л.. Електронний облік деревної продукції лісового господарства в Україні: проблеми та шляхи удосконалення. *Облік і фінанси*. 2023. № 4(102), С.26-38. (0,9 друк. - особистий внесок - виділено ключові напрямки удосконалення системи електронного обліку у лісовому господарстві України - 0,4 друк.арк.).

65. Перчук О. В., Яременко Л. М., Бородіна Т. Г. Обліково-аналітичне забезпечення управління монетарними активами на підприємствах лісового господарства. *Економічний вісник університету*. 2021. Вип. 50. С. 76-83.

66. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0892-99 (дата звернення: 15.05.2026).

67. Польова О.Л. Інвентаризація лісів: обліково-практичний аспект. *Бізнес-навігатор*. 2024. Вип. 3 (76). С. 348-351.

68. Польова О.Л. Облікова політика в системі управлінського обліку у лісогосподарських підприємствах. *Інфраструктура ринку*. 2024. Вип. 79. С.

63-68.

69. Польова О.Л., Томашук І.В. Облік виробництва і реалізації продукції лісівництва. *Економіка і суспільство*. 2024. Вип. 64. DOI: 10.32782/2524-0072/2024-64-64.

70. Полятикіна Л. І. Актуальні питання обліку і оподаткування функціонування лісового господарства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство.* 2023. Вип. 46. С. 58-61.

71. Полятикіна Л. І. Інформаційне забезпечення обліку фінансових результатів в лісовій галузі. *Приазовський економічний вісник*. 2023. Вип. 1. С. 61-64.

72. Постанова Верховного Суду у складі Касаційного адміністративного суду від 06.09.2024 у справі № 620/4825/22, касаційне провадження № К/990/20733/23. URL: https://protocol.ua/ua/postanova_kas_vp_vid_06_09_2024_roku_u_spravi_620_4825_22/ (дата звернення: 24.08.2026).

73. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14 (дата звернення: 17.08.2026).

74. Про врегулювання питань щодо спеціального використання лісових ресурсів : постанова Кабінету Міністрів України від 23.05.2007 № 761. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/761-2007-%D0%BF (дата звернення: 05.08.2026).

75. Про затвердження Інструкції з ведення електронного обліку деревини : наказ Міністерства захисту довкілля та природних ресурсів України від 27.09.2021 № 621. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z1343-21 (дата звернення: 04.08.2026).

76. Про затвердження Інструкції з проектування, технічного приймання, обліку та оцінки якості лісокультурних об’єктів : наказ Державного комітету лісового господарства України від 19.08.2010 № 260.

URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z1046-10 (дата звернення: 09.06.2026).

77. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку біологічних активів : наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2006 № 1315 (зі змінами). URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06 (дата звернення: 16.07.2026).

78. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України : наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/v0635201-13 (дата звернення: 08.05.2026).

79. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 № 790, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 05.12.2005 за № 1456/11736. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z1456-05 (дата звернення: 29.06.2026).

80. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0168-95 (дата звернення: 30.07.2026).

81. Про затвердження Порядку ведення державного лісового кадастру та обліку лісів : постанова Кабінету Міністрів України від 20.06.2007 № 848. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/848-2007-%D0%BF (дата звернення: 24.07.2026).

82. Про затвердження Порядку здійснення лісовпорядкування : постанова Кабінету Міністрів України від 07.02.2023 № 112. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/112-2023-%D0%BF (дата звернення: 07.07.2026).

83. Про затвердження Правил відтворення лісів : постанова Кабінету Міністрів України від 01.03.2007 № 303. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/303-2007-%D0%BF (дата звернення: 06.08.2026)

84. Про затвердження Правил поліпшення якісного складу лісів,

проведення інших рубок та робіт, пов’язаних і не пов’язаних із веденням лісового господарства : постанова Кабінету Міністрів України від 12.05.2007 № 724. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/724-2007-%D0%BF (дата звернення: 02.06.2026).

85. Про затвердження Санітарних правил в лісах України : постанова Кабінету Міністрів України від 27.07.1995 № 555. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/555-95-%D0%BF (дата звернення: 27.05.2026).

86. Про затвердження спеціалізованих форм регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування : наказ Міністерства аграрної політики України від 04.06.2009 № 390. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/v0390555-09 (дата звернення: 03.07.2026).

87. Про затвердження форм документів, необхідних для реалізації експериментального проекту щодо видачі деяких дозвільних документів у сфері лісового господарства в електронній формі : наказ Міністерства економіки, довкілля та сільського господарства України від 19.02.2026 № 2813. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/z0429-26 (дата звернення: 25.06.2026).

88. Про реалізацію експериментального проекту щодо видачі деяких дозвільних документів у сфері лісового господарства в електронній формі : постанова Кабінету Міністрів України від 30.05.2025 № 625. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/625-2025-%D0%BF (дата звернення: 22.07.2026)

89. Публічний звіт Голови Державного агентства лісових ресурсів України за 2024 рік / Державне агентство лісових ресурсів України. 2025. URL: https://forest.gov.ua/agentstvo/komunikaciyi-z-gromadskistyu/publichni-zviti-derzhlisagentstva/publichnyi-zvit-holovy-derzhavnoho-ahentstva-lisovykh-resursiv-ukrainy-za-2024-rik (дата звернення: 18.08.2026).

90. Публічний звіт Голови Державного агентства лісових ресурсів України за 2025 рік / Державне агентство лісових ресурсів України. 2026. URL: https://forest.gov.ua/agentstvo/komunikaciyi-z-gromadskistyu/publichni-

zviti-derzhlisagentstva/publichnyi-zvit-holovy-derzhavnoho-ahentstva-lisovykh-resursiv-ukrainy-za-2025-rik (дата звернення: 11.05.2026).

91. Рабошук А. В., Лісничий К. М. Концептуальна основа бухгалтерського обліку: критика та розвиток. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2010. Вип. 7(3). С. 52-56.

92. Ріпецький Є. Й., Ріпецький Р. Й., Дорош Л. І. Облік зміни площ лісових угідь у структурі земельного фонду за характеристиками супутникового знімка. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2019. Т. 29, № 2. С. 15-19.

93. Рішення Вінницького окружного адміністративного суду від 16.02.2022 у справі № 120/12672/21-а, документ № 103447990. URL: https://reyestr.court.gov.ua/Review/103447990 (дата звернення: 27.06.2026).

94. Сидоренко Р. В. Особливості організації облікового процесу в лісогосподарських підприємствах. *Економічний форум*. 2018. № 4. С. 292-297.

95. Сидоренко Р. В., Кашик Ю. В. Організація облікового процесу витрат лісових господарств за вітчизняними та міжнародними стандартами. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2018. Вип. 15. С. 189-198.

96. Сисоєва І., Бараненко Ю..(Автор) Статистична, фінансова та внутрішня звітність лісових ресурсів у лісогосподарських підприємствах. *Вісник Хмельницького національного університету.* Том 342, №3(1) 2025, с.409-414. https://doi.org/10.31891/2307-5740-2025-342-3(1)-59. *.(0,55 друк. арк.).*

97. Случак Н. А. Інформаційне забезпечення системи бухгалтерського обліку лісогосподарських підприємств у сучасних умовах. *Економіка. Фінанси. Право*. 2015. № 10. С. 23-25.

98. Стельмах С. Техніка кількісного обліку куниці лісової (Martes martes) маршрутним методом на великих площах лісових угідь. *Theriologia Ukrainica*. 2019. Vol. 17. С. 104-111.

99. Сторожук Т. М., Дружинська Н. С. Організація електронного обліку

продукції лісового господарства деревного походження. *Економічний вісник*. *Серія: Фінанси, облік, оподаткування*. 2018. Вип. 2. С. 206-212.

100. Сторожук Т. М., Дружинська Н. С. Планування та облік недеревних лісових ресурсів. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія: Економічні науки.* 2016. Вип. 16(4). С. 137-140.

101. Сторожук Т. М., Дружинська Н. С. Теоретичні аспекти економічної оцінки лісових ресурсів як об'єктів обліку. *Економічний вісник. Серія: Фінанси, облік, оподаткування.* 2019. Вип. 3. С. 231-241.

102. Сторожук Т. М., Дружинська Н. С. Удосконалення класифікації лісових ресурсів. *Бізнес Інформ*. 2015. № 7. С. 138-142.

103. Сторожук Т.М., Дружинська Н.С. Бухгалтерський облік лісових ресурсів в лісогосподарських підприємствах: організаційно-методичні проблеми та напрями їх вирішення. *Облік і фінанси*. 2026. №3 (113). С. 102-116

104. Сторожук Т.М., Дружинська Н.С. Удосконалення електронного обліку деревини та іншої продукції рослинного походження. *Наукові інновації та передові технології.* 2022. № 6 (8). С. 424-433.

105. Суліменко Л. А., Киян А. В., Вітер С. А. Особливості обліку біологічних активів та продукції на підприємствах лісового господарства. *Молодий вчений*. 2017. № 8. С. 474-480.

106. Танасієва М. М. Облік діяльності з розвідки та оцінки лісових ресурсів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 9. С. 21-29.

107. Танасієва М. М. Облік природоохоронних витрат в операційній діяльності лісового господарства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 24. С. 105-114.

108. Танасієва М. М. Проблеми бухгалтерського обліку екологізації діяльності лісового господарства. *Науковий вісник Чернівецького університету. Економіка.* 2014. Вип. 681. С. 162-167.

109. Танасієва М. М. Проблеми нормативного регулювання обліку

природоохоронної діяльності у лісовому господарстві. *Облік і фінанси*. 2016. № 2. С. 81-89.

110. Танасієва М. М. Проблеми теоретико-методологічних засад обліку природоохоронних витрат з урахуванням впливу галузевих особливостей лісового господарства. *Облік і фінанси*. 2017. № 1. С. 93-102.

111. Танасієва М. М., Бонарев В. В. Особливості методики обліку поточних природоохоронних витрат у лісовому господарстві. *Ефективна економіка*. 2018. № 11. URL: https://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2018_11_64.

112. Фурдичко О., Бобко А. Землевпорядкування і недоліки обліку землі та її використання в українському лісівництві. *Землевпорядний вісник*. 2013. № 9. С. 13-17.

113. Фурдичко О., Бобко А. Землі України і проблеми обліку використання лісових земель і лісових екосистем. *Землевпорядний вісник*. 2012. № 7. С. 23-28.

114. Хомик Х. Р. Дослідження динаміки екологічних витрат лісогосподарських підприємств щодо можливості відображення їх в обліку. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна*. 2014. Вип. 46. С. 213-216.

115. Часті питання (FAQ) по програмним продуктам Державного підприємства «Лісогосподарський *інноваційно-аналітичний центр». Офіційний вебсайт* ДП «ЛІАЦ». URL: https://ukrforest.com/faq.

116. Чік М. Облік транспортних витрат у лісовому господарстві. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 7. С. 28-32.

117. Чік М. Ю. Аспекти побудови системи бухгалтерського обліку витрат на підприємствах лісового господарства. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.10. С. 194-198.

118. Чік М. Ю. Вплив специфіки діяльності підприємств лісового господарства на систему бухгалтерського обліку витрат. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна.* 2012. Вип. 39. С. 97-101.

119. Чік М. Ю. Система обліку на підприємствах лісового господарства. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації*. 2016. № 2. С. 162-171.

120. Чік М. Ю. Теоретичні засади формування системи обліку і контролю витрат на підприємствах лісового господарства. *Науковий вісник НЛТУ України.* 2012. Вип. 22.9. С. 278-283.

121. Чудовець В. В. Проблеми відображення витрат виробництва підприємств лісової галузі на рахунках обліку. *Економічні науки*. *Серія: Облік і фінанси.* 2013. Вип. 10(2). С. 282-290.

122. Чудовець В. В., Рябушко І. В. Роль обліку в припиненні незаконних рубок лісу. *Бізнес Інформ*. 2020. № 12. С. 310-318.

123. Шавурська О. В. Класифікація лісових біологічних активів як об’єктів бухгалтерського обліку. *Економіка. Фінанси. Право*. 2013. № 7. С. 37-40.

124. Шавурська О. В. Облік витрат на відтворення деревних лісових активів шляхом лісорозведення. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2014. Вип. 2. С. 95-102.

125. Щодо відображення в бухгалтерському обліку витрат з вирощування лісових культур : лист Міністерства фінансів України від 02.11.2009 № 31-34000-20-16/29538. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/v2953201-09 (дата звернення: 03.08.2026).

126. Яковець Т. А. Особливості побудови ефективної системи обліку капіталу підприємств лісового господарства. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки.* 2014. Вип. 2. С. 253-261.

127. Vasylishyn S., Kantsedal N., Leha O., Tiutiunnyk S., Tiutiunnyk Yu. The Impact of Costs on the Financial Sustainability and Efficiency of the Forestry Sector. *Agricultural and Resource Economics*. 2026. Vol. 12. No. 1. Pp. 92-124.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Деталізація документального забезпечення та інформаційних зв'язків операцій з лісовими ресурсами деревного походження

Документ / інформаційне джерело	Ключовий інформаційний зміст	Інформаційний зв'язок і подальше використання	Норматив на основа
1	2	3	4
1. Лісовпорядкування та просторова ідентифікація			
Матеріали лісовпорядкування	Просторова структура лісового фонду; розподіл на квартали і виділи; характеристика лісових ділянок та насаджень; відомості про запроектовані лісогосподарські заходи.	Є вихідною основою для лісокультурних проектів, обстежень, відведення лісосік, призначення рубок та інших заходів; забезпечують зв'язок документів з конкретним виділом.	[46; 82]
Таксаційний опис	Породний склад; вік; повнота; бонітет; запас; середні таксаційні показники; стан та інші характеристики насадження.	Використовується під час проектування заходів, санітарних обстежень, відведення лісосік та визначення характеристик деревостану до проведення дій.	[46; 82]
Планово-картографічні матеріали	Межі лісництв, кварталів і виділів; площі та просторове розміщення ділянок; картографічне відображення лісових ресурсів.	Забезпечують просторову ідентифікацію об'єкта в наступних документах; зміни за результатами лісокультурних та інших робіт підлягають відображенню у відповідних матеріалах.	[82]
Дані державного лісового кадастру та обліку лісів	Кількісна і якісна характеристика лісів; розподіл лісових ділянок; відомості про лісові ресурси та їх стан.	Використовуються для державного обліку, планування і контролю; не замінюють деталізовану історію конкретного деревостану.	[46; 81]
2. Відтворення та створення деревостану			
Проект лісових культур / лісових плантацій	Місцезнаходження і площа; тип лісорослинних умов; головні та супутні породи; схема змішування і розміщення; спосіб підготовки ґрунту; спосіб створення; потреба в насінні/садивному матеріалі; заплановані догляди.	Є підставою для виконання робіт і подальшого технічного приймання; показники проекту порівнюються з фактично виконаними роботами.	[83; 76]
Проект природного поновлення	Місцезнаходження, площа, характеристика ділянки; головні породи; заплановані заходи сприяння природному поновленню	Є базою для технічного приймання ділянок природного поновлення і подальшого контролю стадії вирощування.	[83; 76]
Зведена відомість проектів лісових культур, плантацій і природного поновлення (форма 05)	Узагальнення запроектованих площ, видів відтворення та основних показників за лісокультурними об'єктами.	Використовується для узагальнення проектної інформації і подання за підпорядкованістю у встановлені строки.	[76]

Продовження Додатку А

1	2	3	4
Акт технічного приймання лісових культур, лісових плантацій (форма 09)	Перевірка правильності відведення і оформлення ділянки; технології створення; схеми змішування і розміщення порід; якості садивного матеріалу/насіння; обсягів і якості робіт; відхилень від проекту.	Підтверджує фактичне виконання робіт; результати включаються до зведеної відомості технічного приймання та надалі до книг обліку лісокультурних об’єктів.	[76]
Акт технічного приймання ділянок природного поновлення і зарахування до загальної площі відновлення лісів (форма 10)	Місце і площа ділянки; характеристика природного поновлення; густота і склад головних порід; оцінка відповідності встановленим вимогам.	Підтверджує зарахування ділянки до загальної площі відновлення лісів; інформація переходить у відомість ділянок природного поновлення та книги обліку.	[76]
Зведена відомість результатів технічного приймання (форма 11)	Узагальнює результати технічного приймання за площами, видами об’єктів і оцінками виконаних робіт.	Забезпечує перехід від первинних актів до узагальненого обліку лісокультурних робіт.	[76]
Польова картка інвентаризації одно-, дво- та трирічних лісових культур	Фактична наявність і стан рослин; приживлюваність; густота; склад; результати обмірів і переліків; потреба у доповненні або інших заходах.	Є первинною основою для оцінки стану молодих культур, планування доглядів, доповнення та подальшої атестації.	[76]
Польова картка атестації лісових культур, лісових плантацій чотирирічного і старшого віку	Густота, середня висота та інші нормативні показники; стан головних порід; результати переліку, обмірів і візуальної оцінки; клас якості.	На її основі складаються звіт про атестацію та відомість культур, не переведених у вкриті лісовою рослинністю землі.	[76]
Звіт про атестацію лісових культур, лісових плантацій чотирирічного і старшого віку (форма 19)	Узагальнення класів якості, площ, стану та результатів атестації.	Використовується для контролю якості формування насаджень і визначення подальших лісогосподарських заходів.	[76]
Акт про списання лісових культур, лісових плантацій, що загинули (форма 20)	Місцезнаходження; рік і сезон створення; площа; причини загибелі; категорія та обставини втрати культур.	Документує припинення подальшого обліку загиблих культур як відповідного лісокультурного об’єкта та є підставою для планування повторного відновлення.	[76]

Продовження Додатку А

1	2	3	4
Акт про переведення лісових культур, лісових плантацій у вкриті лісовою рослинністю землі (форма 22)	Місце, площа, породи; нормативні та фактичні показники; клас якості; підтвердження відповідності умовам переведення.	Фіксує завершення початкового лісокультурного етапу; на його основі складаються звіти та оновлюються книги обліку.	[76]
Звіт про переведення лісових культур, лісових плантацій у вкриті лісовою рослинністю землі (форма 23)	Узагальнені площі та результати переведення культур/плантацій.	Служить для звітного узагальнення результатів формування лісових насаджень.	[76]
Акт переведення природного поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі (форма 24)	Площа, густота, висота, склад головних порід та інші показники, за якими підтверджується можливість переведення.	Фіксує завершення стадії природного поновлення; є основою для відповідного звіту і оновлення облікових книг.	[76]
Звіт про переведення природного поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі (форма 25)	Узагальнена інформація про площі та результати переведення.	Використовується для звітного узагальнення результатів природного відновлення.	[76]
Звіт про наявність лісових культур, лісових плантацій (форма 27)	Площі та стан лісокультурних об’єктів за відповідними групами/етапами.	Забезпечує узагальнений контроль наявності лісокультурних об’єктів.	[76]
Відомість лісових культур, лісових плантацій, не переведених у вкриті лісовою рослинністю землі (форма 28)	Перелік і характеристика ділянок, які не досягли критеріїв переведення.	Є основою для контролю подальшого вирощування, догляду і визначення ділянок, що підлягають майбутньому переведенню.	[76]
Відомість ділянок природного поновлення, що знаходяться в стадії вирощу-вання (форма 29)	Перелік, площі та характеристики ділянок природного поновлення, що ще не переведені у вкриті лісовою рослинністю землі.	Забезпечує накопичення інформації про ділянки до моменту їх переведення.	[76]
Книга лісових культур та книга природного поновлення (форма 34)	Ідентифікація об’єкта; основні проектні показники; результати приймання; інвентаризація; атестація; переведення та інші ключові зміни.	Є накопичувальними галузевими книгами обліку лісокультурних об’єктів і джерелом для узагальненої звітності.	[76]

Продовження Додатку А

1	2	3	4
Звіт про проведення лісокультурних робіт (форма 35)	Узагальнені обсяги створення, догляду, інвентаризації, атестації та переведення лісокультурних об'єктів.	Використовується для звітування за підпорядкованістю та контролю виконання лісокультурних робіт.	[76]
3. Вирощування та формування деревостану			
Матеріали лісовпорядкування та матеріали обстежень	Вік, склад, повнота, запас, стан, потреба в заходах та їх орієнтовні параметри.	Є вихідною інформацією для оформлення актів обстеження, відведення ділянок і подальших дозвільних документів.	[82; 84]
Акт обстеження деревостанів, у яких планується провести рубки формування і оздоровлення лісів та інші рубки/роботи	Характеристика деревостану; вид і обґрунтування заходу; площа; таксаційні показники; інформація, необхідна для прийняття рішення щодо проведення робіт.	Підтверджує обґрунтованість заходу та формує інформаційну основу для відведення лісосіки і видачі спеціального дозволу, якщо він необхідний.	[84; 88; 87]
Акт відведення лісосіки під час освітлення, прочищення, проріджування та інших рубок/робіт	Місцезнаходження і площа; вид заходу; параметри відведення; характеристика деревостану та обсяг деревини, що підлягає вилученню.	Пов'язує запланований захід з конкретною просторовою ділянкою і є складовою документального обґрунтування спеціального використання.	[84; 88; 87]
4. Охорона, захист і документування пошкоджень			
Повідомлення про появу ознак погіршення санітарного стану лісових насаджень	Ідентифікація насадження; зовнішні ознаки погіршення; попередня характеристика пошкодження та підстава для подальшого обстеження.	Запускає процедуру лісопатологічного/комісійного обстеження та розгляду необхідності санітарних заходів.	[85]
Акт лісопатологічного обстеження	Причини і характер пошкоджень; санітарний стан; поширення шкідників/хвороб; характеристика насадження; запропоновані заходи.	Є однією з підстав включення ділянки до переліку заходів з поліпшення санітарного стану лісів.	[85]
Акт обстеження насаджень, що потребують суцільної санітарної рубки	Категорія лісів; таксаційна характеристика; причини пошкодження або всихання; обґрунтування необхідності рубки та строків; способи і строки лісовідновлення; заходи із запобігання пошкодженню суміжних насаджень.	Додається до матеріалів погодження заходів з поліпшення санітарного стану лісів і пов'язує пошкодження з рішенням щодо подальшого використання/відновлення ділянки.	[85]
Нумераційна відомість дерев, призначених для вибіркової санітарної рубки	Нумерація та характеристика дерев, визначених до вилучення; інформація для кількісного обґрунтування вибіркової рубки.	Забезпечує простежуваність складу дерев, що вилучаються, та інформаційний зв'язок із матеріалами санітарного обстеження.	[85]

Продовження Додатку А

1	2	3	4
Картка пробних площ обстеження санітарного стану насаджень	Показники стану дерев на пробній площі; категорії стану; результати переліку і оцінки пошкоджень.	Служить первинною основою для узагальнення результатів обстежень та обґрунтування санітарних заходів.	[85]
Зведена відомість насаджень, що потребують суцільної санітарної рубки	Перелік ділянок, їх просторові та таксаційні характеристики, підстави і параметри запропонованого заходу.	Використовується у процедурі погодження санітарних заходів.	[85]
Зведена відомість пробних площ, закладених у насадженнях, що потребують суцільної санітарної рубки	Узагальнені результати обстежень пробних площ та показники санітарного стану.	Підсилює доказову базу рішення щодо суцільної санітарної рубки.	[85]
Матеріали обліку лісових пожеж, осередків шкідників і хвороб лісу	Вид події; місце; масштаб; уражена площа; характер наслідків; інформація про стан лісових насаджень.	Використовуються разом із таксаційними та лісопатологічними матеріалами при обґрунтуванні санітарних заходів і подальшого відновлення.	[85]
5. Підготовка деревостану до рубки та дозвільне оформлення			
Відомість чергової лісосіки	Перелік ділянок/лісосік, їх розташування та основні характеристики, необхідні для планування відведення.	Пов’язує планування заготівлі з конкретними ділянками і використовується у подальшому оформленні матеріалів відведення.	[74, 87, 88]
План лісосіки	Схематичне/картографічне відображення меж, розташування і просторових параметрів лісосіки.	Забезпечує однозначну просторову ідентифікацію ділянки, що передається до наступних документів.	[74, 87, 88]
Польова перелікова відомість дерев, призначених для рубки	Породи, кількість/розміри та інші дані переліку дерев, що передбачаються до рубки.	Є інформаційною основою визначення обсягу використання лісових ресурсів та оформлення відведення.	[74, 87, 88]
Акт обстеження деревостанів	Таксаційні характеристики, стан деревостану, вид і обґрунтування запланованого заходу, площа та інші параметри.	Використовується у складі пакета документів для відведення і дозвільного оформлення.	[87; 88]
Акт відведення лісосіки	Місцезнаходження; площа; вид рубки; характеристика насадження; обсяг деревини; результати відведення.	Є одним із ключових документів, що зв’язує конкретний деревостан із майбутнім спеціальним використанням.	[74, 87, 88]
Акт обліку природного поновлення	Наявність, густота, склад і стан природного поновлення та інші показники, необхідні для прийняття рішень щодо його збереження/подальшого відновлення.	Забезпечує інформаційний зв’язок між заготівлею і майбутнім відтворенням деревостану.	[87; 88]

Продовження Додатку А

1	2	3	4
Заява на видачу спеціального дозволу на спеціальне використання лісових ресурсів (лісорубного квитка)	Відомості про заявника; місце, вид і параметри використання; посилання на документи, що обґрунтовують рубку.	Ініціює процедуру видачі лісорубного квитка в електронній формі.	[74, 87, 88]
Лісорубний квиток	Місце і площа рубки; вид рубки/використання; дозволений обсяг; строки та інші передбачені формою параметри.	Є правовою підставою заготівлі та ключовим ідентифікатором, з яким надалі пов'язується електронний облік заготовленої деревини.	[74, 87, 88]
Документи про відстрочення або припинення дії лісорубного квитка	Ідентифікація дозволу; підстава і параметри відстрочення/припинення; дата відповідної зміни.	Коригують правовий статус дозволу і мають бути враховані при подальшій заготівлі та контролі її законності.	[87; 88]
6. Заготівля, приймання, переміщення та реалізація деревини			
Специфікація приймання деревини від заготівлі (форма ЕО-1)	Дані про походження деревини; спеціальний дозвіл; місце заготівлі; породу; сортимент/групу; кількість, об'єм та інші облікові характеристики.	Забезпечує перехід від живого деревостану до електронного обліку відокремленої деревини; дані використовуються у подальшому русі деревини.	[75]
Щоденник приймання деревини від заготівлі (форма ЕО-2)	Хронологічне узагальнення операцій приймання, кількісних і якісних характеристик та походження деревини.	Є накопичувальним регістром електронного обліку приймання деревини.	[75]
Щоденник приймання деревини від розкряжування довгомірних лісоматеріалів (форма ЕО-3)	Вхідні та отримані сортименти; кількісні характеристики; результати перероблення довгомірних лісоматеріалів.	Забезпечує простежуваність зміни параметрів деревини всередині системи електронного обліку.	[75]
Специфікація-накладна приймання деревини після зміни якості (форма ЕО-4)	Скориговані характеристики деревини; ідентифікаційні дані бирок/партій; уточнення кількості та якості.	Документує коригування даних у системі електронного обліку та підтримує простежуваність змін.	[75]
Специфікація-накладна на відправлення деревини залізничним транспортом (форма ЕО-5)	Відправник, одержувач, характеристика партії, кількість/об'єм, порода, сортимент та транспортні реквізити.	Супроводжує переміщення деревини і забезпечує зв'язок між складським/електронним обліком та транспортною операцією.	[75]

Продовження Додатку А

1	2	3	4
Товарно-транспортна накладна (ліс) – ТТН-ліс (форма ЕО-6)	Вантажовідправник і вантажоодержувач; пункт навантаження; контрагент; договір; характеристики та обсяг деревини; транспортні дані.	Є товаросупровідним документом і забезпечує простежуваність легального походження та переміщення партії деревини.	[75]
Облікові та звітні бухгалтерські документи щодо витрат, оприбуткування і реалізації	Вартісні показники операцій; матеріальні, трудові та інші витрати; кількість і вартість продукції; розрахунки та результати реалізації.	Забезпечують перенесення підтверджених господарських операцій до регістрів бухгалтерського обліку та фінансової/внутрішньої звітності.	[73; 80]

Джерело: сформовано автором

ДОДАТОК Б

Взаємозв’язок фактичної документації ДП «Оратівський райагроліс» з етапами формування та використання лісових ресурсів деревного походження

Етап / процес	Документ	Інформація, яку фіксує документ	Об’єкт	Подальший інформаційний зв’язок
Лісовпорядкування	Таксаційний опис	квартал, виділ, площа, порода, вік, повнота, запас тощо	деревостан	планування заходів
Лісовпорядкування	Перелік ділянок рубок головного користування	ділянки, заплановані до використання	деревостан / лісова ділянка	підготовка до рубки
Створення	Проект лісових культур	спосіб створення, породи, площа, схема посадки	новий деревостан	технічне приймання
Вирощування	Книга лісових культур	зміни стану в часі	конкретне насадження	інвентаризація, атестація
Охорона і захист	Акт лісопатологічного обстеження	пошкодження, стан, рекомендовані заходи	деревостан	санітарні заходи
Підготовка до рубки	Польова перелікова відомість	породи, діаметри, кількість дерев	дерева у складі деревостану	матеріально-грошова оцінка
Підготовка до рубки	Матеріально-грошова оцінка	кількість і характеристика деревини, оцінка	деревина, що передбачається до вилучення	дозвільне оформлення
Спеціальне використання	Лісорубний квиток	право, місце, площа, вид рубки, дозволений обсяг	лісосіка / деревостан	заготівля
Заготівля	Специфікація приймання деревини	фактично отримана деревина	лісопродукція	електронний облік
Переміщення	ТТН-ліс	походження та рух партії	лісопродукція	реалізація

Джерело: сформовано автором

ДОДАТОК В

ДОДАТОК В.1

Проект організації та розвитку лісового господарства ДП „ОРАТІВСЬКИЙ РАЙАГРОЛІС” ВОКСЛП „ВІНОБЛАГРОЛІС”



ДЕРЖАВНЕ АГЕНТСТВО ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ УКРАЇНИ
УКРАЇНСЬКЕ ДЕРЖАВНЕ ПРОЕКТНЕ ЛІСОВПОРЯДНЕ ВИРОБНИЧЕ ОБ'ЄДНАННЯ
УКРАЇНСЬКА ЛІСОВПОРЯДНА ЕКСПЕДИЦІЯ

Для службового користування

Інв. № 169 Прим. № 1

ПРОЕКТ

організації та розвитку лісового господарства
ДП „ОРАТІВСЬКИЙ РАЙАГРОЛІС”
ВОКСЛП „ВІНОБЛАГРОЛІС"
ВІННИЦЬКОЇ ОБЛАСТІ

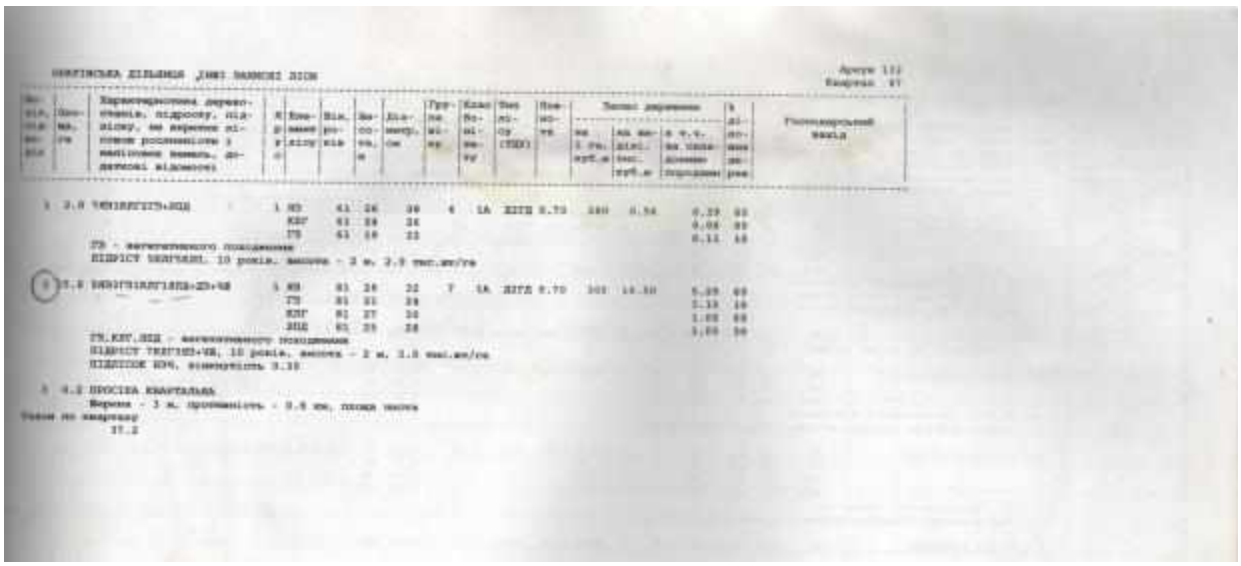
ОРАТІВСЬКА ДІЛЬНИЦЯ

ТАКСАЦІЙНИЙ ОПИС, ВІДОМОСТІ ПОКВАРТАЛЬНИХ ПІДСУМКІВ

Начальник лісовпорядної партії — А.В. Дабіжа

Інженери-таксатори — М.І. Дідківський, К.М. Чумак

Ірпінь – 2016



Продовження Додатку В.1

Квартал, виділ	Площа,га	Найменування виконаних господарських заходів, дата проведення	Обсяг заходів	
47-211	3,0	Рубка головного користування 2017 року	1042,86 м³	
47-212	3,0	Рубка головного користування 2018 року	1032,79 м³	
47-213	3,0	Рубка головного користування 2021 року	1394 м³	
47-214	4,0	Рубка головного користування 2022 року	935 м³	

ДОДАТОК В.2

ЛІСОВПОРЯДНА ДОКУМЕНТАЦІЯ ДП «ОРАТІВСЬКИЙ РАЙАГРОЛІС»
Планово-картографічні матеріали Оратівської дільниці

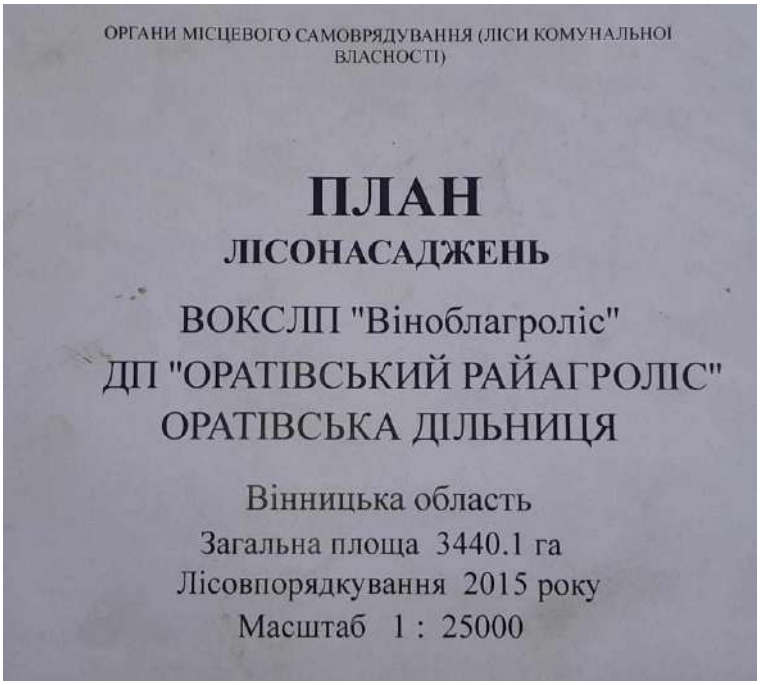


Рисунок В.1 – Титульний аркуш плану лісонасаджень ДП «Оратівський райагроліс» Оратівської дільниці



Рисунок В.2 – Планово-картографічні матеріали Оратівської дільниці ДП «Оратівський райагроліс»

Продовження Додатку В.2



Рисунок В.3 – Планово-картографічні матеріали Оратівської дільниці ДП «Оратівський райагроліс»

Джерело: фактичні матеріали лісовпорядкування ДП «Оратівський райагроліс».

ДОДАТОК В.3

ЛІСОВПОРЯДНА ДОКУМЕНТАЦІЯ ДП «ОРАТІВСЬКИЙ РАЙАГРОЛІС»

Планово-картографічні матеріали Оратівської дільниці



Державне агентство лісових ресурсів України
Українське державне проектне лісовпорядне виробниче об'єднання
Українська лісовпорядна експедиція

Для службового користування

Інв.№ 170 Прим. 1

ПРОЕКТ
організації та розвитку лісового господарства
ВОКСЛП «ВІНОБЛАГРОЛІС» ДП «ОРАТІВСЬКИЙ РАЙАГРОЛІС»

Вінницької області

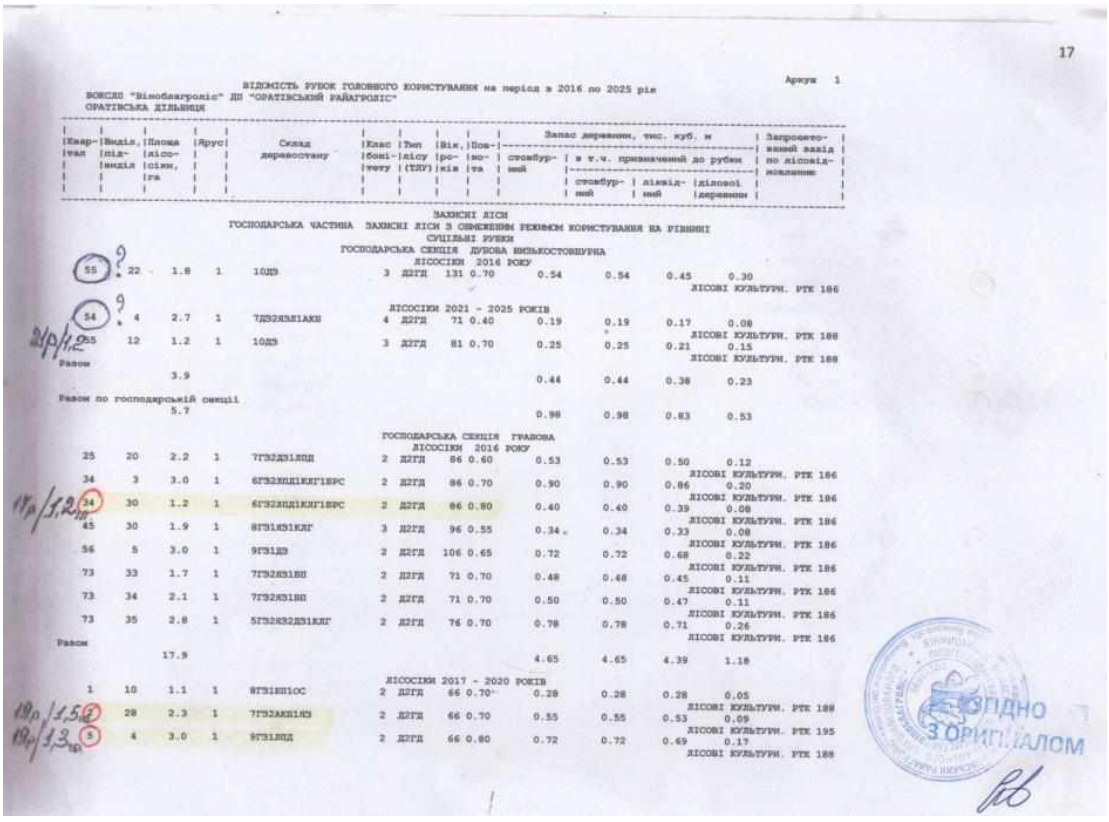
Відомості запроектованих заходів

Начальник л/в партії А.В.Дабіжа

Інженери-таксатори К.М.Чумак
М.І.Дідківський

Ірпінь 2016 р.

ЗГІДНО З ОРИГІНАЛОМ



17

Аркуш 1

ВІДОМІСТЬ РУБОК ГОЛОВНОГО КОРИСТУВАННЯ на період з 2016 по 2025 рік
ВОКСЛП "Вінобласгроліс" ДП "ОРАТІВСЬКИЙ РАЙАГРОЛІС"
ОРАТІВСЬКА ДІЛЬНИЦЯ

Квартал	Виділ, підвиділ	Площа, га	Вік	Склад деревостану	Клас бонітету	Тип лісу (ТЛУ)	Вік, пор.	Повнота	Запас деревини, тис. куб. м: стовбурної	в т.ч. призначеної до рубки: стовбурної	ділової	ліквідної	Запроектований захід по лісовідновленню
				ЗАХИСНІ ЛІСИ									
				ГОСПОДАРСЬКА ЧАСТИНА ЗАХИСНІ ЛІСИ З ОБМЕЖЕНИМ РЕЖИМОМ КОРИСТУВАННЯ НА РІВНИНІ									
				СУЦІЛЬНІ РУБКИ									
				ГОСПОДАРСЬКА СЕКЦІЯ ДУБОВА НИЗЬКОСТОВБУРНА									
				ЛІСОСІКИ 2016 РОКУ									
55	22	1.8	1	10Д9	3	ДІГД	131	0.70	0.54	0.54	0.45	0.30	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 186
				ЛІСОСІКИ 2021 - 2025 РОКІВ									
54	4	2.7	1	7Д92ЯЯ1АКП	4	ДІГД	71	0.40	0.19	0.19	0.17	0.08	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188
55	12	1.2	1	10Д9	3	ДІГД	81	0.70	0.25	0.25	0.21	0.15	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188
Разом		3.9							0.44	0.44	0.38	0.23	
Разом по господарській секції		5.7							0.98	0.98	0.83	0.53	
				ГОСПОДАРСЬКА СЕКЦІЯ ГРАБОВА									
				ЛІСОСІКИ 2016 РОКУ									
25	20	2.2	1	7Г92Д91ЯПД	2	ДІГД	86	0.60	0.53	0.53	0.50	0.12	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 186
34	3	3.0	1	6Г92ЯЦД1КГ1ЕРС	2	ДІГД	86	0.70	0.90	0.90	0.86	0.20	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 186
34	30	1.2	1	6Г92ЯЦД1КГ1ЕРС	2	ДІГД	86	0.80	0.40	0.40	0.39	0.08	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 186
45	30	1.9	1	8Г91К51КЛГ	3	ДІГД	96	0.55	0.34	0.34	0.33	0.08	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 186
56	5	3.0	1	9Г91Д9	2	ДІГД	106	0.65	0.72	0.72	0.68	0.22	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 186
73	33	1.7	1	7Г92К51ВП	2	ДІГД	71	0.70	0.48	0.48	0.45	0.11	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 186
73	34	2.1	1	7Г92К51ВП	2	ДІГД	71	0.70	0.50	0.50	0.47	0.11	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 186
73	35	2.8	1	5Г92К92Д51КЛГ	2	ДІГД	76	0.70	0.78	0.78	0.71	0.26	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 186
Разом		17.9							4.65	4.65	4.39	1.18	
				ЛІСОСІКИ 2017 - 2020 РОКІВ									
1	10	1.1	1	8Г91ВВ1ОС	2	ДІГД	66	0.70	0.28	0.28	0.28	0.05	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188
2	28	2.3	1	7Г92АКВ1Н3	2	ДІГД	66	0.70	0.55	0.55	0.53	0.09	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 195
5	4	3.0	1	9Г91ЯПД	2	ДІГД	66	0.80	0.72	0.72	0.69	0.17	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188

ЗГІДНО З ОРИГІНАЛОМ

Продовження Додатку В.2



ВОКСПП "Віноблагроліс" ДП "ОРАТІВСЬКИЙ РАЙАГРОЛІС"
ОРАТІВСЬКА ДІЛЬНИЦЯ

Аркуш 2

Квартал	Виділ, підвиділ	Площа лісосіки, га	Ярус	Склад деревостану	Клас бонітету	Тип лісу (ТЛУ)	Вік, роки	Повнота	Запас деревини, тис. куб. м: стовбурний	в т.ч. призначений до рубки: стовбурний	ділової	ліквідний	Запроектований захід по лісовідновленню
19	2.2	1	7Г93Я3	3	Д2ГД	86	0.70	0.59	0.59	0.56	0.15		
22	3.0	1	7Г93Я3	3	Д2ГД	86	0.70	0.81	0.81	0.77	0.22	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 195	
23	2.5	1	7Г93Я3	3	Д2ГД	86	0.70	0.68	0.68	0.64	0.16	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 195	
6	3.0	1	8Г92Д2	3	Д2ГД	91	0.80	0.87	0.87	0.83	0.23	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 195	
28	2.3	1	5Г91Д2Д2Б2Я1Я3ЯЗ1КЛГ	2	Д2ГД	66	0.70	0.62	0.62	0.56	0.27	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
31	1.5	1	8Г91Д2Д1ОС	2	Д2ГД	71	0.70	0.33	0.33	0.32	0.08	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 192	
34	3.0	1	6Г92Д2Д1КЛГ1Я3	3	Д2ГД	96	0.70	0.78	0.78	0.73	0.22	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
39	0.5	1	4Г54Я52КЛГ	2	Д2ГД	76	0.60	0.11	0.11	0.11	0.04	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 192	
14	2.6	1	9Г91Д3	2	Д2ГД	91	0.60	0.68	0.68	0.66	0.12	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 195	
5	3.0	1	6Г91Д52Д2Д1КЛГ	3	Д2ГД	86	0.70	0.75	0.75	0.70	0.19	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 195	
12	0.7	1	9Г91Д2Д	3	Д2ГД	96	0.50	0.10	0.10	0.10	0.02	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
1	0.7	1	8Г91Я91Д2Д	3	Д2ГД	91	0.70	0.16	0.16	0.16	0.03	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
8	0.5	1	5Г92Д2Д1БРС1ЧК1Я3	3	Д2ГД	86	0.70	0.13	0.13	0.13	0.04	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 192	
10	2.1	1	5Г92Д2Д1БРС1ЧК1Д3	3	Д2ГД	86	0.70	0.53	0.53	0.50	0.17	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 192	
1	3.0	1	6Г92Д2Д1КЛГ1БРС	2	Д2ГД	86	0.80	0.99	0.99	0.95	0.21	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
31	1.0	1	6Г92Д2Д1КЛГ1БРС	2	Д2ГД	86	0.80	0.33	0.33	0.32	0.08	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
3	3.7	1	8Г92Д3	1	Д2ГД	66	0.70	1.00	1.00	0.95	0.23	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
3	2.1	1	9Г91Д3	2	Д2ГД	106	0.60	0.48	0.48	0.46	0.11	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
3	3.0	1	9Г91Д3	3	Д2ГД	96	0.40	0.33	0.33	0.32	0.08	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
13	1.4	1	6Г92Я52КЛГ	2	Д2ГД	71	0.70	0.41	0.41	0.39	0.10	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
32	3.1	1	7Г92Я51КЛГ	2	Д2ГД	76	0.70	0.84	0.84	0.80	0.20	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 195	
9	2.5	1	7Г92Я31ВЯ	2	Д2ГД	71	0.80	0.75	0.75	0.71	0.18	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 195	
14	2.0	1	8Г92Я3	2	Д2ГД	76	0.80	0.54	0.54	0.52	0.10	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 195	
28	2.5	1	5Г92Я31Д2Д1КЛГ1Д2Д	2	Д2ГД	76	0.70	0.70	0.70	0.64	0.21	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 195	
												ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 192	



ВОКСПП "Віноблагроліс" ДП "ОРАТІВСЬКИЙ РАЙАГРОЛІС"
ОРАТІВСЬКА ДІЛЬНИЦЯ

Аркуш 10

Квартал	Виділ, підвиділ	Площа лісосіки, га	Ярус	Склад деревостану	Клас бонітету	Тип лісу (ТЛУ)	Вік, роки	Повнота	Запас деревини, тис. куб. м: стовбурний	в т.ч. призначений до рубки: стовбурний	ділової	ліквідний	Запроектований захід по лісовідновленню
26	1.7	1	10ТК	3	Д2ГД	59	0.40	0.41	0.41	0.39	0.08		
29	1.1	1	10ТК	3	Д3ГД	64	0.40	0.26	0.26	0.25	0.05	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
11	0.4	1	10ТК	3	Д3ГД	59	0.50	0.12	0.12	0.11	0.04	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
9	0.3	1	10ТЧ	4	Д2ГД	53	0.40	0.05	0.05	0.05	0.02	ПРИРОДНЕ ПОНОВЛЕННЯ ТК	
Разом	8.0							2.17	2.17	2.07	0.51	ПРИРОДНЕ ПОНОВЛЕННЯ ТЧ	
ЛІСОСІКИ 2021 - 2025 РОКІВ													
16	2.0	1	10ТЧ	3	Д3ГД	51	0.50	0.64	0.64	0.61	0.14		
3	1.4	1	10ТК	2	Д2ГД	56	0.50	0.46	0.46	0.44	0.10	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
9	0.5	1	10ТК	2	Д3ГД	46	0.50	0.16	0.16	0.15	0.03	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
26	1.6	1	10ТК	3	Д2ГД	59	0.40	0.38	0.38	0.36	0.08	ПРИРОДНЕ ПОНОВЛЕННЯ ТК	
5	0.5	1	10ТК	3	Д3ГД	49	0.60	0.17	0.17	0.16	0.07	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
14	0.3	1	10ТК	3	Д3ГД	30	0.70	0.10	0.10	0.09	0.03	ПРИРОДНЕ ПОНОВЛЕННЯ ТК	
15	0.7	1	10ТК	3	Д3ГД	44	0.50	0.18	0.18	0.16	0.06	ПРИРОДНЕ ПОНОВЛЕННЯ ТК	
4	3.5	1	10ВРВ	5	Д4В2Ч	41	0.60	0.35	0.35	0.33	0.07	ЛІСОВІ КУЛЬТУРИ. РТК 188	
Разом	10.5							2.44	2.44	2.30	0.60	ПРИРОДНЕ ПОНОВЛЕННЯ ВРВ	
Разом по господарській секції	18.9							4.87	4.87	4.61	1.19		
Разом по способу рубок	318.8							80.03	80.03	74.99	23.74		
Разом по господарській частині, категорії лісів і лісництву	318.8							80.03	80.03	74.99	23.74		
Із загальних даних по лісництву	318.8			СУЦІЛЬНІ РУБКИ				80.03	80.03	74.99	23.74		

Джерело: фактичні матеріали Проекту організації та розвитку лісового господарства: перелік ділянок рубок головного користування ДП «Оратівський райагроліс».

ДОДАТОК Г

ЛІСОКУЛЬТУРНА ДОКУМЕНТАЦІЯ
ДП «Оратівський райагроліс»

Фактичні форми проектів лісових культур та природного поновлення за 2025 рік

Додаток Г.1

Проект лісових культур (квартал 1, виділ 8)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Власник лісів (лісокористувач)

ДП "Оратівський райагроліс"

директор Завадецький Є.В.

05.01.2025 рік

ПРОЕКТ № 1
лісових культур, лісових плантацій на весну, осінь 2025 року
по ДП "Оратівський райагроліс" ВОКСЛП "Віноблагроліс"
(структурний підрозділ) *(власник лісів (лісокористувач))*

Категорія лісових культур: зруб 2024 року
квартал 1 виділ 8 урочище с. Човновиця
землекористувач (власник земель) ВОКСЛП "Віноблагроліс", місцева назва ділянки Чернявська с/р

<table>
<tr><td colspan="3">План ділянки М 1:10000</td><td colspan="2">Журнал зйомки ділянки</td></tr>
<tr><td colspan="3" rowspan="6">План ділянки додається</td><td>Позначення сторін</td><td>Румби / довжина сторін, м</td></tr>
<tr><td></td><td></td></tr>
<tr><td></td><td></td></tr>
<tr><td></td><td></td></tr>
<tr><td></td><td></td></tr>
<tr><td></td><td></td></tr>
<tr><td></td><td></td><td></td><td colspan="2">Зйомку і накладку провів
_____</td></tr>
</table>

Продовження додатку Г1

1. Площа ділянки 0,8 га, в т.ч. створення селекційним лісовим садивним матеріалом _____ га.
2. Тип лісорослинних умов Д2ГД, тип лісу _____, висота н.р.м. _____, схил _____.
3. Категорія лісокультурної площі: зруб 2024 року; стан очистки задовільний; кількість пнів на 1 га 248 шт.
4. Рельєф рівнинний.
5. Ґрунти і їх вологість: сірі лісові суглинки, суглинковий.
6. Ґрунтовий покрив трав'янистий.
7. Ступінь задерніння: середня.
8. Наявність природного поновлення: походження _____; породний склад _____; розміщення, повнота _____; оцінка якості поновлення _____.
9. Ступінь зараженості ґрунту личинками хрущів, іншими шкідниками: _____.
10. Обробіток ґрунту: механізований; глибина обробітку 15 см.
11. Склад, вік, повнота і висота насадження, що підлягає реконструкції: _____.

12. Спосіб реконструкції, ширина коридорів, куліс, види робіт: _____.
13. Площі і вид корчування: суцільне 0,8 га; 248 пнів на 1 га; 198 пнів на ділянці.
14. Метод створення культур: садіння механізовано _____ га, вручну 0,8 га; висівання насіння _____ га.
15. Характеристика садивного (посівного) матеріалу: _____.
16. Розміщення 4,0 × 0,5; кількість садивних (посівних) місць на 1 га – 5000; на всю ділянку – 4 тис. шт.; головні породи – 4 тис. шт.
17. Схема змішування: 10Дз. Ряди 1–10 – Дз.
18. Спосіб змішування: 10рДз; повний цикл _____ рядів, куліс.
19. Протипожежні заходи: введення куліс листяних порід _____.
20. Інші заходи: створення ремізів, обсаджування, огороджування ділянки по периметру, висівання люпину багаторічного тощо _____.
21. Внесення пестицидів, мінеральних добрив: _____.
22. Витрати садивного (посівного) матеріалу: порода Дз – 5 тис. шт. (кг)/га; 80 тис. шт. (кг)/ділянку; 100 %.
23. Догляд за лісовими культурами: 1-й рік – 4 догляди; 2-й – 3; 3-й – 2; 4-й – 1; 5-й – 1.
24. Рік переведення у вкриті лісовою рослинністю землі _____. Зберігання проекту до _____ року.

Проект склав лісничий: Білоконь С.І. _____ 05.01.2025 р.
Перевірив інженер Л/К: Наборський А.С. _____ 05.01.2025 р.

Відмітка про виконання проекту
1. Фактична площа ділянок лісових культур, створених у _____ році, становить _____ га.
2. Головна порода – дуб звичайний; схема змішування _____.
3. Переведено у вкриті лісовою рослинністю землі у _____ році _____ га.
4. Загинуло і списано у _____ році _____ га, з причин _____.
5. Інші дані _____.

Підписи: _____ _____

ДОДАТОК Г.2

Проект ділянки з природним поновленням (квартал 19, виділ 17,1)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Власник лісів (лісокористувач)

ДП "Оратівський райагроліс"

директор Завадецький Є.В.

05.01.2025 рік

ПРОЕКТ № 14

лісових культур, лісових плантацій на весну, осінь 2025 року

по ДП "Оратівський райагроліс" ВОКСЛП "Віноблагроліс"

(структурний підрозділ) *(власник лісів (лісокористувач))*

Категорія лісових культур: зруб 2024 року

квартал 19 виділ 17,1 урочище с. Скала

землекористувач (власник земель) ВОКСЛП "Віноблагроліс", місцева назва ділянки Скальська с/р

<table>
<tr><td colspan="3">План ділянки М 1:10000</td><td colspan="2">Журнал зйомки ділянки</td></tr>
<tr><td colspan="3" rowspan="3">План ділянки додається</td><td>Позначення сторін</td><td>Румби / довжина сторін, м</td></tr>
<tr><td></td><td></td></tr>
<tr><td></td><td></td></tr>
<tr><td></td><td></td><td></td><td colspan="2">Зйомку і накладку провів
_____</td></tr>
</table>

1. Площа ділянки 1,1 га, в т.ч. створення селекційним лісовим садивним матеріалом _____ га.

2. Тип лісорослинних умов Д2ГД, тип лісу _____, висота н.р.м. _____, схил _____.

3. Категорія лісокультурної площі: зруб 2024 року; стан очистки задовільний; кількість пнів на 1 га 477 шт.

4. Рельєф рівнинний.

5. Ґрунти і їх вологість: сірі лісові суглинки, суглинковий.

6. Ґрунтовий покрив трав'янистий.

7. Ступінь задерніння: середня.

8. Наявність природного поновлення: походження – Акб; породний склад – 10Акб+Лпд, Клг; повнота – 0,5; всього – 8,0 тис. шт./га; Акб висотою 0,5 м; оцінка якості поновлення – задовільне.

9. Ступінь зараженості ґрунту личинками хрущів, іншими шкідниками: _____.

10. Обробіток ґрунту: _____.

11. Склад, вік, повнота і висота насадження, що підлягає реконструкції: _____.

12. Спосіб реконструкції, ширина коридорів, куліс, види робіт: _____.

Продовження додатку Г.2

13. Площі і вид корчування: суцільне 0,4 га; 635 пнів на 1 га; 254 пні на ділянці.
14. Метод створення культур: садіння механізовано _____ га, вручну – га; висівання насіння _____ га.
15. Характеристика садивного (посівного) матеріалу: _____.
16. Розміщення – ; кількість садивних (посівних) місць на 1 га – ; на всю ділянку – тис. шт.; головні породи – тис. шт.
17. Схема змішування: 10Акб. Ряди 1–10 – природне поновлення.
18. Спосіб змішування: _____; повний цикл _____ рядів, куліс.
19. Протипожежні заходи: введення куліс листяних порід _____.
20. Інші заходи: створення ремізів, обсаджування, огороджування ділянки по периметру, висівання люпину багаторічного тощо _____.
21. Внесення пестицидів, мінеральних добрив: _____.
22. Витрати садивного (посівного) матеріалу: _____ .
23. Догляд за лісовими культурами: 1-й рік – 4 догляди; 2-й – 3; 3-й – 2; 4-й – 1; 5-й – 1.
24. Рік переведення у вкриті лісовою рослинністю землі _____. Зберігання проекту до _____ року.

Проект склав лісничий: Білоконь С.І. _____ 05.01.2025 р.
Перевірив інженер Л/К: Наборський А.С. _____ 05.01.2025 р.

Відмітка про виконання проекту
1. Фактична площа ділянок лісових культур, створених у _____ році, становить _____ га.
2. Головна порода – акація біла; схема змішування – 10Акб.
3. Переведено у вкриті лісовою рослинністю землі у _____ році _____ га.
4. Загинуло і списано у _____ році _____ га, з причин _____.
5. Інші дані
_____.

Підписи: _____
_____

ДОДАТОК Г.3

Технічне приймання, інвентаризація, атестація та переведення лісових культур і природного поновлення за 2025 рік

Акт технічного приймання лісових культур, лісових плантацій, створених у 2025 році

Форма 09

АКТ

технічного приймання лісових культур, лісових плантацій,

створених у 2025 році по ДП "Оратівський райагроліс" ВОКСЛП " Вноблагроліс" станом на 07.06.2025 року

(структурний підрозділ) (власник лісів (лісокористувач))

Комісія у складі: директор Завадецький Є.В. лісничого Білоконь С.І., майстра лісу Безмощук В.В.

прийняла лісокультурні роботи і встановила:

Категорія лісових культур зруб 2025р..

Місцезнаходження (урочище, землекористувач, село, район, місцева назва ділянки)	Квартал	Виділ	Площа (до 0,1 га)	№ проект	Фактично виконано					Розхо-дження з проектом	Розподіл за станом якості (оцінка), га				(цільові насадж. із скороч. обор. рубки, рекон., водоохор., плантац
					головні	схема змішу-вання, склад	розмі-щ	обро-біток гр	спосіб ст		дуже до	добрий	задові-ль	незадо-в	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Чоповицька сільська рада	1	8	0.8	1	Дз	10рДз	4,0х0,7	механізований смугами	вручну				0.8		цільові
Чоповицька сільська рада	2	5	0.7	2	Дз	10рДз	4,0х0,7	механізований смугами	вручну				0.7		цільові
Чоповицька сільська рада	2	26.1	1.4	3	Дз	10рДз	4,0х0,7	механізований смугами	вручну				1.4		цільові
Черняхівська сільська рада	6	10.2	2	4	Дз	10рДз	4,0х0,7	механізований смугами	вручну				2		цільові
Скальська сільська рада	19	15.1	0.3	5	Дз	10рДз	4,0х0,7	механізований смугами	вручну				0.3		цільові
Медівська сільська рада	21	4.1	1.5	6	Дз	10рДз	4,0х0,7	ручний	вручну				1.5		цільові
Юшківецька сільська рада	48	1.2	1.5	7	Дз	10рДз	4,0х0,7	механізований смугами	вручну				1.5		цільові
Сабарівська сільська рада	60	7.2	1.4	8	Дз	10рДз	4,0х0,7	механізований смугами	вручну				1.4		цільові
Комлашівська сільська рада	62	9.1	0.8	9	Дз	10рДз	4,0х0,7	механізований смугами	вручну				0.8		цільові
Балабанівська сільська рада	65	32.1	1.3	10	Дз	10рДз	4,0х0,7	механізований смугами	вручну				1.3		цільові
Балабанівська сільська рада	67	28.2	1.3	11	Дз	10рДз	4,0х0,7	механізований смугами	вручну				1.3		цільові
Балабанівська сільська рада	70	26.1	2.4	12	Дз	10рДз	4,0х0,7	механізований смугами	вручну				2.4		цільові
Підлісецька сільська рада	73	28.2	1.8	13	Дз	10рДз	4,0х0,7	механізований смугами	вручну				1.8		цільові
Всього:			17.2								0	0	17.2	0	

Висновки і пропозиції _____

Підписи: 1. _____ Директор Завадецький Є.В.

2. _____ лісничий Білоконь С.І.

3. _____ майстер лісу Безмощук В.В.

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс».

ДОДАТОК Г.4

Акт технічного приймання ділянок природного поновлення і зарахування до загальної площі відновлення лісів

Додаток 11
до Інструкції з проектування, технічного приймання,
обліку та оцінки якості лісокультурних об'єктів

Форма 10

АКТ

технічного приймання ділянок природного поновлення і зарахування до загальної площі відновлення лісів

у 2025 році по ДП " Оратівський райагроліс" ВОКСЛП " Вінобласгроліс" станом на 07.06.2025 року

(структурний підрозділ) (власник лісів (лісокористувач))

Комісія у складі Лісничий Білоконь С.І.,директор Завадецький Є.В. майстер лісу Безмощук В.В.
прийняла ділянки природного поновлення і встановила:

Місце-знаходження (урочище)	Квартал	Виділ	Площа (до 0,1 га)	Тип лісорос	Категорія і характе-ристика лісокультур-но і площі	Проведені заходи із збереження і сприяння природному поновленню	Наявність і характеристика природного поновлення							Намічені зах
							порода, склад	кількість, ти	висота, (до 0,1 м.)	стан				
										дуже добрий	добрий	задо-вільний	незадо-вільн	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Скальська сільська рада	19	17.1	1.1	Д2ГД	зруб 2024 р.	-	Акб	0.7	0,5-1,0			1.1		
Всього:			1.1									1.1		

Висновки і пропозиції _____

Підписи: 1. _____ директор Завадецький Є.В.
2. _____ лісничий Білоконь С.І.
3. _____ майстер лісу Безмощук В.В.

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс».

ДОДАТОК Г.5

Звіт про інвентаризацію лісових культур, лісових плантацій одно-, дво- та трирічного віку

Форма 17

ЗВІТ

про інвентаризацію лісових культур, лісових плантацій одно-, дво- та трирічного віку

по ДП "Оратівський райагроліс" ВОКСЛП "Вінблагроліс" станом на 29.10.2025 року

(структурний підрозділ) (власник лісів (лісокористувач))

Вік і рік створення	Посаджено, посіяно по звіту, га			Вибуло за попередні роки		Прий-нят	Підлягало і	Проінвентаризовано у 2025 році					Приживлю-ваність, %		Клас якості лісових куль			Лісові культури, що потре-бують допов-нення	Наявність незімкнутих лісових культур на кінець року (на 31.12.2025)
	Всього	в тому числі		всього	в т. ч.: загинуло і списано			всього	в тому числі лісових культур, що				норма-тив	фактично збереже-них лісових культур	1-й	2-й	3-й		
		весною	восени						збере-гли	загинули									
										всього	в т.ч. з причин								
											об'ек-тив.	суб'ек-тив							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
I. Відновлення лісів, лісові плантації на землях, наданих у постійне користування																			
1-й2025 р.	17.2						17.2	17.2	17.2				87	77%			17.2	100%	17.2
2-й2024р.	12.4						12.4	12.4	12.4				87	82%			12.4		12.4
3-й 2023р.	15.9						15.9	15.9	15.9				82	79%			15.9		15.9
Всього	**45.5**	**0**					**45.5**	**45.5**	**45.5**	**0**	**0**	**0**			**0**	**0**	**45.5**	**38%**	**45.5**
II. Лісорозведення на землях, наданих у постійне користування																			
1-й																			
2-й																			
3-й																			
Всього																			
III. Лісорозведення на землях інших землекористувачів (власників земельних ділянок)																			
1-й																			
2-й																			
3-й																			
Всього																			
IV. Полезахисні лісові смуги, інші захисні лісові насадження лінійного типу																			
1-й																			
2-й																			
3-й																			
Всього																			
РАЗОМ	**45.5**	**45.5**					**45.5**	**45.5**	**45.5**					**79%**	**0**	**0**	**45.5**	**38%**	**45.5**

Лісничий Білоконь С.І. _____ 29.10.2025 р.

(П.І.Б.) (підпис) (дата)

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс».

Додаток Г.6

Звіт про атестацію лісових культур, лісових плантацій чотирирічного і старшого віку

Форма 19

ЗВІТ

про атестацію лісових культур, лісових плантацій чотирирічного і старшого віку

по ДП "Оратівський райагроліс" ВОКСЛП "Вінобласгроліс" станом на 29.10.2025 року

(структурний підрозділ) (власник лісів (лісокористувач))

Категорія насаджень_____Зруб 2020 р.2021 р.2022 р.

Вік і рік створення	Наявність на початок року (на 01.01.2025)	Прийнято за рік, всього	Передано	Підлягає ате	Атестовано					Не атестовані і знаходяться у незавер-шеном у виробництві	Загиблі з суб'ек-тивн их причин	Із атестованих переводяться у вкриті лісовою рослинністю землі у звітному році	Наявність незімкнутих лісових культур на кінець року (на 31.12.2025)
					всього	в тому числі за класами якості							
						1-й	2-й	3-й	загиблі з об'єктивних причин				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
4-й 2022 р.	11.8	11.8		11.8	11.8			11.8					11.8
5-й 2021 р.	13.2	13.2		13.2	13.2			13.2					13.2
6-й 2020р.	8.2	8.2		8.2	8.2			8.2					8.2
	0												
Всього, га													
11-й рік і стар													
Разом, га/%	**33.2**	**33.2**		**33.2**				**33.2**					**33.2**

Лісничий Білоконь С.І. _____ _____29.10.2025 р.

(П.І.Б.) (підпис) (дата)

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс».

Додаток Г.7

Звіт про переведення лісових культур, лісових плантацій у вкриті лісовою рослинністю землі

Форма 23

Звіт
про переведення лісових культур, лісових плантацій у вкриті лісовою рослинністю землі
по ДП "оратівський райагроліс" ВОКСЛП "Вінобласагроліс" у 2025 р.
(структурний підрозділ) (власник лісів (лісокористувач))

Категорія лісових культур дуб

Вік і рік створення	Посаджено і посіяно по звіту, всього	Прийнято зі сторони	Передано на	Із всього - шляхом реконструкції та попередніх культур	Переведено					Загинуло і списано			Наявність незімкнутих лісових культур на кінець року (на 31.12.2025)		Проект переведення лісових культур у вкриті лісовою рослин. землі у наступному році
					всього	в тому числі у звітному році				всього	в тому числі у звітному році	із всього -шляхом реконструкції та попередніх культур	всього	в т.ч. не переведені	
						всього	з них за класами якості 1-й	2-й	3-й						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13			
18-2025	17.2												17.2		
2-й2024	12.4												12.4		
3-й2023	15.9												15.9		
4-й2022	11.8												11.8		
5-й2021	13.2												13.2		
6-й2020	8.2												8.2		
Всього, га															
11-й і старші															
Разом	**78.7**					**0**	**0**	**0**	**0**				**78.7**	**0**	**0**

Розподіл переведених та загиблих і списаних у звітному році лісових культур за головними породами (гр.7,8,9,10,12)

Порода	Переведено у звітному році					Загинуло і списано у звітному році	Порода	Переведено у звітному році					Загинуло і списано у звітному році
	га	%	1-й	2-й	3-й			га	%	1-й	2-й	3-й	
Сосна звичайна							Береза						
Сосна Палласа							Тополя						
Ялина							Вільха						
Ялиця							Клен						
Інші хвойні							Робінія звичайна						
Дуб звичайний							Горіх чорний						
Дуб північний							Інші листяні						

Лісничий Білоконь С.І. _____ 15.10.2025 р.
(П.І.Б.) (підпис) (дата)

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс».

ДОДАТОК Г.8

Звіт про переведення природного поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі

Форма 25

ЗВІТ

про переведення природного поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі

по ДП "Оратівський райагроліс **ВОКСЛП "Віноблагроліс" у 2025 році**

(структурний підрозділ) (власник лісів (лісокористувач))

Вік і рік вирощування	Площа, залишена під природне поновлення		Прийнято із сторони	Передано на сторону	Переведено у вкриті лісовою рослинністю землі					Загинуло і списано		Наявність на кінець року (на 31.12.2025 р.)	
						в тому числі у звітному році							
	всього, га	в т.ч. із сприянням природному поновленню			всього	всього	з них за класами якості, га			всього	в т.ч. у звітному році	всього	в т.ч. поновлення головною породою успішне
							1-й	2-й	3-й				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1-й2025	1.1											1.1	1.1
1-й2024	7											2	2
2-й2023	4											4	4
3-й2022	7.6											7.6	7.6
4-й2021	3.9											3.9	3.9
5-й2020	1.9											1.9	1.9
6-й2019													
8-й													
9-й													
10-й													
Всього, га	25.5	0				0			0			20.5	20.5
11-й і старші													
Разом, га/%	20.5	0				0			0			20.5	20.5

Лісничий Білоконь С.І. _____ _____ 29.10.2025р.

0 (П.І.Б.) (підпис) (дата)

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс».

ДОДАТОК Г.9

КНИГА ЛІСОВИХ КУЛЬТУР ДП «Оратівський райагроліс» за 2025 рік

до Інструкції з проектування, технічного приймання, обліку та оцінки якості лісокультурних об'єктів

Форма 33

КНИГА ЛІСОВИХ КУЛЬТУР

по ДП "Оратівський райагроліс" (структурний підрозділ) **ВОКСЛП "Віноблагроліс"** (власник лісів (лісокористувач))

№ зйо	Рік і сезон ство-рен ня	Місцезнаходження (урочище, землекористувач, район, село, місцева назва ділянки)	Квартал	Виділ	Площа (до 0,1 га)	Призначення (селекційні, цільові, реконструктивні, водоохоронні та лісові плантації тощо)	№ проект	Головні пор	Схема змішу-в	Тип лісоро	Розмі-щен	Спосіб обробітку ґру	Спосіб створ	Детальна характерист	Виконані заходи по створенню ремі, обсадку-ванню, висіванню люпину, протипожежні та інші
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
1	вес2024	Осичинська с/р	29	8.1	**0.8**	цільові	13	Акб	10Яч	Д4ВЛЧ	Природне поновлення				
2	вес2024	Чернівська с/р	5	17.1	**1.2**	цільові	12	Акб	10АК6	Д2ГД	Природне поновлення				
3	вес2024	Якимівська с/р	13	2.5	**0.5**	цільові	14	Акб	10АК6	Д2ГД	Природне поновлення				
4	вес2024	Якимівська с/р	13	2.6	**0.5**	цільові	15	Акб	10АК6	Д2ГД	Природне поновлення				
5	вес2024	Якимівська с/р	13	2.7	**0.4**	цільові	16	Акб	10АК6	Д2ГД	Природне поновлення				
6	вес2024	Рожнятська с/р	44	2.4	**0.8**	цільові	17	Акб	10АК6	Д2ГД	Природне поновлення				
7	вес2024	Зарудянська с/р	52	4.1	0.6	цільові	18	Акб	10АК6	Д2ГД	Природне поновлення				
8	вес2024	Балабанівська с/р	64	17	2.2	цільові	19	Акб	10АК6	Д2ГД	Природне поновлення				
9	вес2024	Черняхівська сільська рада	5	15.1	**0.4**	цільові	1	Дз	10Дз	Д2ГД	4х0.5	механізований суцільно	ручне садіння	зруб2024	
10	вес2024	Черняхівська сільська рада	5	4.3	**1.6**	цільові	2	Дз	10Дз	Д3ГД	4х0.5	механізований суцільно	ручне садіння	зруб2024	
11	вес2024	Онитківська сільська рада	8	10.1	**1.4**	цільові	3	Дз	10Дз	Д2ГД	3х0.7	механізований суцільно	ручне садіння	зруб2024	
12	вес2024	Комарівська сільська рада	18	20.1	**0.7**	цільові	4	Дз	10Дз	Д2ГД	4х0.5	механізований суцільно	ручне садіння	зруб2024	
13	вес2024	Осівківська сільська рада	31	1	**0.6**	цільові	5	Дз	10Дз	Д2ГД	4х0.5	механізований суцільно	ручне садіння	зруб2024	
14	вес2024	Лопатинська сільська рада	39	3.1	**1**	цільові	6	Дз	10Дз	Д2ГД	3х0.7	механізований суцільно	ручне садіння	зруб2024	
15	вес2024	Соборівська сільська рада	57	5.1	**1.1**	цільові	7	Дз	10Дз	Д2ГД	4х0.5	механізований суцільно	ручне садіння	зруб2024	
16	вес2024	Балабанівська сільська рада	65	2	**1.9**	цільові	8	Дз	10Дз	Д2ГД	3х0.7	механізований суцільно	ручне садіння	зруб2024	
17	вес2024	Балабанівська сільська рада	65	20.1	**0.9**	цільові	9	Дз	10Дз	Д2ГД	3х0.7	механізований суцільно	ручне садіння	зруб2024	
18	вес2024	Балабанівська сільська рада	67	24	**1.4**	цільові	10	Дз	10Дз	Д2ГД	3х0.7	механізований суцільно	ручне садіння	зруб2024	
19	вес2024	Підвисоцька сільська рада	73	20.1	**1.4**	цільові	11	Дз	10Дз	Д2ГД	3х0.7	механізований суцільно	ручне садіння	зруб2024	
Всього:					**14.7**										

Лісничий Огородних А.А. _____ 29.11.2020р.

агротехнічні та лісівничі догляди: місяць, вид догляду, площа, на якій проведено догляд			механічний, ручний: обкошування, хімічний, освітлення тощо		доповнення (га/тис.шт.), приживлюваність (га/%), клас якості (клас)			інші заходи та оцінка якості (1-й - перший, 2-й - другий, 3-й - третій класи, неатестовані, загиблі і списані)						
1-й рік (ство-рення)	2-й рік	3-й рік	4-й рік	5-й рік і більше	1-й рік (ство-рення)	2-й рік	3-й рік	4-й рік	5-й рік	6-й рік	7-й рік	8-й рік	9-й рік	10-й рік і більше
17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31
ручний догляд														
ручний догляд														
ручний догляд														
ручний догляд														
ручний догляд														
ручний догляд														
ручний догляд														
ручний догляд														
ручний догляд														
ручний догляд														

Продовження додатку Г.9

Передано на сторону		Переведення у вкриті лісовою рослинністю землі							Загинуло і списано			Відшкодування збитків за загибель лісових культур (передано в суди, інші органи, розглянуто, присуджено), тис. грн	Примітка
				таксаційна характеристика									
га	строк передачі, куди, кому, № документа	площа	№ акта, дата, кому передано	склад наса	висота	повнота	запас на 1 га, м³	клас якост	площа	№ акта і дата затвердження, № наказу і дата	причини заг		
32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс».

ДОДАТОК Г.10

ЗВЕДЕНА ВІДОМІСТЬ ПРОЕКТІВ ЛІСОВИХ КУЛЬТУР, ЛІСОВИХ ПЛАНТАЦІЙ І ПРИРОДНОГО ПОНОВЛЕННЯ

ДП «Оратівський райагроліс»

за 2025 рік

ПОГОДЖЕНО
Начальник Центрально-Західного міжрегіонального управління лісового та мисливського господарства
_____ С. Перов
"___" _____ року

ЗАТВЕРДЖУЮ
Директор ДП "Оратівський райагроліс"
ВОКСЛП "Вінниблагроліс"
_____ Є.Завадецький

ЗВЕДЕНА
відомість проектів лісових культур, лісових плантацій і природного поновлення
на 2025 рік по ДП " Оратівський райагроліс"

Категорія лісових культур: лісові культури на землях наданих у постійне користування

Місцезнаходження (урочище, землекористувач, село, район, місцева назва ділянки), структурний підрозділ	№ проекту	Квартал	Виділ	Площа (до 0,1 га)	Головні породи	Тип лісорослинних умов	Категорія лісокультурної площі	Способи		Розміщення	Схема змішування	Потреба у садивному, посівному матеріалі			
								обробітку ґрунту	створення лісових культур			всього		в тому числі за	
												тис.шт	кг.	Дуб звичайний	
														тис.шт.	кг.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
А. Лісові культури на землях наданих у постійне лісокористування															
Чоніжицька сільська рада	1	1	8	0,8	ДЗ	D3	груб 2024	механізований смугами	ручне садіння	4,0х0,5	10рДЗ	4,0		4,0	
Чоніжицька сільська рада	2	2	5	0,7	ДЗ	D3	груб 2024	механізований смугами	ручне садіння	4,0х0,5	10рДЗ	3,5		3,5	
Чоніжицька сільська рада	3	2	26,1	1,4	ДЗ	D2	груб 2024	механізований смугами	ручне садіння	4,0х0,5	10рДЗ	7,0		7,0	
Черняхівська сільська рада	4	6	10,2	2	ДЗ	D2	груб 2024	механізований смугами	ручне садіння	4,0х0,7	10рДЗ	7,1		7,1	
Скальська сільська рада	5	19	15,1	0,3	ДЗ	D3	груб 2024	механізований смугами	ручне садіння	4,0х0,5	10рДЗ	1,5		1,5	
Мелівська сільська рада	6	21	4,1	1,5	ДЗ	D2	груб 2024	ручний	ручне садіння	4,0х0,7	10рДЗ	5,4		5,4	
Юшківецька сільська рада	7	48	1,2	1,5	ДЗ	D2	груб 2024	механізований смугами	ручне висівання	4,0х0,7	10рДЗ		80		80
Сабарівська сільська рада	8	60	7,2	1,4	ДЗ	D2	груб 2024	механізований смугами	ручне садіння	4,0х0,7	10рДЗ	5,0		5,0	
Комтанівська сільська рада	9	62	9,1	0,8	ДЗ	D2	груб 2024	механізований смугами	ручне садіння	4,0х0,7	10рДЗ	2,9		2,9	
Балабанівська сільська рада	10	65	32,1	1,3	ДЗ	D2	груб 2024	механізований смугами	ручне садіння	4,0х0,7	10рДЗ	4,6		4,6	
Балабанівська сільська рада	11	67	28,2	1,3	ДЗ	D2	груб 2024	механізований смугами	ручне висівання	4,0х0,7	10рДЗ		70		70
Балабанівська сільська рада	12	70	26,1	2,4	ДЗ	D2	груб 2024	механізований смугами	ручне висівання	4,0х0,7	10рДЗ		160		160
Підвисоцька сільська рада	13	73	28,2	1,8	ДЗ	D2	груб 2024	механізований смугами	ручне висівання	4,0х0,7	10рДЗ		120		120
Разом				**17,2**								**41**	**430**	**41**	**430**
Б. Природне поновлення															
Скальська сільська рада	14	19	17,1	1,1	АКБ	D2	груб2024								
Разом				**1,1**											
Всього				**18,3**								**41**	**430**	**41**	**430**

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс».

ДОДАТОК Д.1

САНІТАРНА ДОКУМЕНТАЦІЯ
Повідомлення про появу ознак погіршення санітарного стану лісових насаджень 2025 рік
ДП «Оратівський райагроліс»

Додаток 2
до Санітарних правил

ПОВІДОМЛЕННЯ
про появу ознак погіршення санітарного стану лісових насаджень

Вінницька область
(Автономна Республіка Крим, область)

ДП «Оратівський райагроліс" ВОВЕЛІ «Вінаблагроліс"
(найменування власника лісів, постійного лісокористувача)

Лісництво Оратівська дільниця урочище с. Чагів квартал № 38
виділ № 32 ділянка № — площа 6,6 гектарів

Таксаційна характеристика насадження

Склад 9Пх1Кл2, вік 56 років, бонітет 1А, середній діаметр 28 сантиметрів, середня висота 23 метрів, повнота 0,60, тип лісу ДзГД, рельєф хвилястий експозиція —, грунт сірі лісові, підріст —, підлісок бз

Лісопатологічна характеристика насадження

Вид пошкодження насадження (лісова пожежа, буревій, сніголам, обледеніння, відмирання та всихання дерев, захаращеність, об'їдання шкідниками хвої/листя, наявність гусені, масовий лет метеликів, опадання хвої/листя, відлущення кори на стовбурах та інші ознаки, не характерні для нормального стану дерев) відмирання та всихання дерев

Ступінь пошкодження, ураження: слабке
(поодиноке, слабке, середнє, сильне)

Вид розподілу пошкоджених дерев: лоджанок
(поодинокий, груповий, куртинний)

Обсяг ушкодженої деревини на 1 гектарі (окомірно) 10 куб. метрів, у тому числі сухостійної 5 куб. метрів

Ознаки погіршення стану лісових насаджень виявив:

майстер лісу (посада) _____ (підпис) В.М. Бузмощук (ініціали та прізвище)
10 10 2025 року

лісничий (лісничий (помічник лісничого)) _____ (підпис) С.І. Білокінь (ініціали та прізвище)
10 10 2025 року

Висновок інженера відділу (сектору) охорони і захисту лісу державного лісогосподарського (лісомисливського) підприємства або представника державного спеціалізованого лісозахисного підприємства щодо необхідності здійснення лісозахисних чи інших заходів з поліпшення санітарного стану лісів за результатами огляду санітарного стану лісової ділянки: насадження потребує проведення ВСР

Інженер-лісопатолог (посада) _____ (підпис) В.В. Гутніков (ініціали та прізвище)
15 10 2025 року

ДОДАТОК Д.2

АКТ ЛІСОПАТОЛОГІЧНОГО ОБСТЕЖЕННЯ окремих насаджень дочірнього підприємства «Оратівський райагроліс» 2025 рік

ДЕРЖАВНЕ СПЕЦІАЛІЗОВАНЕ ЛІСОЗАХИСНЕ ПІДПРИЄМСТВО «КИЇВЛІСОЗАХИСТ» код ЄДРПОУ 19417292 08500, Київська обл., м. Фастів, вул. [illegible]

АКТ

лісопатологічного обстеження окремих насаджень дочірнього підприємства «Оратівський райагроліс» ВОКСЛП «Віноблагроліс» для призначення в них заходів з поліпшення санітарного стану лісів

15.10.2025 селище Оратів

На звернення Вінницького обласного комунального спеціалізованого лісогосподарського підприємства «Віноблагроліс» (далі – ВОКСЛП «Віноблагроліс»), лист від 03.10.2025 № 487, згідно з п.п.3,4,5,13 Санітарних правил в лісах України затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 27 липня 1995 р. № 555, комісією в складі: т.в.о директора державного спеціалізованого лісозахисного підприємства «Київлісозахист» (далі -ДСЛП «Київлісозахист») Сергія СОЛОХИ, головного лісопатолога державного спеціалізованого лісозахисного підприємства «Київлісозахист» (далі - ДСЛП «Київлісозахист») Валентина ГОЛИКА, інженера лісопатолога І категорії державного спеціалізованого лісозахисного підприємства «Київлісозахист» (далі - ДСЛП «Київлісозахист») Валерія ГУТНІКОВА, директора ДП «Оратівський райагроліс» ВОКСЛП «Віноблагроліс» Євгенія ЗАВАДЕЦЬКОГО, головного лісничого ДП «Оратівський райагроліс» ВОКСЛП «Віноблагроліс» Сергія БІЛОКОНЯ проведене лісопатологічне обстеження окремих насаджень, на предмет доцільності призначення заходів з поліпшення санітарного стану лісів на 2026 рік.

У таблиці наведено перелік ділянок та їх коротка таксаційна характеристика згідно матеріалів базового лісовпорядкування 2016 року, де відмічається погіршення санітарного стану лісових насаджень.

Номер кварталу	Номер виділу	Площа виділу, гектарів	Площа, що потребує ВСР, гектарів	Склад	Вік, років	Повнота	Бонітет	Середня висота, метрів	Середній діаметр, сантиметрів	Запас деревостану, куб. метрів на 1 гектар	Категорія захисності
8	31	5.8	5.8	10СЗ+ЯЗ+БП	49	0.70	1	20	26	300	3

Продовження додатку Д.2

2

9	8	6.3	6.3	10АКБ	48	0.60	1А	20	24	160	3
22	4	11.5	11.5	4Д33ЛПД1Я31Г31ОС+БП	63	0.70	1	23	28	290	3
27	23	3.5	3.5	5С32БП2ДЧР1ЧШ	46	0.70	1А	19	26	190	3
30	20	0.5	0.5	7С31Д31Я31Г3	53	0.70	1	21	32	230	3
32	5	2.1	2.1	10С3+ЯВ	51	0.70	1А	21	26	340	3
34	32	6.6	6.6	9АКБ1КЛГ	56	0.60	1А	23	28	190	3
35	5	7.5	7.5	8АКБ2Я3+КЛГ+ВЛЧ	53	0.70	1А	23	26	220	3
35	6	2.2	2.2	10АКБ	48	0.70	1А	21	24	190	3
41	3	3.5	3.5	5ДЧР2Д31ЯВ2КЛГ	44	0.85	1А	20	32	210	3
41	7	1.3	1.3	10С3	44	0.50	1	17	26	185	3
43	1	3.6	3.6	10С3+БП	46	0.80	1А	19	26	310	3
43	13	3.5	3.5	7Д31Я32Г3+КЛГ	105	0.60	2	25	36	240	3
44	1	0.7	0.7	10С3	48	0.60	1	19	28	220	3
44	3	9.5	9.5	10С3+КЛГ	49	0.70	1	20	26	290	3
44	4	7.0	7.0	10С3	48	0.70	2	17	26	230	3
47	2	35.0	4.1	5Я33Г31КЛГ1ЛПД+Д3+ЧШ	81	0.70	1А	29	32	300	3
47	2(5)	35.0	17.9	5Я33Г31КЛГ1ЛПД+Д3+ЧШ	81	0.70	1А	29	32	300	3
49	7	3.3	3.3	6С32БП2АКБ	51	0.70	1А	21	28	240	3
49	8	0.4	0.4	10С3	53	0.60	1А	23	28	300	3
52	6	4.0	4.0	4Я33ЛПД3Г3+Д3+БП+ЧШ	61	0.85	1	26	28	320	3
52	7	4.0	4.0	4Д32Я33Г31ЛПД	58	0.85	1	22	24	270	3
52	8	10.5	10.5	4Я31Д31БП1ЛПД3Г3+КЛГ+ЧШ	71	0.70	1А	27	32	260	3
52	19	8.0	8.0	5Г32Д32Я31ЛПД+КЛГ	61	0.70	2	23	24	290	3
52	20	0.9	0.9	5Г32Д32ЧШ1Я3+БП	66	0.70	2	22	24	260	3
52	21	0.8	0.8	10Я3+ЛПД	48	0.70	1В	27	28	340	3
53	1	6.2	6.2	4ДЧР3АКБ1Д31Я31ЛПД	53	0.70	1А	22	28	250	3
53	4	1.5	1.5	4ДЧР4С31Д31АКБ	43	0.70	1А	20	26	220	3
55	11	2,5	2,5	10Д3+Я3	98	0.70	3	23	32	290	3
55	19	1.1	1.1	10Д3	113	0.70	3	24	32	310	3
55	20	1.2	1.2	10Д3	98	0.60	3	23	30	255	3
62	5	4.4	4.4	6С32Д31КЛГ1ЛПД	51	0.70	1А	21	30	255	3
62	10	6.0	6.0	4Д34ЛПД1Я31ЧШ+ОС	58	0.80	1	20	24	265	3
65	17	0.8	0.8	8С32АКБ	50	0.70	1	20	28	250	3
65	18	2.6	2.6	10С3	43	0.70	1	18	26	240	3
65	20	0.7	0.7	8С32АКБ	43	0.70	1	18	24	210	3
72	13	6.0	6.0	8Г31Я31ЛПД+Д3	86	0.70	3	22	26	260	3
Разом ВСР			**162.0**								

Продовження додатку Д.2

РЕЗУЛЬТАТИ ОБСТЕЖЕННЯ:

Квартал 8 , виділ 31, загальна площа виділу 5,8 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L., в складі є ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L. та берест *Ulmus minor* Mill., береза повисла *Betula pendula* Roth.

У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 5,8 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 30 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 9 , виділ 8, загальна площа виділу 6,3 га, головна порода акація біла *Robinia pseudoacacia.*

Виявлено поодиноке та групове відмирання дерев акації. Переважна частина дерев акації білої IV-VI категорії стану вражені несправжнім трутовиком *Phellinus igniarius*, та вражені зеленою вузькотілою златкою *Agrilus viridis.*

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 6,3 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 15 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 22 , виділ 4, загальна площа виділу 11,5 га, головна порода дуб звичайний *Quercus robur* L., в складі є липа дрібнолиста *Tilia cordata* Mill., ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., граб звичайний *Carpinus betulus* L., осика *Populus tremula* L., та береза повисла *Betula pendula* Roth.

Переважна частина дерев дуба звичайного IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus.* Більшість дерев мають ознаки відпрацювання ксилофагами з родин Вусачів *Gerambycidae* (під корою присутні типові личинкові ходи, на стовбурі - вилітні отвори імаго).

Дерева липи дрібнолистої IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Дерева осики вражені стовбуровими гнилями, що спричинені враженням несправжнього осикового трутовика *Phellinus tremulae.*

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 11,5 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 25 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 27 , виділ 23, загальна площа виділу 3,5 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L., в складі є береза повисла *Betula pendula* Roth., дуб червоний *Quercus rubra,* черешня *Prunus avium.*

У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

Продовження додатку Д.2

На поодиноких деревах дуба червоного, берези повислої є плодові тіла несправжнього трутовика *Phellinus igniarius*.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 3,5 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 10 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 30 , виділ 20, загальна площа виділу 0,5 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L., в складі є дуб звичайний *Quercus robur* L., ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., граб звичайний *Carpinus betulus* L.

У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

На поодиноких деревах дуба звичайного, граба звичайного є плодові тіла несправжнього трутовика *Phellinus igniarius*.

В насаджені відмічене відмирання окремих гілок з подальшим усиханням дерев ясена звичайного. Відмирання дерев ясена звичайного зумовлене враженням халаровим некрозом, збудником якого є *Hymenoscyphus fraxineus.*

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 0,5 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 20 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 32 , виділ 5, загальна площа виділу 2,1 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L., в складі є явір *Acer pseudoplatanus*.

У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 2,1 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 30 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 34 , виділ 32, загальна площа виділу 6,6 га, головна порода акація біла *Robinia pseudoacacia*., в складі є клен гостролистий *Acer platanus* L.

Виявлено поодиноке та групове відмирання дерев акації. Переважна частина дерев акації білої IV-VI категорії стану вражені несправжнім трутовиком *Phellinus igniarius*, та вражені зеленою вузькотілою златкою *Agrilus viridis.*

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 6,6 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 10 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 35 , виділ 5, загальна площа виділу 7,5 га, головна порода акація біла *Robinia pseudoacacia*., в складі є ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., клен гостролистий *Acer platanus* L., вільха чорна *Alnus glutinosa* (L.) Gaerth.

Виявлено поодиноке та групове відмирання дерев акації. Переважна частина дерев акації білої IV-VI категорії стану вражені несправжнім трутовиком *Phellinus igniarius*, та вражені зеленою вузькотілою златкою *Agrilus viridis.*

Продовження додатку Д.2

5

В насаджені відмічене відмирання окремих гілок з подальшим усиханням дерев ясена звичайного. Відмирання дерев ясена звичайного зумовлене враженням халаровим некрозом, збудником якого є *Hymenoscyphus fraxineus.*

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 7,5 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 20 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 35 , виділ 6, загальна площа виділу 2,2 га, головна порода акація біла *Robinia pseudoacacia.*, в складі є ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., клен гостролистий *Acer platanus* L., вільха чорна *Alnus glutinosa* (L.) Gaerth.

Виявлено поодиноке та групове відмирання дерев акації. Переважна частина дерев акації білої IV-VI категорії стану вражені несправжнім трутовиком *Phellinus igniarius*, та вражені зеленою вузькотілою златкою *Agrilus viridis.*

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 2,2 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 20 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 41 , виділ 3, загальна площа виділу 3,5 га, головна порода дуб червоний *Quercus rubra.*, в складі є дуб звичайний *Quercus robur* L., явір *Acer pseudoplatanus.*, клен гостролистий *Acer platanus* L.

Переважна частина дерев дуба червоного та дуба звичайного IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus.* Більшість дерев мають ознаки відпрацювання ксилофагами з родин Вусачів *Gerambycidae* (під корою присутні типові личинкові ходи, на стовбурі - вилітні отвори імаго).

Дерева клена гостролисного та явора IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Ділянка базовим лісовпорядкуванням призначена у прохідну рубку. Згідно п. 18 «Правил поліпшення якісного складу лісів, проведення інших рубок та робіт, пов'язаних і не пов'язаних із веденням лісового господарства» затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 12.05.2007 року № 724 під час рубок догляду вилучаються також сухостійні, фаутні дерева та ліквідація захащеності. Для поліпшення якісного та санітарного стану доцільно на ділянці провести прохідну рубку на площі 3,5 гектарів.

Квартал 41 , виділ 7, загальна площа виділу 1,3 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L.

У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 1,3 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 10 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 43 , виділ 1, загальна площа виділу 3,6 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L., в складі є береза повисла *Betula pendula* Roth.

Продовження додатку Д.2

6

У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 3,6 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 25 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 43 , виділ 13, загальна площа виділу 3,5 га, головна порода дуб звичайний *Quercus robur* L., ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., в складі є граб звичайний *Carpinus betulus* L., клен гостролистий *Acer platanus* L.

Переважна частина дерев дуба звичайного IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus.* Більшість дерев мають ознаки відпрацювання ксилофагами з родин Вусачів *Gerambycidae* (під корою присутні типові личинкові ходи, на стовбурі - вилітні отвори імаго).

Відмічене поодиноке відмирання дерев ясена звичайного. Відмирання дерев ясена звичайного зумовлене враженням халаровим некрозом, збудником якого є *Hymenoscyphus fraxineus.*

Дерева клена гостролисного IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 3,5 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 15 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 44 , виділ 1, загальна площа виділу 0,7 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L.

У дерев сосни звичайної відмічено поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 0,7 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 10 куб.метрів на 1 гектар.

Квартал 44 , виділ 3, загальна площа виділу 9,5 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L., в складі є клен гостролистий *Acer platanus* L. У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 9,5 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 30 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 44 , виділ 4, загальна площа виділу 7,0 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L.

У дерев сосни звичайної відмічено поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

Продовження додатку Д.2

7

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 7,0 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 20 куб.метрів на 1 гектар.

Квартал 47 , виділ 2, загальна площа виділу 35,0 га, головна порода ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., в складі є граб звичайний *Carpinus betulus* L., клен гостролистий *Acer platanus* L., липа дрібнолиста *Tilia cordata* Mill., дуб звичайний *Quercus robur* L., черешня *Prunus avium.*

На ділянці площею 4,1 га та ділянці площею 17,9 га відмічене групове та поодиноке відмирання дерев ясена звичайного. Відмирання дерев ясена звичайного зумовлене враженням халаровим некрозом, збудником якого є *Hymenoscyphus fraxineus.*

Дерева клена гостролисного та явора IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Дерева липи дрібнолистої IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Для поліпшення санітарного стану ділянка площею 4,1 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 15 куб. метрів на 1 гектар, та ділянка площею 17,9 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 20 куб. метрів на 1 гектар, потребують проведення вибіркової санітарної рубки.

Квартал 49 , виділ 7, загальна площа виділу 3,3 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L., в складі є береза повисла *Betula pendula* Roth., акація біла *Robinia pseudoacacia.*

У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

На поодиноких деревах берези повислої, акації білої є плодові тіла несправжнього трутовика *Phellinus igniarius.*

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 3,3 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 25 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 49 , виділ 8, загальна площа виділу 0,4 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L.

У дерев сосни звичайної відмічено поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 0,4 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 30 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 52 , виділ 6, загальна площа виділу 4,0 га, головна порода порода ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., в складі є липа дрібнолиста *Tilia cordata* Mill., граб звичайний *Carpinus betulus* L., дуб звичайний *Quercus robur* L., береза повисла *Betula pendula* Roth., черешня *Prunus avium.*

Продовження додатку Д.2

8

Відмічене групове та поодиноке відмирання дерев ясена звичайного. Відмирання дерев ясена звичайного зумовлене враженням халаровим некрозом, збудником якого є *Hymenoscyphus fraxineus.*

Дерева липи дрібнолистої, берези повислої та граба звичайного IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 4,0 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 20 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 52 , виділ 7, загальна площа виділу 4,0 га, головна порода порода дуб звичайний *Quercus robur* L., в складі є ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., граб звичайний *Carpinus betulus* L., липа дрібнолиста *Tilia cordata* Mill.

Переважна частина дерев дуба звичайного IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus.*

Відмічене групове та поодиноке відмирання дерев ясена звичайного. Відмирання дерев ясена звичайного зумовлене враженням халаровим некрозом, збудником якого є *Hymenoscyphus fraxineus.*

Дерева липи дрібнолистої та граба звичайного IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 4,0 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 25 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 52 , виділ 8, загальна площа виділу 10,5 га, головна порода порода ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., в складі є дуб звичайний *Quercus robur* L., береза повисла *Betula pendula* Roth., липа дрібнолиста *Tilia cordata* Mill., граб звичайний *Carpinus betulus* L.

Відмічене групове та поодиноке відмирання дерев ясена звичайного. Відмирання дерев ясена звичайного зумовлене враженням халаровим некрозом, збудником якого є *Hymenoscyphus fraxineus.*

Переважна частина дерев дуба звичайного IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus.*

Дерева липи дрібнолистої, берези повислої та граба звичайного IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 10,5 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 15 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 52 , виділ 19 , загальна площа виділу 8,0 га, головна порода порода граб звичайний *Carpinus betulus* L., в складі є дуб звичайний *Quercus robur* L., ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., липа дрібнолиста *Tilia cordata* Mill., клен гостролистий *Acer platanus* L.

Продовження додатку Д.2

9

Дерева граба звичайного IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Переважна частина дерев дуба звичайного IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus.*

Відмічене групове та поодиноке відмирання дерев ясена звичайного. Відмирання дерев ясена звичайного зумовлене враженням халаровим некрозом, збудником якого є *Hymenoscyphus fraxineus.*

Дерева липи дрібнолистої, клена гостролистого IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 8,0 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 15 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 52 , виділ 20 , загальна площа виділу 0,9 га, головна порода порода граб звичайний *Carpinus betulus* L., в складі є дуб звичайний *Quercus robur* L., черешня *Prunus avium.*, ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., береза повисла *Betula pendula* Roth.

Дерева граба звичайного IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Переважна частина дерев дуба звичайного IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus.*

Відмічене групове та поодиноке відмирання дерев ясена звичайного. Відмирання дерев ясена звичайного зумовлене враженням халаровим некрозом, збудником якого є *Hymenoscyphus fraxineus.*

На ділянці є екземпляри берези VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 0,9 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 20 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 52 , виділ 21, загальна площа виділу 0,8 га, головна порода ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., в складі є липа дрібнолиста *Tilia cordata* Mill.

Відмирання дерев ясена звичайного зумовлене враженням халаровим некрозом, збудником якого є *Hymenoscyphus fraxineus.*

Дерева липи дрібнолистої IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 0,8 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 15 куб. метрів на 1 гектар.

Продовження додатку Д.2

10

Квартал 53 , виділ 1, загальна площа виділу 6,2 га, головна порода дуб червоний *Quercus rubra.,* в складі є акація біла *Robinia pseudoacacia.*, дуб звичайний *Quercus robur* L., ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., липа дрібнолиста *Tilia cordata* Mill.

Переважна частина дерев дуба червоного, дуба звичайного та акації білої IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus.* Більшість дерев мають ознаки відпрацювання ксилофагами з родин Вусачів *Gerambycidae* (під корою присутні типові личинкові ходи, на стовбурі - вилітні отвори імаго).

Відмирання дерев ясена звичайного зумовлене враженням халаровим некрозом, збудником якого є *Hymenoscyphus fraxineus.*

Дерева липи дрібнолистої IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 6,2 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 20 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 53 , виділ 4, загальна площа виділу 1,5 га, головна порода дуб червоний *Quercus rubra.,* в складі є сосна звичайна *Pinus sylvestris* L., дуб звичайний *Quercus robur* L., акація біла *Robinia pseudoacacia.*

Переважна частина дерев дуба червоного, дуба звичайного та акації білої IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus.* Більшість дерев мають ознаки відпрацювання ксилофагами з родин Вусачів *Gerambycidae* (під корою присутні типові личинкові ходи, на стовбурі - вилітні отвори імаго).

У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 1,5 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 20 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 55 , виділ 11, загальна площа виділу 2,5 га, головна порода дуб червоний *Quercus rubra.,* в складі є ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L. Переважна частина дерев дуба звичайного IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus.* Більшість дерев мають ознаки відпрацювання ксилофагами з родин Вусачів *Gerambycidae* (під корою присутні типові личинкові ходи, на стовбурі - вилітні отвори імаго).

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 2,5 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 15 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 55 , виділ 19, загальна площа виділу 1,1 га, головна порода дуб звичайний *Quercus robur* L.

Продовження додатку Д.2

11

Переважна частина дерев дуба звичайного IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus*. Більшість дерев мають ознаки відпрацювання ксилофагами з родин Вусачів *Gerambycidae* (під корою присутні типові личинкові ходи, на стовбурі - вилітні отвори імаго).

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 1,1 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 15 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 55 , виділ 20, загальна площа виділу 1,2 га, головна порода дуб звичайний *Quercus robur* L.

Переважна частина дерев дуба звичайного IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus*. Більшість дерев мають ознаки відпрацювання ксилофагами з родин Вусачів *Gerambycidae* (під корою присутні типові личинкові ходи, на стовбурі - вилітні отвори імаго).

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 1,2 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 10 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 62 , виділ 5, загальна площа виділу 4,4 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L., в складі є дуб звичайний *Quercus robur* L., клен гостролистий *Acer platanus* L., липа дрібнолиста *Tilia cordata* Mill.

У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* основними лубоїдами.

Дерева клена гостролистого та липи дрібнолистої IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 4,4 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 20 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 62 , виділ 10, загальна площа виділу 6,0 га, головна порода дуб звичайний *Quercus robur* L., в складі є липа дрібнолиста *Tilia cordata* Mill., ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., черешня *Prunus avium.*, осика *Populus tremula* L.

Переважна частина дерев дуба звичайного IV-VI категорії стану, вражені стовбуровими гнилями, підтвердженням є плодові тіла несправжнього дубового трутовика *Phellinus robustus*. Більшість дерев мають ознаки відпрацювання ксилофагами з родин Вусачів *Gerambycidae* (під корою присутні типові личинкові ходи, на стовбурі - вилітні отвори імаго).

Дерева липи дрібнолистої IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Дерева осики вражені стовбуровими гнилями, що спричинені враженням несправжнього осикового трутовика *Phellinus tremulae*.

Продовження додатку Д.2

12

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 6,0 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 15 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 65 , виділ 17, загальна площа виділу 0,8 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L., в складі є акація біла *Robinia pseudoacacia.*

У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

На поодиноких деревах акації білої є плодові тіла несправжнього трутовика *Phellinus igniarius.*

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 0,8 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 20 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 65 , виділ 18, загальна площа виділу 2,6 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L.

У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 2,6 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 15 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 65 , виділ 20, загальна площа виділу 0,7 га, головна порода сосна звичайна *Pinus sylvestris* L., в складі є акація біла *Robinia pseudoacacia.*

У дерев сосни звичайної відмічено групове та поодиноке відмирання. Переважна частина IV-VI категорії стану мають ознаки пошкодження великим *Tomicus piniperda* та малим *Tomicus minor L.* сосновими лубоїдами.

На поодиноких деревах акації білої є плодові тіла несправжнього трутовика *Phellinus igniarius.*

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 0,7 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 20 куб. метрів на 1 гектар.

Квартал 72 , виділ 13 , загальна площа виділу 6,0 га, головна порода порода граб звичайний *Carpinus betulus* L., в складі є ясен звичайний *Fraxinus excelsior* L., липа дрібнолиста *Tilia cordata* Mill дуб звичайний *Quercus robur* L.

Дерева граба звичайного IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Відмічене групове та поодиноке відмирання дерев ясена звичайного. Відмирання дерев ясена звичайного зумовлене враженням халаровим некрозом, збудником якого є *Hymenoscyphus fraxineus.*

Дерева липи дрібнолистої IV-VI категорії стану вражені грибковою інфекцією, яку викликає гриб справжній трутовик *Fomes fomentarius* Gill. На деревах виявлені плодові тіла даного гриба.

Продовження додатку Д.2

13

Для поліпшення санітарного стану ділянка потребує проведення вибіркової санітарної рубки на площі 6,0 га з орієнтовним запасом деревини, що підлягає вирубуванню, 15 куб. метрів на 1 гектар.

Всього обстежена площа ділянок навчально-дослідного лісового господарства складає **162,0 гектарів.**

З метою поліпшення санітарного стану лісових насаджень, недопущення подальшого формування хронічних осередків хвороб лісу комісія призначає проведення заходів з поліпшення санітарного стану лісів вибіркову санітарну рубку (далі – ВСР) на площі **158,5 га з вибіркою від 10 до 30 м³/га** згідно «Санітарних правил в лісах України (затверджених постановою КМУ від 27 липня 1995 р. № 555.).

ВСР провести в 2026 році згідно пунктів 2,3,4,5,6,9,12,14,17,19-23,26 чинних Санітарних правил в лісах України, з використанням найефективніших методів і технологій запобігання негативному впливу на стан навколишнього природного середовища, з урахуванням стану насаджень, особливостей розвитку шкідників, хвороб лісу.

При проведенні призначених ВСР необхідно враховувати особливості популяцій видів стовбурових шкідників стосовно їх термінів розвитку.

За станом прилеглих насаджень необхідно вести посилений нагляд.

Нових осередків хвоє та листогризучих шкідників та хвороб лісу, видів карантинних шкідників та хвороб дерев під час обстеження не виявлено.

Рослин і тварин, занесених до Червоної книги України при обстеженні не виявлено.

Акт складений у 4-х примірниках.

1й – ДСЛП «Київлісозахист»

2й – Центрально-західне МУЛМГ

3й – ДП «Оратівський райагроліс»

4й – ВОЛКСЛП «Вінобласгроліс»

Підписи членів комісії:

Т.в.о директора
ДСЛП «Київлісозахист» Сергій СОЛОХА

Головний-лісопатолог
ДСЛП «Київлісозахист» Валентин ГОЛИК

Інженер-лісопатолог І категорії
ДСЛП «Київлісозахист» Валерій ГУТНІКОВ

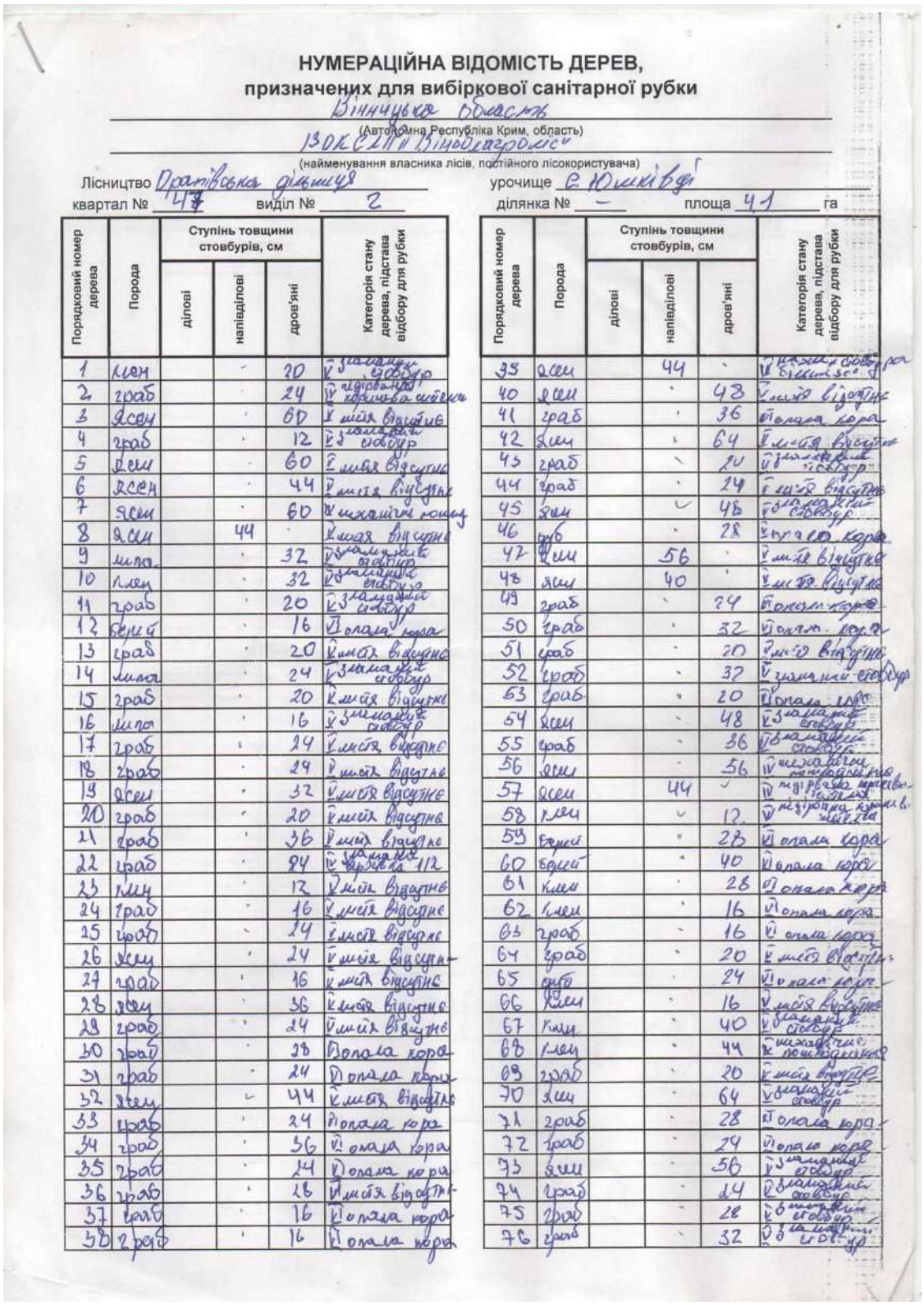
Директор ДП «Оратівський райагроліс»
ВОКСЛП «Вінобласгроліс» Євген ЗАВАДЕЦЬКИЙ

Головний лісничий ДП «Оратівський
райагроліс» ВОКСЛП «Вінобласгроліс» Сергій БІЛОКОНЬ

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс».

ДОДАТОК Д.3

НУМЕРАЦІЙНА ВІДОМІСТЬ ДЕРЕВ, ПРИЗНАЧЕНИХ ДЛЯ ВИБІРКОВОЇ САНІТАРНОЇ РУБКИ ДП «Оратівський райагроліс» 2026 р.



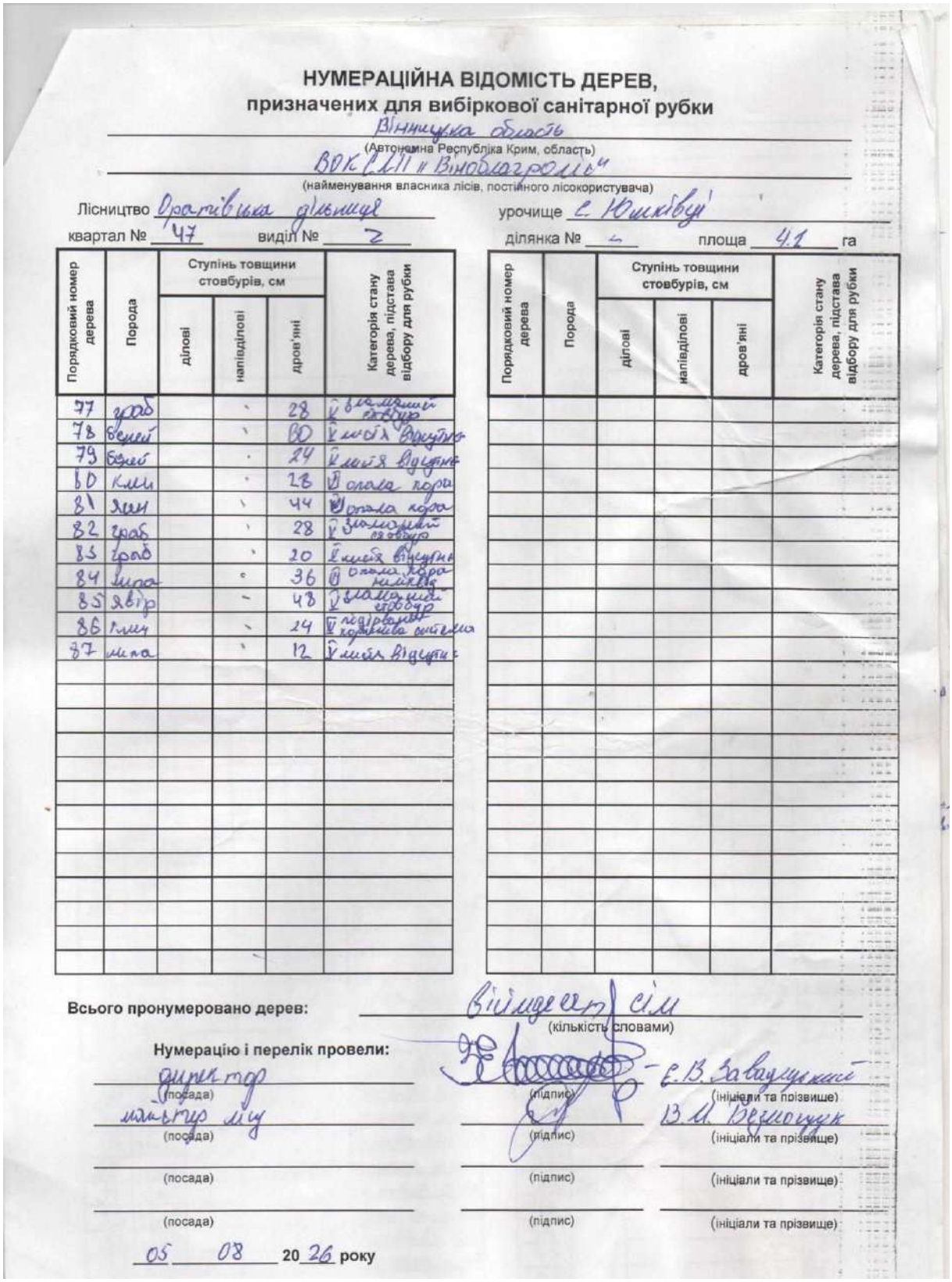
НУМЕРАЦІЙНА ВІДОМІСТЬ ДЕРЕВ,
призначених для вибіркової санітарної рубки

Вінницька область
(Автономна Республіка Крим, область)
ДП «Оратівський райагроліс»
(найменування власника лісів, постійного лісокористувача)

Лісництво Оратівська дільниця урочище с. Южне
квартал № 47 виділ № 2 ділянка № — площа 41 га

Порядковий номер дерева	Порода	Ступінь товщини стовбурів, см: ділові	напівділові	дров'яні	Категорія стану дерева, підстава відбору для рубки
1	клен			20	V загальний собор
2	граб			24	IV відсутня гілчаста вершка
3	ясен			60	V мій відсутнє
4	граб			12	V загальний собор
5	ясен			60	V мій відсутнє
6	ясен			44	V мій відсутнє
7	ясен			60	V механічні пошк
8	ясен		44		V мій відсутнє
9	липа			32	V загальний собор
10	клен			32	V загальний собор
11	граб			20	V загальний собор
12	ясен			16	VI опала кора
13	граб			20	V мій відсутнє
14	липа			24	V загальний собор
15	граб			20	V мій відсутнє
16	липа			16	V загальний собор
17	граб			24	V мій відсутнє
18	граб			24	V мій відсутнє
19	ясен			32	V мій відсутнє
20	граб			20	V мій відсутнє
21	граб			36	V мій відсутнє
22	граб			84	IV загальна 1/2
23	клен			12	V мій відсутнє
24	граб			16	V мій відсутнє
25	граб			24	V мій відсутнє
26	ясен			24	V мій відсутнє
27	граб			16	V мій відсутнє
28	ясен			36	V мій відсутнє
29	граб			24	V мій відсутнє
30	граб			28	VI опала кора
31	граб			24	VI опала кора
32	ясен			44	V мій відсутнє
33	граб			24	VI опала кора
34	граб			36	VI опала кора
35	граб			24	VI опала кора
36	граб			28	V мій відсутнє
37	граб			16	VI опала кора
38	граб			16	VI опала кора
39	ясен		44		V мій відсутнє
40	ясен			48	V мій відсутнє
41	граб			36	VI опала кора
42	ясен			64	V мій відсутнє
43	граб			20	V загальний собор
44	граб			24	V мій відсутнє
45	ясен			48	V загальний собор
46	дуб			28	VI опала кора
47	ясен		56		V мій відсутнє
48	ясен		40		V мій відсутнє
49	граб			24	VI опала кора
50	граб			32	VI опала кора
51	граб			20	V мій відсутнє
52	граб			32	V загальний собор
53	граб			20	VI опала кора
54	ясен			48	V загальний собор
55	граб			36	V загальний собор
56	ясен			56	IV механічні пошкодження
57	ясен		44		IV підрізана кроквеною
58	клен			12	IV підрізана кроквеною
59	ясен			28	VI опала кора
60	ясен			40	VI опала кора
61	клен			28	VI опала кора
62	клен			16	VI опала кора
63	граб			16	VI опала кора
64	граб			20	V мій відсутнє
65	дуб			24	VI опала кора
66	клен			16	V мій відсутнє
67	клен			40	V загальний собор
68	клен			44	V механічні пошкодження
69	граб			20	V мій відсутнє
70	ясен			64	V загальний собор
71	граб			28	VI опала кора
72	граб			24	VI опала кора
73	ясен			56	V загальний собор
74	граб			24	V загальний собор
75	граб			28	V загальний собор
76	граб			32	V загальний собор

Продовження додатку Д.3



НУМЕРАЦІЙНА ВІДОМІСТЬ ДЕРЕВ,
призначених для вибіркової санітарної рубки

Вінницька область
(Автономна Республіка Крим, область)

ВОКП ВДЛГ «Виноградівське»
(найменування власника лісів, постійного лісокористувача)

Лісництво Оратівська дільниця урочище с. Юшківці

квартал № 47 виділ № 2 ділянка № — площа 4,1 га

Порядковий номер дерева	Порода	Ступінь товщини стовбурів, см: ділові	напіводілові	дров'яні	Категорія стану дерева, підстава відбору для рубки
77	граб			28	V великий стовбур
78	ясен			30	V сухостійне дерево
79	ясен			24	V сухостійне дерево
80	клен			28	III сильно гіллясте
81	ясен			44	III сильно гіллясте
82	граб			28	V великий стовбур
83	граб			20	V сухостійне дерево
84	липа			36	III сильно гіллясте
85	явір			48	V великий стовбур
86	клен			24	IV підрослий, підлягає вирубці
87	липа			12	V сухостійне дерево

Порядковий номер дерева	Порода	Ступінь товщини стовбурів, см: ділові	напіводілові	дров'яні	Категорія стану дерева, підстава відбору для рубки

Всього пронумеровано дерев: вісімдесят сім
(кількість словами)

Нумерацію і перелік провели:

(посада)	(підпис)	(ініціали та прізвище)
директор		Є.В. Завацький
майстер лісу		В.М. Вершовчук

05 08 2026 року

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс».

ДОДАТОК Д.4
ПЕРЕЛІК ЗАХОДІВ З ПОЛІПШЕННЯ САНІТАРНОГО СТАНУ ЛІСІВ ДП «Оратівський райагроліс» на 2026 рік (зведена відомість)

ПОГОДЖУЮ
Т.в.о. директора державного спеціалізованого лісозахисного підприємства "Київлісозахист"
Сергій СОЛОХА
24 12 2025 року

ПОГОДЖУЮ
Начальник Центрально-Західного міжрегіонального лісового та мисливського господарства
Сергій ПЕРОВ
19 09 2026 року

ПЕРЕЛІК
заходів з поліпшення санітарного стану лісів
Дочірнє підприємство "Оратівський райагроліс" ВОКСЛП "Вінобласгроліс"
Вінницька область

Лісництво (урочище)	Номер кварталу	Номер виділу	Площа виділу, гектарів	Номер підвиділу	Площа підвиділу, гектарів		Коротка таксаційна характеристика насадження відповідно до матеріалів лісовпорядкування						Категорія захисності	Вид запланованих заходів	Причини призначення заходів	Орієнтовний запас деревини, що підлягає вирубуванню, куб. метрів	Наявність рослин і тварин, занесених до Червоної книги України
					загальна	у тому числі площа, можлива для експлуатації	склад	вік, років	повнота	бонітет	середня висота, метрів	середній діаметр, сантиметрів	запас деревостану, куб. метрів на 1 гектар				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
Оратівська дільниця	8	31	5.8				10СЗ+ЯЗ+БП	49	0.70	1	20	26	300	3	ВСР	стовбурові шкідники	30	немає
Оратівська дільниця	9	8	6.3				10АКБ	48	0.60	1А	20	24	160	3	ВСР	хвороби лісу	15	немає
Оратівська дільниця	22	4	11.5				4ДЗЗЛПД1ЯЗ1ГЗ1ОС+БП	63	0.70	1	23	28	290	3	ВСР	хвороби лісу	25	немає
Оратівська дільниця	27	23	3.5				5С32БП2ДЧР1ЧШ	46	0.70	1А	19	26	190	3	ВСР	стовбурові шкідники, хвороби лісу	10	немає
Оратівська дільниця	30	20	0.5				7СЗ1ДЗ1ЯЗ1ГЗ	53	0.70	1	21	32	230	3	ВСР	стовбурові шкідники, хвороби лісу	20	немає
Оратівська дільниця	32	5	2.1				10СЗ+ЯВ	51	0.70	1А	21	26	340	3	ВСР	стовбурові шкідники	30	немає
Оратівська дільниця	34	32	6.6				9АКБ1КЛГ	56	0.60	1А	23	28	190	3	ВСР	хвороби лісу	10	немає
Оратівська дільниця	35	5	7.5				8АКБ2ЯЗ+КЛГ+ВЛЧ	53	0.70	1А	23	26	220	3	ВСР	хвороби лісу	20	немає
Оратівська дільниця	35	6	2.2				10АКБ	48	0.70	1А	21	24	190	3	ВСР	хвороби лісу	20	немає
Оратівська дільниця	41	7	1.3				10СЗ	44	0.50	1	17	26	185	3	ВСР	стовбурові шкідники	10	немає
Оратівська дільниця	43	1	3.6				10СЗ+БП	46	0.80	1А	19	26	310	3	ВСР	стовбурові шкідники	25	немає
Оратівська дільниця	43	13	3.5				7ДЗ1ЯЗ2ГЗ+КЛГ	105	0.60	2	25	36	240	3	ВСР	хвороби лісу	15	немає
Оратівська дільниця	44	1	0.7				10СЗ	48	0.60	1	19	28	220	3	ВСР	стовбурні шкідники	10	немає
Оратівська дільниця	44	3	9,5				10СЗ+КЛГ	49	0.70	1	20	26	290	3	ВСР	стовбурні шкідники	30	немає
Оратівська дільниця	44	4	7.0				10СЗ	48	0.70	2	17	26	230	3	ВСР	стовбурні шкідники	20	немає
Оратівська дільниця	47	2	35.0		4.1	4.1	5ЯЗЗГЗ1КЛГ1ЛПД+ДЗ+ЧШ	81	0.70	1А	29	32	300	3	ВСР	хвороби лісу	15	немає
Оратівська дільниця	47	2	35.0	(5)	17.9	17.9	5ЯЗЗГЗ1КЛГ1ЛПД+ДЗ+ЧШ	81	0.70	1А	29	32	300	3	ВСР	хвороби лісу	20	немає
Оратівська дільниця	49	7	3.3				6С32БП2АКБ	51	0.70	1А	21	28	240	3	ВСР	стовбурові шкідники, хвороби лісу	25	немає
Оратівська дільниця	49	8	0.4				10СЗ	53	0.60	1А	23	28	300	3	ВСР	стовбурні шкідники	30	немає
Оратівська дільниця	52	6	4.0				4ЯЗЗЛПДЗГЗ+ДЗ+БП+ЧШ	61	0.85	1	26	28	320	3	ВСР	хвороби лісу	20	немає
Оратівська дільниця	52	7	4.0				4ДЗ2ЯЗЗГЗ1ЛПД	58	0.85	1	22	24	270	3	ВСР	хвороби лісу	25	немає
Оратівська дільниця	52	8	10.5				4ЯЗ1ДЗ1БП1ЛПДЗГЗ+КЛГ+ЧШ	71	0.70	1А	27	32	260	3	ВСР	хвороби лісу	15	немає
Оратівська дільниця	52	19	8.0				5ГЗ2ДЗ2ЯЗ1ЛПД+КЛГ	61	0.70	2	23	24	290	3	ВСР	хвороби лісу	15	немає
Оратівська дільниця	52	20	0.9				5ГЗ2ДЗ2ЧШ1ЯЗ+БП	66	0.70	2	22	24	260	3	ВСР	хвороби лісу	20	немає
Оратівська дільниця	52	21	0.8				10ЯЗ+ЛПД	48	0.70	1В	27	28	340	3	ВСР	хвороби лісу	15	немає
Оратівська дільниця	53	1	6.2				4ДЧР3АКБ1ДЗ1ЯЗ1ЛПД	53	0.70	1А	22	28	250	3	ВСР	хвороби лісу	20	немає
Оратівська дільниця	53	4	1.5				4ДЧР4СЗ1ДЗ1АКБ	43	0.70	1А	20	26	220	3	ВСР	хвороби лісу, стовбурові шкідники	20	немає
Оратівська дільниця	55	11	2.5				10ДЗ+ЯЗ	98	0.70	3	23	32	290	3	ВСР	хвороби лісу	15	немає
Оратівська дільниця	55	19	1.1				10ДЗ	113	0.70	3	24	32	310	3	ВСР	хвороби лісу	15	немає
Оратівська дільниця	55	20	1.2				10ДЗ	98	0.60	3	23	30	255	3	ВСР	хвороби лісу	10	немає

Продовження додатку Д.4

Оратівська дільниця	62	5	4.4				6С32ДЗ1КЛГ1ЛПД	51	0.70	1А	21	30	255	3	ВСР	стовбурові шкідники, хвороби лісу	20	немає
Оратівська дільниця	62	10	6.0				4Д34ЛПД1Я31ЧШ+ОС	58	0.80	1	20	24	265	3	ВСР	хвороби лісу	15	немає
Оратівська дільниця	65	17	0.8				8С32АКБ	50	0.70	1	20	28	250	3	ВСР	стовбурові шкідники, хвороби лісу	20	немає
Оратівська дільниця	65	18	2.6				10СЗ	43	0.70	1	18	26	240	3	ВСР	стовбурні шкідники	15	немає
Оратівська дільниця	65	20	0.7				8С32АКБ	43	0.70	1	18	24	210	3	ВСР	стовбурові шкідники, хвороби лісу	20	немає
Оратівська дільниця	72	13	6.0				8Г31Я31ЛПД+ДЗ	86	0.70	3	22	26	260	3	ВСР	хвороби лісу	15	немає
Разом			**172.5**		**22.0**	**22.0**												
Всього ВСР						**158.5**												

Директор ДП «Оратівський райагроліс» ВОКСЛП «Віноблагроліс» Євгеній ЗАВАДЕЦЬКИЙ

«24» листопада 2025 року

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс».

ДОДАТОК Е
ДОДАТОК Е.1

АКТ ОБСТЕЖЕННЯ ДЕРЕВОСТАНІВ

в яких планується провести рубки формування і оздоровлення лісів, інші рубки та роботи, пов'язані і не пов'язані з веденням лісового господарства ДП «Оратівський райагроліс» 2025 рік

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства захисту довкілля
та природних ресурсів України
21 липня 2023 року № 520

Акт

обстеження деревостанів, в яких планується провести рубки формування і оздоровлення лісів, інші рубки та роботи, пов'язані і не пов'язані з веденням лісового господарства

08 грудня 2025 року **смт. Оратів Вінницького р-ну., Вінницької обл…**
(місце складення акта)

Адміністративно-територіальна одиниця місцезнаходження / місце проживання (перебування) постійного лісокористувача (відокремленого підрозділу) / власника лісів
22600, Вінницька область, Вінницький район, смт. Оратів, вул. Героїв Майдану 1

Комісією у складі: голови комісії – **директор дочірнього підприємства «Оратівський райагроліс» ВОКСЛП «Вінблагроліс» - Євгеній ЗАВАДЕЦЬКИЙ**
(найменування посади, Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)
членів комісії – **провідний інженер-таксатор Української лісовпорядної експедиції Віталій КРИКУН, провідний інженер з охорони природних екосистем Сергій ДЕМЧЕНКО, перший заступник начальника Центрально-Західного міжрегіонального управління лісового та мисливського господарства Василь ГУСТИЙ**
(найменування посади, Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

керуючись пунктом 4 Правил поліпшення якісного складу лісів, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 року № 724, зі змінами внесених постановою Кабінету міністрів України від 25 жовтня 2024 року № 1239, проведено обстеження лісових кварталів та виділів кв. 45 виділ30; кв. 73 вид. 33 Оратівської дільниці ДП «Оратівський райагроліс» ВОКСЛП «Вінблагроліс», щодо виявлення насаджень, які потребують проведення невідкладних лісогосподарських заходів (рубок догляду відповідно до віку насаджень, лісовідновних рубок, рубок переформування, рубок пов'язаних з реконструкцією, ландшафтних рубок та інших рубок та робіт пов'язаних і не пов'язаних з веденням лісового господарства) у 2025 році, крім заходів, які запроектовані лісовпорядкуванням.

У результаті обстеження виявлено, **що насадження потребують проведення лісогосподарської рубки догляду в молодняках для формування бажаного складу та густоти лісу, видалення пригнічуючих порід створення умов для росту цінних головних порід і забезпечення світлового простору для розвитку дерева, покращити якість майбутнього лісу, видаляючи слабкі та нецільові дерева, щоб кращі екземпляри отримали більше світла, води та поживних речовин.**

Потребують проведення **Освітлення**:
(вид рубки)

Номер кварталу	Номер виділу	Площа, гектарів	Склад	Вік, років	понота
45	30	1,9	6Дз2Клг2Гз	9	0,90
73	33	1,7	6Дз2Клг1Гхч1Гз	9	0,80
Разом:		3,6			

Рішення про проведення рубки комісією прийнято одноголосно.

Додаток: 1. Копія таксаційного опису лісових кварталів та виділів.
2. Акти пробних площ

Голова комісії _____ (підпис) **Євгеній ЗАВАДЕЦЬКИЙ** (Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

Члени комісії _____ (підпис) **Віталій КРИКУН** (Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

_____ (підпис) **Сергій ДЕМЧИНКО** (Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

_____ (підпис) **Василь ГУСТИЙ** (Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс».

ДОДАТОК Е.2

АКТ ВІДВЕДЕННЯ ЛІСОСІКИ

під час проведення освітлення, прочищення,
а також проріджування ДП «Оратівський райагроліс» 2024 рік

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства захисту довкілля
та природних ресурсів України
21 липня 2023 року № 520

Акт
відведення лісосіки під час проведення освітлення, прочищення, а також проріджування

07 серпня 2024 року **смт. Оратів**
(місце складення акта)

Адміністративно-територіальна одиниця місцезнаходження / місце проживання (перебування) постійного лісокористувача (відокремленого підрозділу) / власника лісів
Вінницька область, Вінницький район, смт. Оратів

Комісією у складі: голови комісії – **Директор Євгеній ЗАВАДЕЦЬКИЙ,**
(найменування посади, Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)
членів комісії – **головний лісничий Сергій БІЛОКОНЬ, майстер лісу Владеслав БЕЗМОЩУК,**
(найменування посади, Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)
провели відведення під **Освітлення** на 2025 рік
(вид рубки)

Постійний лісокористувач (відокремлений підрозділ) / власник лісів **Вінницьке обласне спеціалізоване лісогосподарське підприємство «Віноблагроліс» ДП «Оратівський райагроліс»**

Найменування лісництва (структурний підрозділ) **Оратівська дільниця**

Номер кварталу _____**73**_____

Номер виділу (ділянки) ___**33**_____

Площа, гектар _____**1.7**_____

Склад деревостану до рубання _____**6Дз2Клг1Гхч1Гз**_____

Вік _____**9**_____

Повнота ____**0,80**_____

Бонітет ____**1**_____

Запас на 1 гектар, кубічних метрів _____**28**_____

Запас на всій площі ділянки, кубічних метрів __**48**_____

Закладені пробні площі кількість, штук ____**1**_____

Площа, гектарів _____**0,09**_____ (_____**5**_____ відсотків площі лісосіки):

Порода	На пробній площі, кубічних метрів				На 1 гектар, кубічних метрів				На всю площу, кубічних метрів			
	хворост довжиною 4,1-6 метрів	хворост довжиною 2-4 метрів	хмиз довжиною менше ніж 2 метри	разом	хворост довжиною 4,1-6 метрів	хворост довжиною 2-4 метри	хмиз довжиною менше ніж 2 метри	разом	хворост довжиною 4,1-6 метрів	хворост довжиною 2-4 метрів	хмиз довжиною менше ніж 2 метри	разом
Твердолистяні	0,053	0,370	0,106	0,529	0,588	4,117	1,176	5,881	1	7	2	10
Усього	0,053	0,370	0,106	0,529	0,588	4,117	1,176	5,881	1	7	2	10

Дерева, призначені для рубки діаметром 8 сантиметрів і більше проклеймовані біля кореневої шийки. На всій площі проведено опис характеристик вказаних дерев і складена перелікова відомість № _____. Таким чином, підлягає вирубування на всій площі:

Продовження додатку Е.2

Порода	Запас щільних кубічних метрів								
	ділова деревина				дров'яна деревина	хворост довжиною, метрів			разом
	велика	середня	дрібна	разом		4,1-6	2-4	менше ніж 2	
Твердолистяне						1	7	2	10
Усього						1	7	2	10

Зрубана деревина складена. Ділянка обмежена візиром.

Додатки: 1. Переліkова відомість.
2. Переліково-оціночальна відомість.
3. План лісосіки.

Голова комісії _____ Євгеній ЗАВАДЕЦЬКИЙ
(підпис) (Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

Члени комісії _____ Сергій БІЛОКОНЬ
(підпис) (Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

_____ Владеслав БЕЗМОЩУК
(підпис) (Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

_____ _____
(підпис) (Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс»

ДОДАТОК Е.3

СПЕЦІАЛЬНИЙ ДОЗВІЛ
НА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ
(лісорубний квиток) № 20251222-000027

Оратівський райагроліс, 2025 рік

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства захисту довкілля
та природних ресурсів України
21 липня 2023 року № 520

Спеціальний дозвіл на спеціальне використання лісових ресурсів (лісорубний квиток)
№20251222-000027

Адміністративно-територіальна одиниця місцезнаходження/місце проживання (перебування) постійного лісокористувача (відокремленого підрозділу)/власника лісів
Вінницька область

Постійний лісокористувач (відокремлений підрозділ)/власник лісів
Оратівський райагроліс

Найменування лісництва (структурного підрозділу)
Оратівська дільниця

Система рубок
РФіОЛ - догляду

Вид, спосіб рубки
Освітлення

Спосіб обліку
за кількістю заготовленої деревини

Продовження додатку Е.3

На підставі

акту обстеження деревостанів, матеріалів лісовпорядкування

Вивезення дозволяється

Одночасно з заготівлею після приймання в установленому порядку

рубати в рахунок

заходів формування і оздоровлення лісів (інших заходів) відповідно до завдань 2025 року

Лісотаксовий пояс

1

Ідентифікаційний номер ділянки	Категорія лісів	Номер кварталу	Номер виділу, підвиділу	Площа ділянки, гектарів	Господарство, господарська секція	Забезпечення збереження підросту		Запас деревини, кубічних метрів						Рентна плата,гривень						Необхідно сплатити з урахуванням індексації (знижки), гривень
						на площі, гектарів	кількість, тисяч штук на 1 гектар	ділової	дров'яної	разом ліквідної стовбурної	ліквіду із крони	хворосту/ хмизу і сучків	разом	ділової	дров'яної	ліквіду із крони	хворосту/ хмизу і сучків	разом		
1576909	захисні ліси	73	33	1.70	тл - твердолистяне, Дубова	0	0	0	0	0	0	10	10	0	0	0	0	0		0
Усього				1.70	тл - твердолистяне, Дубова	0	0	0	0	0	0	10	10	0	0	0	0	0		0

Підстава для індексації(знижки)

Строк внесення плати за деревину, що відпускається

Відповідно до Податкового кодексу

Вирубуванню не підлягають

Термін закінчення заготівлі

31.12.2025 р.

Вивезення дозволяється

Одночасно з заготівлею після приймання в установленому порядку

Термін закінчення вивезення

31.03.2026 р.

Умови зберігання деревини

Відповідно до вимог, встановлених Санітарними правилами в лісах

Спосіб очищення

Збирання порубкових решток у купи та вали для перегнивання

Розробка лісосік проводиться згідно із технологічними картами.

Особливі умови

Спеціальний дозвіл на спеціальне використання лісових ресурсів (лісорубний квиток) видав Максюта Віталій Іванович

Лісокористувачі зобов'язані дотримуватися вимог Порядку спеціального використання лісових ресурсів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 23 травня 2007 року № 761.

За порушення Порядку спеціального використання лісових ресурсів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 23 травня 2007 року № 761, заготівля деревини може бути припинена в установленому порядку

Спеціальний дозвіл на спеціальне використання лісових ресурсів (лісорубний квиток) отримав БІЛОКОНЬ СЕРГІЙ ІГОРОВИЧ

(найменування посади, Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ відповідальної особи постійного лісокористувача (відокремленого підрозділу)/власника)

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс»

ДОДАТОК Е.4

ПЕРЕЛІКОВО-ОЦІНЮВАЛЬНА ВІДОМІСТЬ
ДЕТАЛЬНА МАТЕРІАЛЬНО-ГРОШОВА ОЦІНКА

ділянки, відведеної в рубку

ДП «Оратівський райагроліс»

2026 рік

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства захисту довкілля
та природних ресурсів України
21 липня 2023 року № 520

Переліково-оцінювальна відомість
(детальна матеріально-грошова оцінка)

Адміністративно-територіальна одиниця місцезнаходження/місцне проживання (перебування) постійного лісокористувача (відокремленого підрозділу) / власника лісів: *Вінницька обл., Вінницький р-н, смт.Оратів, вул.Героїв Майдану, 1*

Постійний лісокористувач (відокремлений підрозділ) / власник лісів: *ДП "Оратівський райагроліс" ВОКСЛП "Віноблагроліс"*

Найменування лісництва (структурного підрозділу): *Оратівська дільниця лісництво*

Категорія лісів: *3 - байрачні та інші захисні ліси*

Господарство / господарська секція: *ТВЕРДОЛИСТЯНЕ господарство, ЯСЕНЕВА господарська секція*

Номер кварталу: *47*

Номер виділу: *2*

Номер ділянки:

Рік рубки: *2026*

Система рубки: *рубки формування і оздоровлення лісів – санітарні*

Вид, спосіб рубки: *вибіркова санітарна, вибірковий*

Лісотаксовий пояс: *1 пояс*

Загальна площа ділянки, гектарів: *4,1 гектарів*

Вік насадження: *92 років*

Склад насадження до рубки: *5Яз3Г3г1Клг1Лпд+Дз+Чш*

Повнота насадження: *Р - 0,7*

Запас насадження на 1 гектар: *М - 300 м3/1га.*

Спосіб очистки: *Збирання порубкових решток у купи для перегнивання*

Ступені товщини	кількість дерев, штук				об'єм 1 дерева, кубічних метрів		Запас деревини, кубічних метрів											
							ділової											
	ділових	дров'яних	непридатних	разом	загальний	ліквід з крони	великої	середньої	дрібної	разом	дрова	ліквід з крони	усього ліквіду	відходів	сучків	Ніколіквідної деревини	Загальний запас	в тому числі стовбурний
Порода : Ясен															**Розряд висот : 1**			
24		1		1	0,62	0,03					0,54	0,03	0,57		0,05		0,62	0,54
32		1		1	1,19	0,08					1,04	0,08	1,12		0,07		1,19	1,04
36		2		2	1,55	0,12					2,7	0,24	2,94		0,16		3,1	2,7
40	1			1	1,97	0,17	1,08	0,16	0,01	1,25	0,21	0,17	1,63	0,24	0,1		1,97	1,7
44	1	5		6	2,44	0,24	1,43	0,11		1,54	10,7	1,44	13,68	0,3	0,66		14,64	12,54
48		3		3	2,94	0,31					7,53	0,93	8,46		0,36		8,82	7,53
56	1	1		2	4,08	0,49	2,52	0,03		2,55	3,85	0,98	7,38	0,48	0,3		8,16	6,88
60		3		3	4,72	0,6					11,88	1,8	13,68		0,48		14,16	11,88
64		2		2	5,39	0,72					9	1,44	10,44		0,34		10,78	9
Разом	3	18		21			5,03	0,3	0,01	5,34	47,45	7,11	59,9	1,02	2,52	0	63,44	53,81
	3	18		21			6	0	0	6	48	7	60	1	3		64	54

Продовження додатку Е.4

Ступені товщини	кількість дерев, штук				об'єм 1 дерева, кубічних метрів		Запас деревини, кубічних метрів											
							ділової											
	ділових	дров'яних	непридатних	разом	загальний	лише з крони	великої	середньої	дрібної	разом	дрова	лише з крони	усього лісу	відходів	сучів	Неліквідної деревини	Загальний запас	в тому числі стовбурний
Ставки рентної плати, гривень							150.06	127.52	64.28		6.74	2.7			1.34			
Сума рентної плати, гривень							750	38	1	794	320	19	1133				1133	1114
							Порода : Граб								**Розряд висот : 3**			
12		1		1	0.11	0.001					0.09	0.001	0.091		0.019		0.11	0.09
16		5		5	0.22	0.01					0.85	0.05	0.9		0.2		1.1	0.85
20		9		9	0.35	0.03					2.52	0.18	2.7		0.45		3.15	2.52
24		14		14	0.52	0.03					5.88	0.42	6.3		0.98		7.28	5.88
28		6		6	0.73	0.06					3.48	0.36	3.84		0.54		4.38	3.48
32		3		3	0.99	0.1					2.31	0.3	2.61		0.36		2.97	2.31
36		4		4	1.25	0.14					3.88	0.56	4.44		0.56		5	3.88
Разом		42		42			0	0	0	0	19.01	1.871	20.881	0	3.109	0	23.99	19.01
		42		42							19	2	21		3		24	19
Ставки рентної плати, гривень							21.77	19.45	14.76		5.14	2.06			1.03			
Сума рентної плати, гривень										0	98	4	102				102	98
							Порода : Клен								**Розряд висот : 3**			
12		2		2	0.09	0					0.156		0.156		0.024		0.18	0.156
16		2		2	0.18	0					0.32		0.32		0.04		0.36	0.32
20		1		1	0.31	0.01					0.27	0.01	0.28		0.03		0.31	0.27
24		1		1	0.5	0.03					0.43	0.03	0.46		0.04		0.5	0.43
28		2		2	0.7	0.04					1.22	0.08	1.3		0.1		1.4	1.22
32		1		1	0.97	0.07					0.84	0.07	0.91		0.09		0.97	0.84
40		1		1	1.52	0.12					1.39	0.12	1.51		0.08		1.59	1.39
44		1		1	1.96	0.16					1.71	0.16	1.87		0.09		1.96	1.71
Разом		11		11			0	0	0	0	6.336	0.47	6.806	0	0.464	0	7.27	6.336
		11		11							6	1	7		0		7	6
Ставки рентної плати, гривень							150.06	127.52	64.28		6.74	2.7			1.34			
Сума рентної плати, гривень										0	43	1	44				44	43
							Порода : Липа								**Розряд висот : 2**			
12		1		1	0.106	0.002					0.093	0.002	0.095		0.011		0.106	0.093
16		1		1	0.22	0.01					0.19	0.01	0.2		0.02		0.22	0.19
24		1		1	0.5	0.02					0.49	0.02	0.51		0.05		0.56	0.49
32		1		1	1.05	0.08					0.92	0.05	0.97		0.08		1.05	0.92
36		1		1	1.34	0.07					1.18	0.07	1.25		0.09		1.34	1.18
Разом		5		5			0	0	0	0	2.873	0.152	3.025	0	0.251	0	3.276	2.873
		5		5							3	0	3		0		3	3
Ставки рентної плати, гривень							21.77	19.45	14.76		5.14	2.06			1.03			
Сума рентної плати, гривень										0	15	0	15				15	15

Продовження додатку Е.4

Ступені товщини	кількість дерев, штук				об'єм 1 дерева, кубічних метрів		Запас деревини, кубічних метрів											
							ділової											
	ділових	дров'яних	непридатних	разом	загальний	ліквід з крони	великої	середньої	дрібної	разом	дрова	ліквід з крони	усього ліквіду	відходів	сучків	Неліквідної деревини	Загальний запас	в тому числі стовбурний
Порода : Берест															**Розряд висот : 3**			
16		1		1	0,18	0					0,16		0,16		0,02		0,18	0,16
24		1		1	0,5	0,03					0,43	0,03	0,46		0,04		0,5	0,43
28		1		1	0,7	0,04					0,61	0,04	0,65		0,05		0,7	0,61
40		1		1	1,59	0,12					1,39	0,12	1,51		0,08		1,59	1,39
60		1		1	3,8	0,33					3,34	0,33	3,67		0,13		3,8	3,34
Разом		5		5			0	0	0	0	5,93	0,52	6,45	0	0,32	0	6,77	5,93
		5		**5**							**6**	**0**	**6**		**0**		**6**	**6**
Ставки рентної плати, гривень							21,77	19,45	14,76		5,14	2,06			1,03			
Сума рентної плати, гривень										0	30	1	31				31	30
Порода : Дуб															**Розряд висот : 3**			
24		1		1	0,53	0,03					0,46	0,03	0,49		0,04		0,53	0,46
28		1		1	0,76	0,05					0,66	0,05	0,71		0,05		0,76	0,66
Разом		2		2			0	0	0	0	1,12	0,08	1,2	0	0,09	0	1,29	1,12
		2		**2**							**1**	**0**	**1**		**0**		**1**	**1**
Ставки рентної плати, гривень							400,2	191,24	64,28		6,74	2,7			1,34			
Сума рентної плати, гривень										0	8	0	8				8	8
Порода : Клен явір															**Розряд висот : 2**			
44		1		1	2,13	0,15					1,88	0,15	2,03		0,1		2,13	1,88
Разом		1		1			0	0	0	0	1,88	0,15	2,03	0	0,1	0	2,13	1,88
		1		**1**							**2**	**0**	**2**		**0**		**2**	**2**
Ставки рентної плати, гривень							349,9	299,36	149,79		6,74	2,7			1,34			
Сума рентної плати, гривень										0	13	0	13				13	13
Всього	**3**	**84**	**0**	**87**			**5**	**0**	**0**	**5**	**85**	**10**	**100**	**1**	**6**	**0**	**107**	**91**
Загальна сума рентної плати, гривень							755	38	1	794	527	25	1346	0	0	0	1346	1321

Оцінку виконав: 14.08.26 *головний лісничий ДП "Оратівський райагроліс"* (найменування посади) (підпис) *Сергій БІЛОКОНЬ* (Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

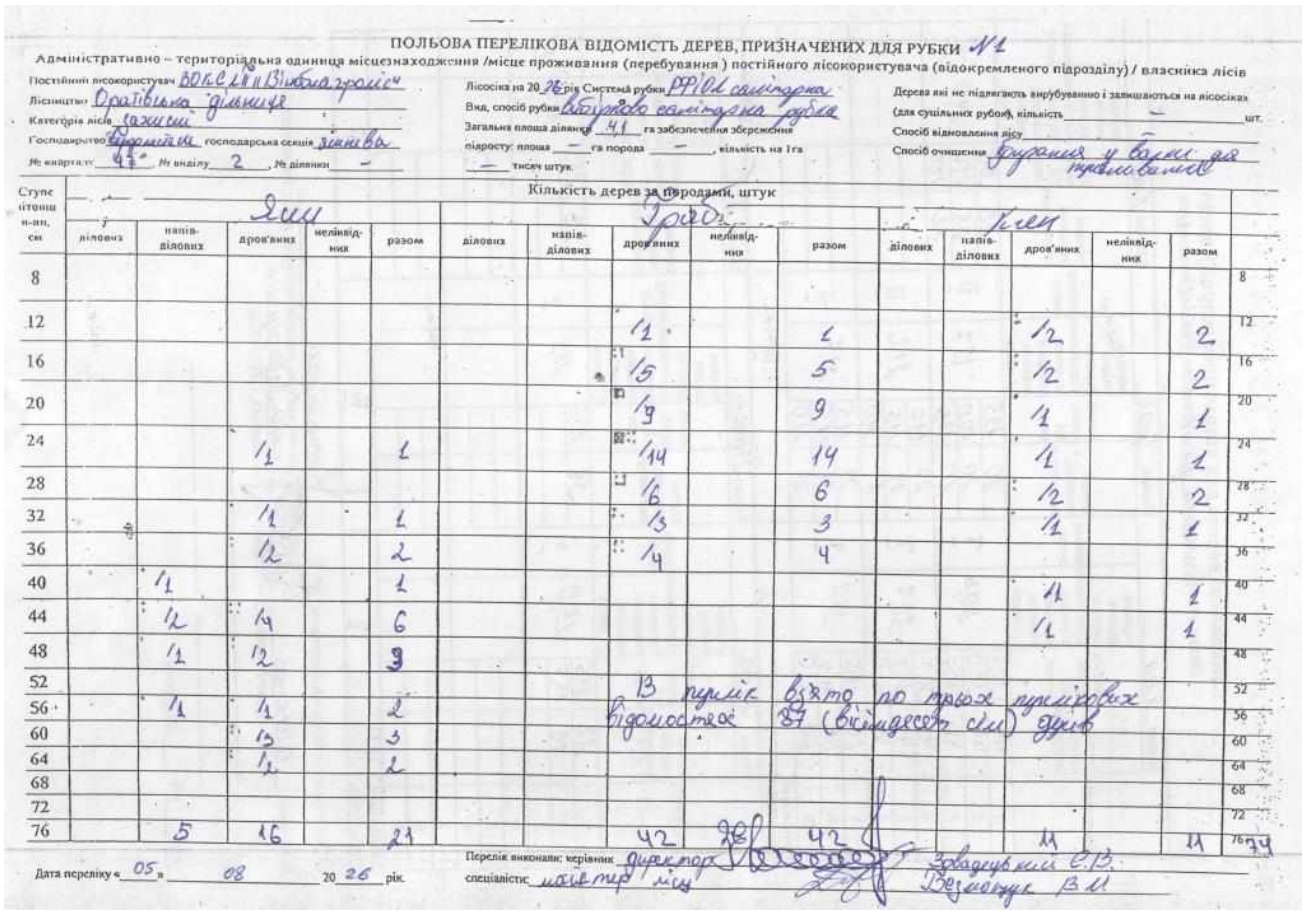
Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс»

ДОДАТОК Е.5

ПОЛЬОВА ПЕРЕЛІКОВА ВІДОМІСТЬ ДЕРЕВ, ПРИЗНАЧЕНИХ ДЛЯ РУБКИ

ДП «Оратівський райагроліс»

2026 рік



ПОЛЬОВА ПЕРЕЛІКОВА ВІДОМІСТЬ ДЕРЕВ, ПРИЗНАЧЕНИХ ДЛЯ РУБКИ №1

Адміністративно – територіальна одиниця місцезнаходження /місце проживання (перебування) постійного лісокористувача (відокремленого підрозділу) / власника лісів

Постійний лісокористувач ВОКСП «Вінницяагроліс»
Лісництво Оратівська дільниця
Категорія лісів захисні
Господарство Оратівське господарська секція зимова
№ кварталу 44 № виділу 2 № ділянки —

Лісосіка на 2026 рік Система рубки ПРВ (суцільна)
Вид, спосіб рубки вибіркова санітарна рубка
Загальна площа ділянки 4,1 га забезпечення збереження
підросту: площа — га порода —, кількість на 1 га
— тисяч штук

Дерева які не підлягають вирубуванню і залишаються на лісосіці
(для суцільних рубок), кількість — шт.
Спосіб відновлення лісу —
Спосіб очищення вирізання у вогні для трелювання

Ступінь товщини, см	Кількість дерев за породами, штук															
	Ясен					Граб					Клен					
	ділових	напів-ділових	дров'яних	неліквідних	разом	ділових	напів-ділових	дров'яних	неліквідних	разом	ділових	напів-ділових	дров'яних	неліквідних	разом	
8																8
12								1		1			1/2		2	12
16								5		5			1/2		2	16
20								9		9			1		1	20
24			1/2		1			14		14			1		1	24
28								6		6			1/2		2	28
32			1/2		1			3		3			1		1	32
36			1/2		2			4		4						36
40		1/2			1								1/2		1	40
44		1/2	1/4		6								1/2		1	44
48		1/2	1/2		9											48
52								13 перелік взято по трьох пробних відмостях								52
56		1/2	1/2		2			87 (вісімдесят сім) дуб								56
60			1/3		3											60
64			1/2		2											64
68																68
72																72
76		5	16		21			42	28	42			11		11	76

Дата переліку «05» 08 2026 рік

Перелік виконали: керівник директор Задорожний С.В.
спеціалісти: майстер лісу Безпалько В.І.

Продовження додатку Е.5



Модельні дерева для визначення розряду висот

Лісництво Оратівське квартал 9 виділ 1 площа 21 га

Номер моделі	Порода Дуб				Порода Граб				Порода Клен			
	ступені товщини, сантиметрів	висота дерев, 0,5 метра	середня висота дерева за відповідним ступенем товщини повноти, 0,1 метра	розряд висот	ступені товщини, сантиметрів	висота дерев, 0,5 метра	середня висота дерева за відповідним ступенем товщини повноти, 0,1 метра	розряд висот	ступені товщини, сантиметрів	висота дерев, 0,5 метра	середня висота дерева за відповідним ступенем товщини повноти, 0,1 метра	розряд висот
1	44	30,5			20	19,5			28	23,5		
2	44	30,0	30,3	I	20	20,0	19,7	III	28	24,0	24,0	III
3	44	30,5			20	19,5			32	24,5		
4	48	30,5			24	21,0						
5	48	30,5	30,7	I	24	21,5	21,2	III				
6	48	31,0			24	21,0						
7	60	31,5			28	21,5						
8	60	31,7	31,7	I	28	21,5	21,7	III				
9	60	32,0			28	22,0						
Встановлений розряд висоти	I				III				III			

Номер моделі	Порода Липа				Порода Ворест				Порода Ясен			
	ступені товщини, сантиметрів	висота дерев, 0,5 метра	середня висота дерева за відповідним ступенем товщини повноти, 0,1 метра	розряд висот	ступені товщини, сантиметрів	висота дерев, 0,5 метра	середня висота дерева за відповідним ступенем товщини повноти, 0,1 метра	розряд висот	ступені товщини, сантиметрів	висота дерев, 0,5 метра	середня висота дерева за відповідним ступенем товщини повноти, 0,1 метра	розряд висот
1	32	24,5	25,0	II	36	25,5	25,5	IV	28	23,5	23,5	III
2	36	25,5										
3												
4												
5												
6												
7												
8												
9												
Встановлений розряд висоти	II				IV				III			

Висоти модельних дерев обмірювалися Висотоміром

(висотомір, лінійка, вимірником зрубаних дерев, іншим способом)

Виконавець директор (найменування посади) (підпис) Женні Завадський (Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ)

05 12 2026 року

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс»

ДОДАТОК Е.6

ВІДОМІСТЬ ЧЕРГОВОЇ ЛІСОСІКИ

ДП «Оратівський райагроліс»

2026 рік

Відомість
чергової лісосіки на 2026 рік

Адміністративно-територіальна одиниця місцезнаходження / місце проживання (перебування) постійного лісокористувача (відокремленого підрозділу)/ власника лісів
Вінницька область, Вінницький район, смт. Оратів, вул. Героїв Майдану 1

Постійний лісокористувач (відокремлений підрозділ) / власник лісів **ДП «Оратівський райагроліс»**

Порядковий номер	Номер кварталу	Номер виділу	Номер ділянки	Площа, гектарів	Господарство	Господарська секція	Запас деревини, кубічних метрів						Лісотаксовий пояс лісів	Рентна плата, гривень						Підріст		Спосіб очищення	Спосіб відновлення лісів	Запроектовано, не запроектовано лісовпорядкуванням
							ділової	дров'яної	стовбурної (сума 8-ї та 9-ї	ліквіду з крони	хворосту/хмизу і сучків	Разом (сума 10-ї, 11-ї та 12-ї колонок)		за ділову деревину	за дров'яну деревину	Разом (разом 15-ї та 16-ї колонки)	за ліквід з крони	за хворост/хмиз і сучки	Разом (сума 17-ї, 18-ї, 19-ї та 20-ї колонок)	площа, гектарів	кількість на 1 гектар, тисяч шт.			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25
Найменування лісництва (структурного підрозділу) **Оратівська дільниця**																								
1	34	32	-	6,6	Тв.	Акб.	1	88	89	5	11	105	1	71	567	638	15	0	653	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Запроектовано
2	35	6	-	2,2	Тв.	Акб.	0	32	32	2	5	39	1	0	213	213	4	0	217	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Запроектовано
3	52	8	-	10,5	Тв.	Яз.	33	172	205	21	52	278	1	4193	1061	5254	49	0	5303	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
4	52	19	-	8,0	Тв	Гз	37	238	275	32	29	336	1	5941	1500	7441	80	0	7521	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
5	52	20	-	0,9	Тв	Гз	0	36	36	3	3	42	1	0	201	201	8	0	209	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
6	52	21	-	0,8	Тв	Яз	1	40	41	1	3	45	1	176	255	431	4	0	435	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано

Продовження додатку Е.6

7	27	23	-	3,5	Хв	Сз	19	82	101	2	8	110	1	2256	365	2621	3	0	2624	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
8	43	1	-	3,6	Хв	Сз	15	156	171	4	10	185	1	1545	665	2210	6	0	2216	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
9	52	6	-	4,0	Та	Яз	7	61	68	6	14	88	1	810	370	1180	15	0	1195	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
10	43	13	-	3,5	Та	Дз	7	36	43	4	6	53	1	1505	222	1727	11	0	1738	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
11	9	8	-	6,3	Та	Аяб	0	61	61	6	16	83	1	0	404	404	13	0	417	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
12	72	13	-	6,0	Та	Гч	4	66	70	6	9	85	1	188	352	540	14	0	554	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
13	65	17	-	0,8	Хв	Сз	2	29	31	0	1	32	1	173	148	321	2	0	323	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
14	65	18	-	2,6	Хв	Сз	1	54	62	1	3	66	1	832	229	1061	2	0	1063	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
15	65	20	-	0,7	Хв	Сз	5	17	22	1	3	26	1	475	71	546	1	0	547	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
16	52	7	-	4,0	Та	Дз	9	94	103	5	10	118	1	1311	571	1882	13	0	1895	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
17	53	1	-	6,2	Та	Дчр	3	161	164	5	6	175	1	761	1085	1846	14	0	1860	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано

Продовження додатку Е.6

18	32	5	-	2,1	Хв	Сз	6	46	52	1	4	57	1	627	190	817	1	0	818	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
19	8	31	-	5,8	Хв	Сз	19	130	149	5	16	170	1	1948	564	2512	7	0	2519	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
20	47	2	-	4,1	Тв	Яз	5	85	90	10	7	107	1	794	527	1321	25	0	1346	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
21	30	20	-	0,5	Хв	Сз	0	10	10	0	0	10	1	0	54	54	0	0	54	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
22	49	8	-	0,4	Хв	Сз	1	15	16	0	1	17	1	151	65	216	0	0	216	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
23	47	2	5	17,9	Тв	Яз	101	550	651	75	73	799	1	14440	3445	17885	194	0	18079	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
24	53	4	-	1,5	Тв	Дчр.	0	53	53	1	3	57	1	0	346	346	3	0	349	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
25	49	7	-	3,3	Хв	Сз	8	125	133	4	37	174	1	867	669	1536	9	0	1545	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
26	44	1	-	0,7	Хв	Сз	1	13	14	0	3	17	1	141	55	196	1	0	197	-	-	Збір у купки та валки для перегнивання	-	Не запроектовано
Разом по лісництву (структурному підрозділу)				106,5	—	—	292	2450	2742	200	333	3274	-	39205	14194	53399	494	0	53893	-	-	—	—	—
Усього по постійному користувачу (відокремленому підрозділу)/власнику				106,5	—	—	292	2450	2742	200	333	3274	-	39205	14194	53399	494	0	53893	-	-	—	—	—

лісів

(підпис)

директор Євгеній Завадський

(найменування посади, Власне ім'я, ПРІЗВИЩЕ відповідальної особи постійного лісокористувача (відокремленого підрозділу) / власника лісів)

17 08 2025 року

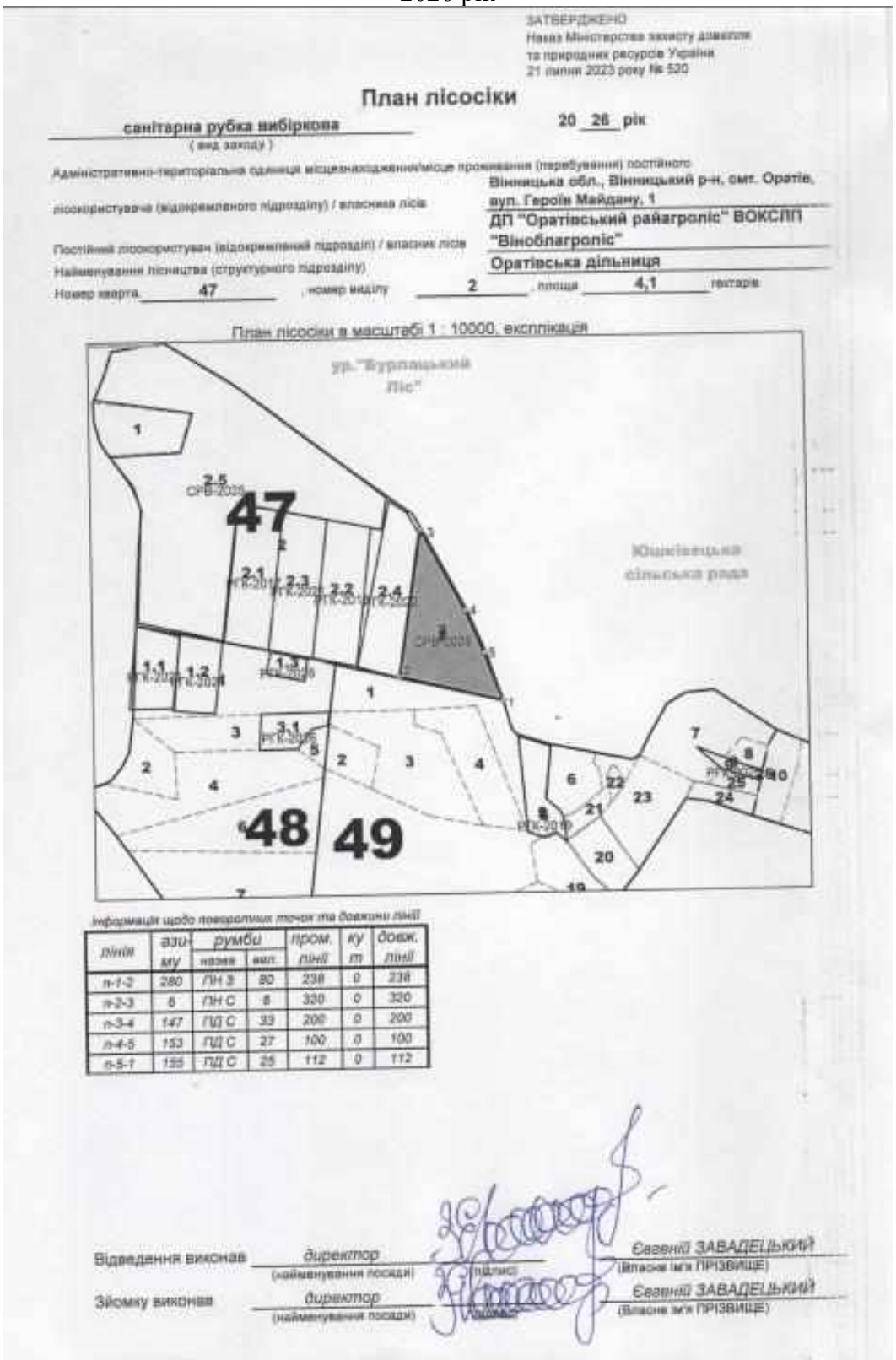
Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс»

ДОДАТОК Е.7

ПЛАН ЛІСОСІКИ (САНІТАРНА РУБКА ВИБІРКОВА)

ДП «Оратівський райагроліс»

2026 рік



ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства захисту довкілля
та природних ресурсів України
21 липня 2023 року № 520

План лісосіки

санітарна рубка вибіркова — 20 26 рік
(вид заходу)

Адміністративно-територіальна одиниця місцезнаходження/місце проживання (перебування) постійного лісокористувача (відокремленого підрозділу) / власника лісів: Вінницька обл., Вінницький р-н, смт. Оратів, вул. Героїв Майдану, 1

Постійний лісокористувач (відокремлений підрозділ) / власник лісів: ДП "Оратівський райагроліс" ВОКСЛП "Віноблагроліс"

Найменування лісництва (структурного підрозділу): Оратівська дільниця

Номер квартал 47, номер виділу 2, площа 4,1 гектарів

План лісосіки в масштабі 1 : 10000, експлікація

Інформація щодо поворотних точок та довжини ліній

лінії	азимут	румби		пром. лінії	кут	довж. лінії
		назва	вел.			
п-1-2	280	ПН З	80	238	0	238
п-2-3	8	ПН С	8	320	0	320
п-3-4	147	ПД С	33	200	0	200
п-4-5	153	ПД С	27	100	0	100
п-5-1	155	ПД С	25	112	0	112

Відведення виконав директор (найменування посади) (підпис) Євгеній ЗАВАДЕЦЬКИЙ (власне ім'я ПРІЗВИЩЕ)

Зйомку виконав директор (найменування посади) (підпис) Євгеній ЗАВАДЕЦЬКИЙ (власне ім'я ПРІЗВИЩЕ)

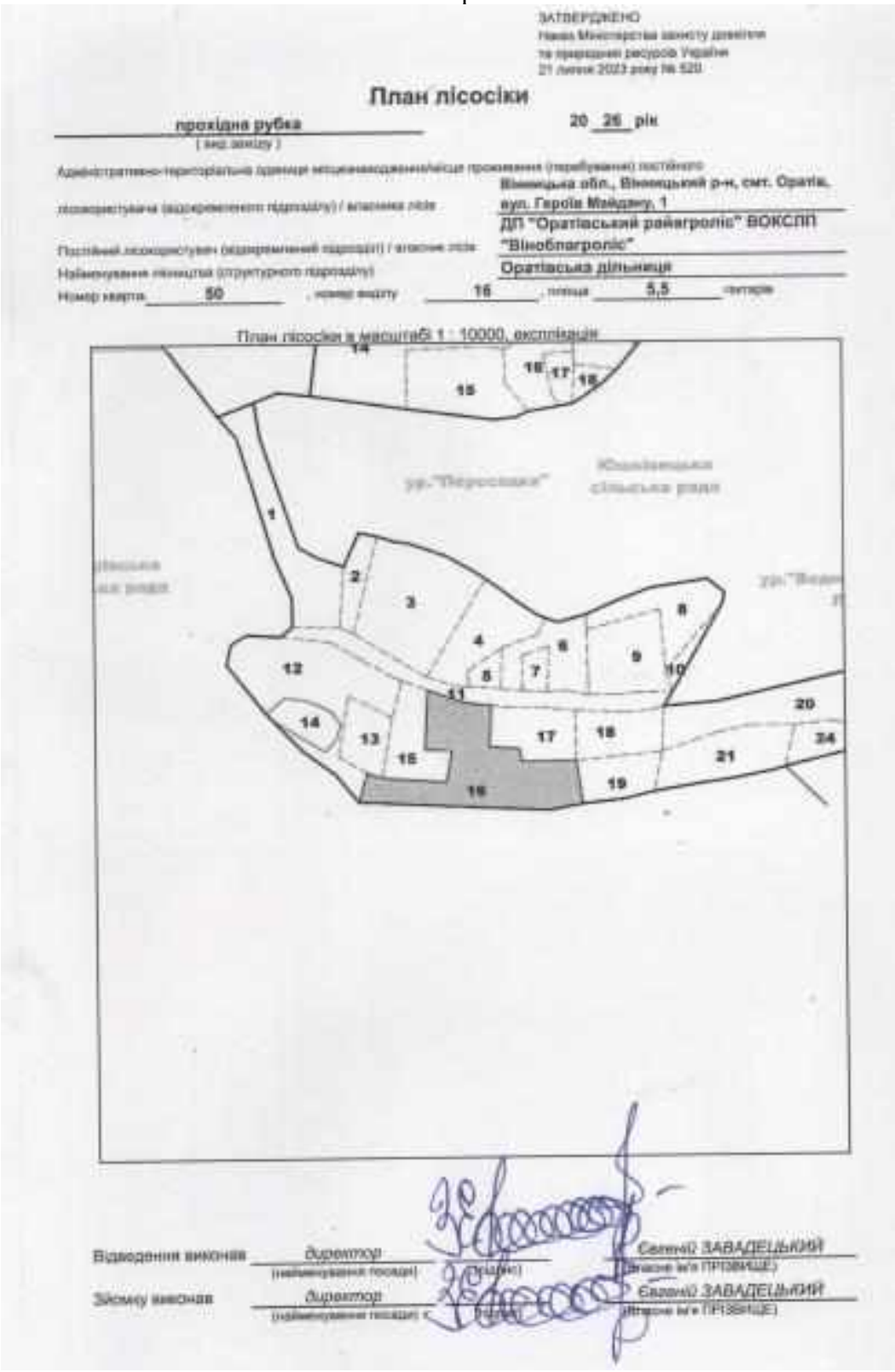
Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс»

ДОДАТОК Е.8

ПЛАН ЛІСОСІКИ (ПРОХІДНА РУБКА)

ДП «Оратівський райагроліс»

2026 рік



ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства захисту довкілля
та природних ресурсів України
21 липня 2023 року № 520

План лісосіки

прохідна рубка — 20 26 рік
(вид заходу)

Адміністративно-територіальна одиниця місцезнаходження/місце проживання (перебування) постійного лісокористувача (відокремленого підрозділу) / власника лісів: Вінницька обл., Вінницький р-н, смт. Оратів, вул. Героїв Майдану, 1

Постійний лісокористувач (відокремлений підрозділ) / власник лісів: ДП "Оратівський райагроліс" ВОКСПП "Вінобласагроліс"

Найменування лісництва (структурного підрозділу): Оратівська дільниця

Номер кварталу 50, номер виділу 16, площа 5,5 гектарів

План лісосіки в масштабі 1 : 10000, експлікація

Відведення виконав — директор (найменування посади) — (підпис) — Євгеній ЗАВАДЕЦЬКИЙ (власне ім'я ПРІЗВИЩЕ)

Зйомку виконав — директор (найменування посади) — (підпис) — Євгеній ЗАВАДЕЦЬКИЙ (власне ім'я ПРІЗВИЩЕ)

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс»

ДОДАТОК Ж.1

СПЕЦИФІКАЦІЯ ПРИЙМАННЯ ДЕРЕВИНИ ВІД ЗАГОТІВЛІ

ДП «Оратівський райагроліс»

2026 рік



СПЕЦИФІКАЦІЯ ПРИЙМАННЯ ДЕРЕВИНИ ВІД ЗАГОТІВЛІ

ВІДОМОСТІ ПРО ПРИЙНЯТУ ДЕРЕВИНУ

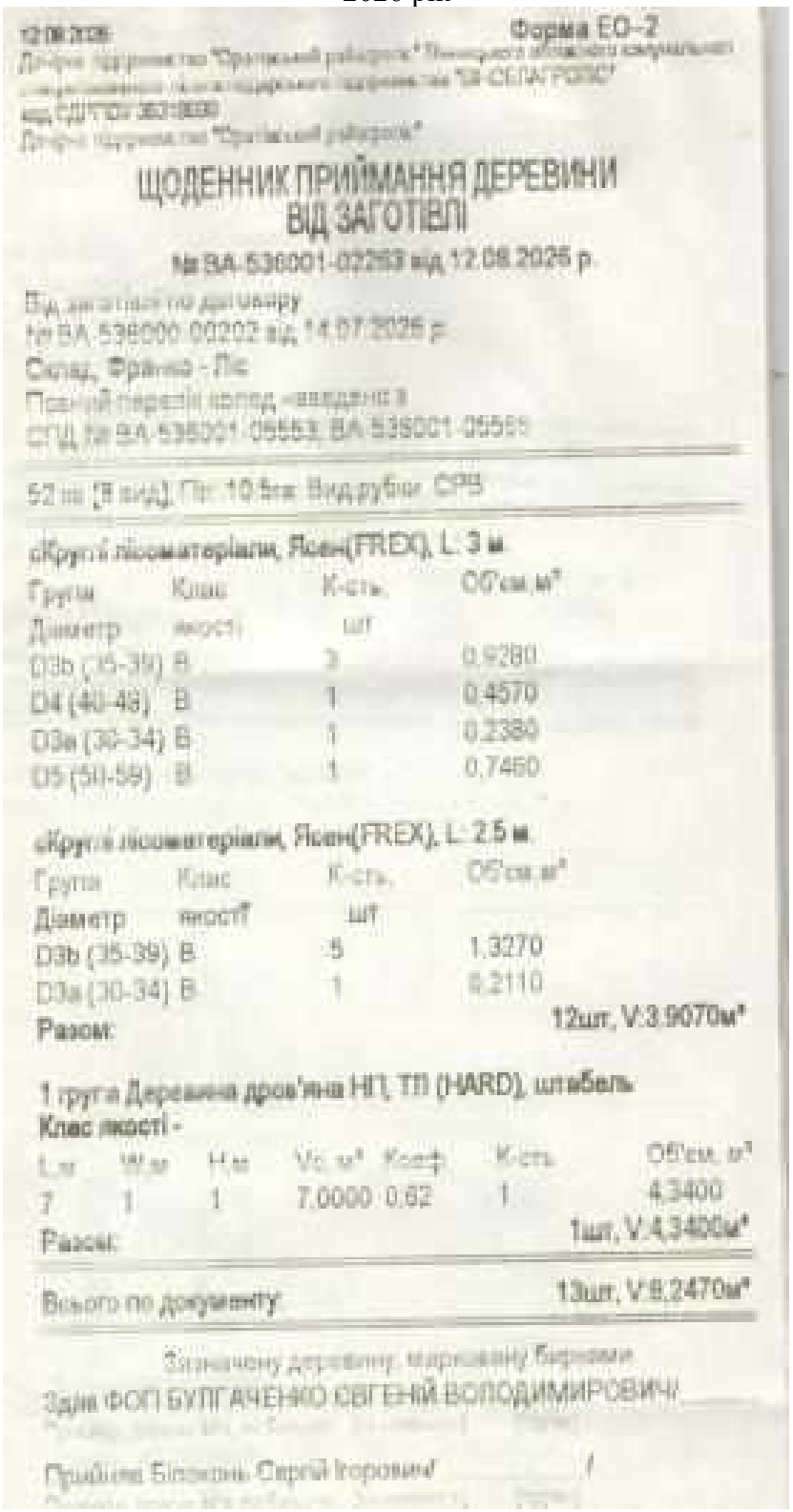
Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс»

ДОДАТОК Ж.2

ЩОДЕННИК ПРИЙМАННЯ ДЕРЕВИНИ ВІД ЗАГОТІВЛІ

ДП «Оратівський райагроліс»

2026 рік



Форма ЕО-2

ЩОДЕННИК ПРИЙМАННЯ ДЕРЕВИНИ ВІД ЗАГОТІВЛІ

№ ВА 536001-02269 від 12.08.2025 р.

Склад, Фрайма - Лс

52 пв (3 вид). Пн: 10.5пм. Вид рубки: СРЗ

«Круглі лісоматеріали, Ясен(FREX), L: 3 м.

Група Діаметр	Клас якості	К-сть, шт	Об'єм, м³
D3b (35-39)	B	3	0.9280
D4 (40-48)	B	1	0.4570
D3a (30-34)	B	1	0.2380
D5 (50-59)	B	1	0.7450

«Круглі лісоматеріали, Ясен(FREX), L: 2.5 м.

Група Діаметр	Клас якості	К-сть, шт	Об'єм, м³
D3b (35-39)	B	5	1.3270
D3a (30-34)	B	1	0.2110

Разом: 12шт, V:3.9070м³

1 група Деревина дров'яна НГ\ ТП (HARD), шт/кубель

Клас якості -

L, м	W, м	H, м	Vc, м³	Коеф.	К-сть	Об'єм, м³
7	1	1	7.0000	0.62	1	4.3400

Разом: 1шт, V:4.3400м³

Всього по документу: 13шт, V:8.2470м³

Позначену деревину, марковану биркою

Здав ФОП БУЛГАЧЕНКО ЄВГЕНІЙ ВОЛОДИМИРОВИЧ/

Прийняв Білоконь Сергій Ігорович/

Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс»

ДОДАТОК Ж.3

ТОВАРНО-ТРАНСПОРТНА НАКЛАДНА (ТТН-ЛІС)

ДП «Оратівський райагроліс»

2026 рік



Джерело: матеріали ДП «Оратівський райагроліс»

ДОДАТОК И

НАКОПИЧУВАЛЬНА КАРТКА ОБЛІКОВОЇ ОДИНИЦІ ДЕРЕВОСТАНУ

(запропонована форма)

Спосіб ведення	Електронна накопичувальна форма з автоматизованим завантаженням доступних даних та ручним підтвердженням / доповненням відповідальною особою.
Принцип формування	Не дублює первинні документи: ключові показники переносяться або імпортуються з них, а в картці зберігаються посилання на документ-підставу та історія змін.

1. ІДЕНТИФІКАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ ОДИНИЦІ ДЕРЕВОСТАНУ

Унікальний обліковий ідентифікатор	_____	**Дата відкриття картки**	____ / ____ / _____
Лісогосподарське підприємство	_____	**Лісництво**	_____
Квартал	_____	**Виділ**	_____
Площа, га		**Координати / GIS-посилання**	_____
Підстава відкриття картки	_____	**Первинний документ**	_____
Відповідальна особа	_____	**Статус картки**	активна / закрита

2. БІОЛОГІЧНО-ТАКСАЦІЙНА ХАРАКТЕРИСТИКА

Дата	Походження	Порода / склад	Вік, років	Бонітет	Повнота	Запас, м³	Приріст	Стан

Джерело даних / документ-підстава: _____

3. ІСТОРІЯ СТАДІЙ ЖИТТЄВОГО ЦИКЛУ ТА ПРОЦЕСНОГО СТАТУСУ

Дата зміни	Стадія життєвого циклу	Лісогосподарський процес	Підстава зміни	Документ	Відповідальна особа	Примітка

Продовження додатку И

4. ЛІСОГОСПОДАРСЬКІ РОБОТИ ТА ГОСПОДАРСЬКІ ОПЕРАЦІЇ

Дата	Процес	Вид робіт / операції	Площа / обсяг	Од. вим.	Документ-підстава	№ і дата документа	Виконавець	Результат / зміна ресурсу

5. НАКОПИЧЕННЯ ВИТРАТ ТА ВАРТІСНІ ЗМІНИ

Дата	Процес / робота	Матеріали	Оплата праці	Машини / механізми	Інші витрати	Разом	Характер віднесення*	Вартість після зміни	Документ / регістр

** Наприклад: формує / збільшує вартість; поточні витрати періоду; витрати на збереження; витрати на заготівлю лісопродукції.*

6. СТАН, ПОШКОДЖЕННЯ, ВТРАТИ ТА ВІДНОВЛЕННЯ

Дата	Подія / вид пошкодження	Причина	Площа / масштаб	Зміна запасу	Оцінені втрати	Захисні / відновні заходи	Витрати	Документ-підстава

Продовження додатку И

7. ВИЛУЧЕННЯ ДЕРЕВИНИ ТА НАБУТТЯ СТАТУСУ ЛІСОПРОДУКЦІЇ

Дата	Вид рубки / підстава	Лісорубний квиток	Обсяг вилученої деревини, м³	Порода / сортимент	Залишковий запас, м³	Документ ЕОД	Вартісна зміна деревостану	Собівартість лісопродукції	Примітка

8. ЗАКРИТТЯ ОБЛІКОВОЇ ОДИНИЦІ ДЕРЕВОСТАНУ

Дата припинення існування деревостану	____ / ____ / _____
Причина закриття картки	завершальна заготівля / повна загибель / інша подія: _____
Документ-підстава	_____
Кінцевий запас / обсяг залишку	_____
Кінцева балансова / облікова вартість	_____
Інформація про виникнення нового деревостану	нова облікова одиниця № _____ / не сформована
Відповідальна особа та дата закриття	_____

Джерело: розроблено автором

ДОДАТОК К

ВНУТРІШНІЙ ЗВІТ
про стан та рух лісових ресурсів деревного походження

Підприємство	
Структурний підрозділ	
Лісництво / надлісництво	
Звітний період	
Дата складання	
Відповідальна особа	

Примітка. Звіт формується за даними облікових одиниць деревостану та використовується для узагальнення натуральних, процесних і вартісних показників за звітний період.

I. Стан лісових ресурсів деревного походження

Стадія життєвого циклу	Кількість облікових одиниць	Площа, га	Запас деревини, м³	Вартість на початок періоду, грн	Вартість на кінець періоду, грн
Незрілі					
Перехідні					
Зрілі					
Разом					

II. Рух та зміна статусу деревостанів

Показник	Кількість облікових одиниць	Площа, га	Зміна запасу, м³	Зміна вартості, грн	Примітка / підстава зміни
Сформовано нових облікових одиниць					
Переведено: незрілі → перехідні					
Переведено: перехідні → зрілі					
Проведено часткове вилучення деревини					
Припинено облікових одиниць					
Пошкоджено деревостанів					
Відновлено після пошкоджень					

III. Лісогосподарські процеси та витрати

Лісогосподарський процес	Кількість облікових одиниць, щодо яких проводилися роботи	Площа, га	Поточні витрати, грн	Витрати, включені до вартості ресурсу, грн	Разом витрат, грн
Відтворення та створення					
Вирощування та формування					
Охорона та захист					
Головне користування та заготівля					
Разом					

IV. Вартісні зміни лісових ресурсів деревного походження

Показник	Незрілі, грн	Перехідні, грн	Зрілі, грн	Разом, грн
Вартість на початок звітного періоду				
Вартість нових облікових одиниць				
Витрати, включені до вартості ресурсу				
Збільшення вартості за результатами оцінки				
Зменшення вартості за результатами оцінки				
Зменшення у зв’язку з частковим вилученням				
Списання у зв’язку з припиненням деревостану				
Інші зміни				
Вартість на кінець звітного періоду				

Продовження додатку К

V. Пошкодження, втрати та відновлення

Вид події	Кількість облікових одиниць	Площа, га	Зменшення запасу, м³	Оцінена зміна вартості, грн	Витрати на відновлення, грн	Стан на кінець періоду
Пожежі						
Шкідники та хвороби						
Вітровали / буреломи						
Інші пошкодження						
Разом						

VI. Вилучення деревини та виникнення лісопродукції

Вид операції	Кількість облікових одиниць	Вилучено деревини, м³	Зменшення вартості деревостану, грн	Витрати на заготівлю, грн	Вартість отриманої лісопродукції, грн	Статус облікової одиниці
Часткове вилучення						Продовжує існувати
Завершальна рубка						Закрита
Загибель із використанням придатної деревини						За результатами оцінки
Разом						–

VII. Узагальнена аналітична інформація для управління

Показник / управлінський сигнал	Значення	Коментар / управлінське рішення
Частка незрілих деревостанів у загальній площі, %		
Частка перехідних деревостанів у загальній площі, %		
Частка зрілих деревостанів у загальній площі, %		
Зміна загальної вартості лісових ресурсів за період, грн		
Сума витрат на охорону та захист, грн		
Оцінені втрати від пошкоджень, грн		
Обсяг часткового вилучення деревини, м³		
Кількість **припинених** облікових одиниць		

Підписи відповідальних осіб

Склав(ла)		« » 20 р.
Перевірив(ла)	_____	«__» _____ 20__ р.
Затвердив(ла)	_____	«__» _____ 20__ р.

Джерело: розроблено автором

ДОДАТОК Л

РЕЄСТР ОБЛІКОВИХ ОДИНИЦЬ ДЕРЕВОСТАНУ

Внутрішня обліково-інформаційна форма

Підприємство		**Звітна дата**	
Структурний підрозділ		**Дата формування**	
Відповідальна особа		**Одиниця вартості**	грн

1. Основна форма Реєстру

Один рядок відповідає одній обліковій одиниці деревостану. Дані відображаються станом на визначену дату та можуть деталізуватися через пов’язану Накопичувальну картку.

Ідентифікатор / картка	Просторова прив’язка	Стадія / обліковий статус	Площа, га / запас, м³	Субрахунок / модель оцінки	Балансова вартість, грн / дата

Джерело: розроблено автором.

Продовження додатка Л

2. Службові реквізити та контроль життєвого циклу

Службові реквізити є частиною того самого реєстраційного запису. Вони не утворюють окремого реєстру та не замінюють хронологію подій у Накопичувальній картці.

Ідентифікатор одиниці	Дата відкриття	Стан картки	Останнє оновлення / підстава	Закриття: дата / причина	Зв'язок із попереднім / новим циклом

Примітка. Статус «діюча / закрита» характеризує існування облікової одиниці. Стан картки характеризує готовність і актуальність її інформації. Під час закриття Реєстр зберігає посилання на архівовану картку та документ-підставу.

Відповідальний за ведення: _____ Підпис: _____

Джерело: розроблено автором

ДОДАТОК М

АНАЛІТИЧНА ВІДОМІСТЬ ВИТРАТ І ЗМІН ВАРТОСТІ ДЕРЕВОСТАНУ

Внутрішня форма аналітичного обліку

Підприємство		**Звітний період**	
Структурний підрозділ		**Дата складання**	
Облікова одиниця деревостану		**Ідентифікатор картки**	
Просторова прив’язка		**Одиниця вартості**	грн
Стадія життєвого циклу на початок періоду		**Стадія життєвого циклу на кінець періоду**	
Обліковий статус		**Модель оцінки**	

Частина А. Аналітична деталізація витрат і господарських операцій

№	Дата та документальна підстава	Процес / захід / подія	Рахунок / субрахунок	Витрати за період, грн	Бухгалтерський наслідок та інформація для узагальнення
1	_____	Відтворення та створення: _____	_____	_____	Капітальні інвестиції / поточні витрати / інший належний наслідок
2	_____	Вирощування та формування: _____ _____	_____	_____	Відображення витрат відповідно до економічного змісту
3	_____	Охорона та захист: _____ _____	_____	_____	Відображення витрат, втрат або інших підтверджених наслідків
4	_____	Головне користування та заготівля: _____ __	_____	_____	Витрати заготівлі; зв’язок із відповідною лісопродукцією
5	_____	Зміна бухгалтерської оцінки / перегрупування: _____	_____ _	_____ _	Зміна вартості або інший належний бухгалтерський наслідок
6	_____	Інша господарська подія: _____	_____	_____	Пояснення наслідку за документальною підставою
	Разом за період	–		_____	Підсумок формується без повторного врахування внутрішніх переміщень і розподілу витрат

Продовження додатку М

Частина Б. Узагальнення бухгалтерських наслідків

Показник	Сума, грн	Підстава та пояснення
Витрати, понесені протягом звітного періоду	_____	Підсумок відповідних операцій частини А без подвійного врахування
У тому числі витрати, включені до вартості активу за наявності встановлених підстав	_____	Відповідні бухгалтерські записи та документи
Витрати, віднесені до витрат звітного періоду	_____	Відповідні рахунки та бухгалтерські регістри
Витрати, включені до собівартості отриманої лісопродукції	_____	Дані калькулювання та відповідні бухгалтерські записи
Інші підтверджені вартісні наслідки господарських подій	_____	Відображаються окремо за економічним змістом
Балансова вартість деревостану на початок періоду	_____	Дані бухгалтерського обліку
Збільшення балансової вартості протягом періоду	_____	Капіталізація, зміна оцінки або інші належні підстави
Зменшення балансової вартості протягом періоду	_____	Вилучення, втрати, зменшення оцінки або інші належні підстави
Балансова вартість деревостану на кінець періоду	_____	Початкова вартість + підтверджені збільшення − підтверджені зменшення

Контрольне узгодження

Показник для звірки	Результат звірки / пояснення
Підсумки за рахунками та субрахунками звірено з бухгалтерськими регістрами	
Натуральні показники звірено з відповідними лісогосподарськими джерелами	
Зв’язок із Накопичувальною карткою та Реєстром перевірено	

Відповідальна особа: _____ Підпис: _____ Дата: _____

Джерело: розроблено автором.

ДОДАТОК Н

Таблиця Н.1

СПИСОК НАУКОВИХ ПРАЦЬ

за спеціальністю 071 Облік і оподаткування

Бараненко Юлії Василівни

№ п/п	Назва	Назва видання та його вихідні відомості, що дозволяють ідентифікувати та відрізнити це видання від усіх інших	Кількість друкованих сторінок / др. арк.	Прізвища співавторів
1	2	3	4	5
Статті у наукових фахових виданнях України категорії «Б», включених до міжнародної наукометричної бази (Index Copernicus)				
1	Електронний облік деревної продукції лісового господарства в Україні: проблеми та шляхи удосконалення	*Облік і фінанси*. 2023. № 4(102). DOI: https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-4(102)-26-38 URL: https://afj.org.ua/pdf/1022-elektronniy-oblik-derevnoi-produkcii-lisovogo-gospodarstva-v-ukraini-problemi-ta-shlyahi-udoskonalennya.pdf	С. 26-38 0,9 (0,4)	Остапчук С.М., Дриманова Л.М.
2	Особливості облікового відображення дров'яної деревини у лісогосподарських підприємствах	*Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2024. № 3(69). DOI: https://doi.org/10.37128/2411-4413-2024-3-5 URL: https://efm.vsau.org/storage/articles/January2025/vsQKLr5h3kUzbyhRJg9g.pdf	С. 69-87 1,3	–
3	Статистична, фінансова та внутрішня звітність лісових ресурсів у лісогосподарських підприємствах	*Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2025. Т. 342, № 3(1). DOI: https://doi.org/10.31891/2307-5740-2025-342-3(1)-59 URL: https://heraldes.khmnu.edu.ua/index.php/heraldes/article/view/1991/2035	С. 409-414 0.55 (0.4)	Сисоєва І.
4	Теоретико-методологічні підходи до визначення сутності лісових ресурсів деревного походження та удосконалення їх класифікації у цілях бухгалтерського обліку	*Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*. 2025. Вип. 11. DOI: https://doi.org/10.58423/2786-6742/2025-11-264-279 URL: https://aab-economics.kmf.uz.ua/aabe/article/view/366/354	С. 264-279 1,0	–
5	Методичні засади облікового відображення лісових ресурсів деревного походження в системі підтримки управлінських рішень	*Облік і фінанси*. 2026. № 2(112). DOI: https://doi.org/10.33146/2518-1181-2026-2(112)-5-14 URL: https://afj.org.ua/en/article/1230	С. 5-14 0,87	–

Продовження додатку Н

1	2	3	4	5
Інші видання (теми доповідей)				
6	**Технічні вимоги щодо обліку та класифікації дров'яної деревини**	*Перспективні напрямки розвитку економіки, обліку, управління та права: теорія і практика: збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції* (Ізмаїл, 18 травня 2024 р.). ІІФІЕНД, 2024. URL: https://www.economics.in.ua/2024/05/18.html	С. 13-14 0,12	–
7	**Бухгалтерський облік дров'яної деревини в лісогосподарських підприємствах: роль, значення, необхідність**	*International scientific-practical conference "Current state and modernization priorities of science, education and society": conference proceedings (Aarhus, Denmark, May 24, 2024): in 2 parts. Aarhus, Denmark: Scholarly Publisher ICSSH, 2024. Part2* URL: https://www.economics.in.ua/2024/05/24-2.html	С. 23-24 0,13	–
8	**Лісові ресурси деревного походження як об'єкт бухгалтерського обліку у системі концепції сталого розвитку**	*Стратегічні орієнтири сталого розвитку в Україні та світі: збірник тез доповідей IV Міжнародної науково-практичної конференції молодих учених* (м. Чернігів, 20 березня 2025 р.). – Чернігів: НУ «Чернігівська політехніка», 2025. URL: https://ir.stu.cn.ua/server/api/core/bitstreams/711c8b6a-601c-4e45-a60a-f0d7fe399f05/content	С. 15-16 0,1	–
9	**Класифікація лісових ресурсів деревного походження для потреб бухгалтерського обліку**	*Інноваційний вектор розвитку обліку, фінансів, аналізу й аудиту в Україні та світі: зб. праць учасників IV Міжнар. наук.-практ. конф.* (6-7 листоп. 2025 р.). Житомир: Поліський національний університет, 2025. DOI: https://doi.org/10.6084/m9.figshare.30735509 URL: https://doi.org/10.6084/m9.figshare.30735509	С. 154-157 0,19	–
10	**Особливості документування операцій з обліку лісових ресурсів деревинного походження у лісогосподарських підприємствах**	*Облік, аудит і державний фінансовий контроль: інформаційний та аналітичний аспекти: збірник матеріалів Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції* (Ірпінь, 30 квітня 2026 р.). [Електронний ресурс]: За заг. ред. Колісник О.П.; Державний податковий університет, Ірпінь: 2026. URL: https://omp.dpu.edu.ua/catalog/view/1349/2144/13065	С. 14-16 0,15	–

Продовження додатку Н

1	2	3	4	5
11	Сутність лісових ресурсів деревного походження та їх значення в обліку	*Сучасні тенденції розвитку обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування: матеріали міжнародної наук.-практ. конф.* (27 травня 2026 р.), м. Луцьк. URI https://dspace.pdau.edu.ua/server/api/core/bitstreams/87d65799-1379-42c2-893a-aa3d4d50862a/content	С. 14-16 0,19	–
12	Облік лісових ресурсів деревного походження в умовах цифровізації	*Відновлення економіки України: від наукових досліджень до практичних рішень: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції.* 16-17 вересня 2026 р. Київ: НУБіП України. 2026. URL: https://nubip.edu.ua/events/mizhnarodna-naukovo-praktychna-konferentsiya-vidnovlennya-ekonomiky-ukrayiny-vid-naukovykh-0	С.410-412 0,14	–

Всього за темою дисертаційної роботи «Бухгалтерський облік лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах» опубліковано 12 наукових праць загальним обсягом 5,64 умовн. друк. арк. (власний доробок автора 4,99 умовн. друк. арк.) у наукових фахових виданнях України.

Аспірантка Юлія БАРАНЕНКО

Вчений секретар Тетяна КОРПАНЮК

«25» вересня 2026 р.

ДОДАТОК П

АПРОБАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДИСЕРТАЦІЇ НА НАУКОВО-ПРАКТИЧНИХ КОНФЕРЕНЦІЯХ

за спеціальністю 071 Облік і оподаткування

Бараненко Юлії Василівни

№ п/п	Тема доповіді	Назва конференції, місце проведення, дата
1	Технічні вимоги щодо обліку та класифікації дров'яної деревини	Міжнародна науково-практична конференція «Перспективні напрямки розвитку економіки, обліку, управління та права: теорія і практика», м. Ізмаїл, Україна, 18 травня 2024 р.
2	Бухгалтерський облік дров'яної деревини в лісогосподарських підприємствах: роль, значення, необхідність	Міжнародна науково-практична конференція «Сучасний стан та пріоритети модернізації науки, освіти та суспільства», м. Орхус, Данія, 24 травня 2024 р.
3	Особливості облікового відображення дров'яної деревини у лісогосподарських підприємствах	Всеукраїнська науково-практична конференція «Виклики і перспективи розвитку обліку, фінансів, аудиту та оподаткування в умовах глобалізаційних процесів», м. Вінниця, 24-25 жовтня 2024 р.
4	Лісові ресурси деревного походження як об'єкт бухгалтерського обліку у системі концепції сталого розвитку	IV Міжнародна науково-практична конференція молодих учених «Стратегічні орієнтири сталого розвитку в Україні та світі», м. Чернігів, 20 березня 2025 р.
5	Теоретико-методичні підходи до визначення сутності лісових ресурсів деревного походження та удосконалення їх класифікації у цілях бухгалтерського обліку	Всеукраїнська науково-практична конференція «Тенденції розвитку економіки, обліку, фінансів та сфери обслуговування: глобальні виклики і національні рішення», м. Вінниця, ВНАУ, 23-24 жовтня 2025 р.
6	Класифікація лісових ресурсів деревного походження для потреб бухгалтерського обліку	IV Міжнародна науково-практична конференція «Інноваційний вектор розвитку обліку, фінансів, аналізу й аудиту в Україні та світі», м. Житомир, 6-7 листопада 2025 р.
7	Особливості документування операцій з обліку лісових ресурсів деревинного походження у лісогосподарських підприємствах	Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція «Облік, аудит і державний фінансовий контроль: інформаційний та аналітичний аспекти», м. Ірпінь, 30 квітня 2026 р.
8	Сутність лісових ресурсів деревного походження та їх значення в обліку	X Міжнародна науково-практична конференція «Сучасні тенденції розвитку обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування», м. Луцьк, 27 травня 2026 р.
9	Облік лісових ресурсів деревного походження в умовах цифровізації	Міжнародна науково-практична конференція «Відновлення економіки України: від наукових досліджень до практичних рішень», м. Київ, 16-17 вересня 2026 р.

Аспірантка Юлія БАРАНЕНКО

Вчений секретар Тетяна КОРПАНЮК

«25» вересня 2026 р.

ДОДАТОК Р

Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України
(ФАБФ)
Україна, 03127, м. Київ,
вул. Героїв Оборони, 10
Тел.+38 (044) 259 01 25
e-mail: fabf.org@gmail.com

Federation of Auditors, Accountants and Financiers of AIC of Ukraine
(FAAF)
Heroiv Oborony, 10
Kyiv, 03127, Ukraine
Tel. +38 (044) 259 01 25
e-mail: fabf.org@gmail.com

Вих. № 05/10 від 31.10.2025 р.

Спеціалізованій вченій раді

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження Юлії БАРАНЕНКО на тему: «Бухгалтерський облік лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах»

У сучасних умовах розбудови «зеленої» економіки України та посилення вимог до прозорості й достовірності інформації про лісові ресурси, особливого значення набуває - науково обґрунтований бухгалтерський облік дров'яної деревини як елементу деревних ресурсів та відновлюваного енергетичного ресурсу. Недосконалість теоретико-методичних засад їх ідентифікації, оцінки та відображення у звітності ускладнює формування повної й релевантної інформації для користувачів, що актуалізує результати дисертаційної роботи Юлії БАРАНЕНКО, спрямованої на вдосконалення методології обліку виробництва та реалізації дров'яної деревини.

Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України засвідчує, що окремі наукові положення, висновки та пропозиції, отримані у дисертаційному дослідженні Юлії БАРАНЕНКО на тему «Бухгалтерський облік лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах», впроваджено в діяльності Федерації. Зокрема, у експертно-аналітичній роботі Федерації під час обговорення напрямів удосконалення облікової політики підприємств лісового господарства, що здійснюють заготівлю та реалізацію дров'яної деревини, використано запропоновані аспіранткою концептуальні підходи до інтеграції екологічних і економічних аспектів у систему бухгалтерського обліку лісових ресурсів в цілому та дров'яної деревини зокрема.

Продовження додатку Р

Крім того, Юлія БАРАНЕНКО брала активну участь у роботі Робочої групи з розроблення проєктів професійних стандартів «Головний бухгалтер агропромислового підприємства» та «Бухгалтер агропромислового підприємства», які 12 серпня 2025 року були внесені до Реєстру кваліфікацій Національного агентства кваліфікацій, що свідчить про практичну спрямованість її наукових напрацювань, глибоке розуміння галузевої специфіки бухгалтерського обліку та їх вагому значущість для розвитку професійного середовища бухгалтерів агропромислового комплексу України.

Виконавчий директор **Юлія НЕЖИД**

ДОДАТОК С

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
вул. Сонячна, 3, м. Вінниця, 21008, тел. (0432) 46-00-03,
email: office@vnau.org, rector@vnau.org, код ЄДРПОУ 00497236

30 травня 2025 р. № 01-60-1673
на № _____ від _____

ДОВІДКА

про впровадження результатів наукових досліджень
дисертаційної роботи **Бараненко Юлії Василівни**
на тему: **«Бухгалтерський облік лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах»**

Повідомляємо, що наукові розробки Бараненко Юлії Василівни за вказаною темою дисертації мають практичну цінність, що зумовлено їх впровадженням у навчально-методичний процес та наукову роботу кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки факультету обліку, фінансів та аудиту.

Положення дисертаційної роботи використовуються при викладанні навчальної дисципліни «Фінансовий облік».

Довідка видана Бараненко Ю.В. для представлення у спеціалізовану вчену раду за місцем захисту її дисертації на здобуття наукового ступеня доктора філософії.

Розглянуто та затверджено на засіданні науково-методичної комісії Вінницького національного аграрного університету від 25 листопада 2025 року, протокол № 6.

В.о. ректора Віктор МАЗУР

Вик. Ірина РОМИГАЙЛО

№ 02161

ДОДАТОК Т

УКРАЇНА
ВІННИЦЬКА ОБЛАСНА ВІЙСЬКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ
ДЕПАРТАМЕНТ АГРОПРОМИСЛОВОГО РОЗВИТКУ
(Департамент АПР Вінницької ОВА)

Хмельницьке шосе, 7, м. Вінниця, 21036, тел. (0432) 66-14-06
E-mail: dep_apr@vin.gov.ua, сайт: http://www.vin.gov.ua, код ЄДРПОУ 44776422

від 21.04 2026 р. № 111-19/1401 на № _____ від _____ 20___ р.

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження Юлії БАРАНЕНКО на тему: «Бухгалтерський облік лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах»

Департамент агропромислового розвитку Вінницької обласної військової адміністрації засвідчує, що результати дисертаційного дослідження аспірантки Юлії БАРАНЕНКО за темою «Бухгалтерський облік лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах» використано в аналітичній, методичній та організаційній роботі департаменту. При цьому враховано наукові положення й висновки, оприлюднені у фахових публікаціях автора щодо особливостей обліку дров'яної деревини у лісогосподарських підприємствах та удосконалення класифікаційно-облікового підходу до лісових ресурсів.

Зокрема, під час підготовки рекомендацій для органів місцевого самоврядування та лісогосподарських підприємств щодо підвищення прозорості інформації про лісові ресурси буде використано запропоновані в дисертації Юлії БАРАНЕНКО підходи до групування дров'яної деревини як об'єкта бухгалтерського обліку з урахуванням її місця у структурі лісових ресурсів та життєвого циклу лісових насаджень.

Директор Департаменту
агропромислового розвитку
обласної військової адміністрації **Олег СІДОРОВ**

ДОДАТОК У

УКРАЇНА
ВІННИЦЬКА ОБЛАСНА РАДА
ВІННИЦЬКЕ ОБЛАСНЕ КОМУНАЛЬНЕ СПЕЦІАЛІЗОВАНЕ
ЛІСОГОСПОДАРСЬКЕ ПІДПРИЄМСТВО "ВІНОБЛАГРОЛІС"
21022, м. Вінниця, вул. С. Зулінського, 9, тел./факс: 53-93-89
основний поточний рахунок № UA 66 322313000002600500002839,
в АТ "Укрексімбанк" м. Київ, код 31128012, МФО 322313

№ 44 від 30.01.2026р.

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження Юлії БАРАНЕНКО на тему: «Бухгалтерський облік лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах»

Результати наукової роботи на тему: «*Бухгалтерський облік лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах*» впроваджено у діяльність Вінницького обласного спеціалізованого лісогосподарського підприємства «Віноблагроліс».

Наукові здобутки дисертаційної роботи Юлії БАРАНЕНКО, присвячені вдосконаленню бухгалтерського обліку лісових ресурсів, знайшли своє практичне застосування у функціональній діяльності підприємства. Зокрема, аналітичний інструментарій та організаційно-методична база системи ВОКСЛП «Віноблагроліс» були доповнені авторськими розробками щодо систематизації об'єктів лісового фонду. У процесі роботи було детально опрацьовано та враховано наукові положення, викладені у фахових публікаціях дослідниці, які стосуються специфіки відображення в обліку дров'яної деревини. Це дозволило глибше диференціювати лісові ресурси за їхнім походженням та якісними характеристиками, забезпечуючи більш точне формування інформаційної бази для прийняття управлінських рішень у лісогосподарському секторі регіону.

Впровадження цих результатів дозволило трансформувати класифікаційні ознаки лісових ресурсів, що забезпечує більш чітку ідентифікацію об'єктів обліку та сприяє вдосконаленню звітності підприємств лісогосподарської галузі, зробивши її більш адаптованою до вимог сьогодення.

Генеральний директор Анатолій ІВАНЕЦЬ

ДОДАТОК Ф

УКРАЇНА
ВІННИЦЬКА ОБЛАСНА РАДА
ВІННИЦЬКЕ ОБЛАСНЕ КОМУНАЛЬНЕ СПЕЦІАЛІЗОВАНЕ ЛІСОГОСПОДАРСЬКЕ ПІДПРИЄМСТВО "ВІНОБЛАГРОЛІС"
ДП «Оратівський райагроліс»
вул.Героїв Майдану,1 смт.Оратів Вінницький район Вінницька область 22600 тел./факс: 0433021332
р/р UA 223003350 0000 0026 0041 35429 АТ «Райффайзен Банк Аваль» м.Київ МФО 300335
E-mail orativ.lis@ukr.net ЄДРПОУ 36318699

Вих № 18
від 22. 06. 2026 року

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження Бараненко Юлії Василівни на тему: «Бухгалтерський облік лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах»

Дочірнє підприємство «Оратівський райагроліс» засвідчує, що окремі результати дисертаційного дослідження Бараненко Юлії Василівни використано при удосконаленні організації бухгалтерського та аналітичного обліку лісових ресурсів деревного походження.

У практичній роботі враховано запропоновану автором систему взаємопов'язаних аналітичних розрізів, що передбачає деталізацію облікової інформації за конкретними обліковими одиницями деревостану, стадіями їх життєвого циклу, лісогосподарськими процесами, структурними підрозділами та періодами. Такий підхід дає змогу встановлювати належність понесених витрат і вартісних змін до конкретного деревостану, зберігати історичну належність господарських операцій та формувати необхідні аналітичні узагальнення. Під час удосконалення робочого плану рахунків підприємства враховано рекомендації щодо деталізації обліку довгострокових біологічних активів за стадіями життєвого циклу, окремого відображення капітальних інвестицій у формування деревостанів та групування витрат за основними лісогосподарськими процесами. Зазначені пропозиції сприяють розмежуванню вартості живого деревостану, витрат на його формування і догляд, витрат заготівлі та собівартості одержаної лісопродукції.

Застосування запропонованих аналітичних розрізів дозволяє отримувати більш деталізовану інформацію про витрати за деревостанами, стадіями, процесами та періодами, посилює контроль за їх формуванням і створює інформаційну основу для порівняння витрат, оцінки результатів лісогосподарських заходів та обґрунтування управлінських рішень щодо відтворення, використання, охорони й використання лісових ресурсів.

Директор **Завадецький Є.В.**

ДОДАТОК Х

Державне агентство лісових ресурсів України

ЦЕНТРАЛЬНО ЗАХІДНЕ МІЖОБЛАСНЕ УПРАВЛІННЯ ЛІСОВОГО ТА МИСЛИВСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

вул. Пирогова, 26 м. Вінниця, 21018
тел.: (0432) 61-17-42
E-Mail: info@cw.forest.gov.ua
Код ЄДРПОУ 44979060

Від 08.09.2026 № 05-16/1303

На № _____ від _____

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження

Дана довідка засвідчує, що матеріали дисертаційного дослідження Бараненко Юлії Василівни на тему «Бухгалтерський облік лісових ресурсів деревного походження у лісогосподарських підприємствах» використано у діяльності ДП «Ліси України» під час удосконалення документального та обліково-аналітичного забезпечення управління лісовими ресурсами.

Зокрема, у роботі використано рекомендації щодо формування системи внутрішньої звітності та організації обліку за обліковими одиницями лісовостану. Запропонований Звіт про стан та рух лісових ресурсів деревного походження передбачає узагальнення натуральних, процесних і вартісних показників, відомостей про виконані лісогосподарські заходи, витрати, вартісні зміни, пошкодження, відновлення та вилучення деревини. Його застосування дозволяє отримувати інформацію за окремими лісовостанами, етапами життєвого циклу, лісогосподарськими процесами та структурними підрозділами і можливість деталізації у вказаних показниках.

Для забезпечення формування зазначеної звітності використано розроблені дисертанткою форми облікових документів: Накопичувальну картку облікової одиниці лісовостану, Реєстр облікових одиниць лісовостану та Аналітичну відомість

Продовження додатку Х

витрат і зміни вартості деревостану. Накопичувальна картка забезпечує систематизацію інформації про стан конкретного ресурсу, виконані заходи, витрати й вартісні зміни протягом його життєвого циклу: Реєстр — узагальнення даних про сукупність облікових одиниць та їх актуальний стан; Аналітична відомість — деталізацію витрат і їх облікового відображення за відповідними деревостанами.

Використання запропонованих документів на основі чинних первинних документів і бухгалтерських регістрів сприяє зменшенню інформаційної розрізненості, збереженню історії облікової одиниці та узгодженню натуральних і вартісних показників, що створює можливість аналізувати витрати по відтворенню, вирощуванню, охороні та використанню лісових ресурсів, встановлювати документальні підстави показників, виявляти розбіжності й формувати більш цілісну інформацію для внутрішньої звітності та обґрунтування управлінських рішень.

Результати дисертаційного дослідження мають практичне значення для удосконалення бухгалтерського обліку та внутрішнього звітування лісогосподарських підприємств України.

Начальник управління Сергій ПЕРОЗ