

УДК 657.24:630.67

Котляревська Н.С.

Національний університет державної податкової служби України

УДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ

У статті висвітлено діючу практику обліку лісів та запропоновано порядок документального оформлення з метою бухгалтерського обліку наявності деревних лісових ресурсів та операцій щодо їх руху, що забезпечить накопичення інформації про вартість лісових ресурсів і формування загальнодержавної статистики про екологічний і ресурсний потенціал.

Ключові слова: Державний лісовий кадастр, інвентаризація, лісовпорядкування, облік лісів

Kotliarevska N.

IMPROVING INFORMATION PROVISION ACCOUNTING OF FOREST RESOURCES

This article highlights the current inventory of stand practice and includes documentation sequence for the purpose of accountancy for existent forest resources and transferring operations, which guarantees information accumulation of forest resources value and formation of countrywide statistics for ecological and resource potential.

Keywords: State forest register, inventory, forest management, account of the forests

Котляревская Н.С.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ИНФОРМАЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УЧЕТА ЛЕСНЫХ РЕСУРСОВ

В статье освещены действующую практику учета лесов и предложен порядок документального оформления в целях бухгалтерского учета наличия древесных лесных ресурсов и операций по их движению, которое обеспечит накопление информации о стоимости лесных ресурсов и формирования общегосударственной статистики об экологическом и ресурсный потенциал.

Ключевые слова: Государственный лесной кадастр, инвентаризация, лесоустройства, учет лесов

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Лісовим кодексом України [1] передбачено ведення обліку лісів, який включає збір та узагальнення відомостей про кожну лісову ділянку за площею, кількісними та якісними показниками. Недоліком державного обліку

лісів є відсутність даних про приріст, що ускладнює динамічний та довгостроковий аналіз і планування обсягів лісозаготівель, режимів рубок догляду та періодів рубок.

Джерелами інформації про природний, господарський стан та правовий режим використання лісового фонду України є Державний лісовий кадастр, який ведеться на основі Державного земельного кадастру. Державний лісовий кадастр призначений для забезпечення органів державної влади, органів місцевого самоврядування, зацікавлених підприємств, установ, організацій і громадян достовірною та об'єктивною інформацією щодо природного, господарського стану та правового режиму використання лісового фонду України. За даними Державного лісового кадастру здійснюється контроль за якісними і кількісними змінами лісів. Але позитивні чи негативні зміни є результатом і характеристикою якості здійснення фінансово-господарської діяльності підприємств лісового господарства, на які державою покладені завдання щодо охорони, захисту і відтворення лісів, підвищення екологічного і ресурсного потенціалу лісів, захисту земель від ерозії і підвищення родючості ґрунтів сільськогосподарського призначення.

Ліс є національним багатством держави і повинен мати вартість. Однак на сучасному етапі ліси підлягають лише натуральному обліку за площею, породами і обсягами деревних запасів, і не включені до системи вартісного обліку. Як наслідок, головною проблемою ведення лісового господарства в Україні залишається відсутність загальнодержавної статистики про наявні обсяги лісових ресурсів, їх вартість, що ускладнює аналіз ефективності здійснюваних підприємствами лісогосподарських заходів.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Доцільність вартісної оцінки деревних запасів на корню і їх балансового обліку неодноразово обґрунтовувалось такими науковцями, як В.І. Переход, П.В. Васильєв, Ф.Т. Костюкович, І.В. Воронін, Т.І. Вовчук, авторським колективом під редакцією І.М. Синякевича тощо.

Цілі статті. Однією із найістотніших проблем обліку лісових ресурсів є інформаційне забезпечення, організація первинного обліку та інвентаризації лісових ресурсів, що не достатньо висвітлено в економічній літературі і є метою даної статті.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Бухгалтерський облік є найважливішим джерелом інформації про виробничу і фінансово-господарську діяльність підприємств, необхідної для прийняття та реалізації управлінських рішень. Відправним моментом будь-якої діяльності є інформаційне забезпечення, поряд з технічним та методологічним забезпеченням. Під інформаційним забезпеченням розуміють сукупність облікових даних на всіх етапах процесу бухгалтерського обліку [2]. Від того, наскільки скрупульозно, з урахуванням існуючих можливостей і потенційних потреб, визначено обсяг та склад вхідної обліково-економічної інформації, залежатиме сама технологія облікового процесу, якість і достовірність вихідної інформації.

В результаті проведеного дослідження, було з'ясовано, що з метою ведення бухгалтерського обліку лісових ресурсів вхідною інформацією може бути використана технічна документація про лісгосподарську діяльність, яка подається підприємствами для ведення державного лісового кадастру, а саме:

- 1) матеріали лісовпорядкування;
- 2) рішення про передачу у власність, надання в постійне користування земельних лісових ділянок, їх вилучення (викуп), зміну поділу лісів на категорії залежно від основних виконуваних ними функцій, які, на нашу думку, можуть бути юридичною підставою для складання бухгалтерських документів;
- 3) акти огляду місць заготівлі деревини, інших продуктів лісу та використання корисних властивостей лісів;
- 4) акти технічного приймання лісових культур;
- 5) акти переведення не вкритих лісовою рослинністю земель у вкриті лісовою рослинністю землі;
- 6) акти обстеження в разі зміни категорій земель у результаті господарської діяльності, стихійних явищ та інших факторів.

Основними завданнями лісовпорядкування є отримання достовірної і різнобічної інформації про лісові ресурси, стан і динаміку лісового фонду, здійснення внутрішньогосподарської організації земель державного лісового фонду, документальне оформлення обліку та інвентаризації лісів, визначення науково обґрунтованих розмірів і просторового розміщення невиснажливого і

раціонального використання лісових ресурсів, здійснення заходів щодо відтворення, охорони і захисту лісів та інших лісогосподарських заходів.

Обстеження лісів і розробка планів лісогосподарської діяльності повністю централізовані. Основними цілями стратегічного плану відносно лісових ресурсів є розробка інформаційної системи, системи планування і моніторингу, яка б підтримувала стійкий розвиток і ефективне використання лісового фонду. Лісогосподарську галузь України обслуговують лісовпорядні експедиції державного проектного лісовпорядного виробничого об'єднання "Укрдержліспроєкт". З 2000 року державні лісогосподарські підприємства всіх областей охоплені технологією безперервного лісовпорядкування. ВО "Укрдержліспроєкт" працює над вирішенням цілого ряду завдань, в тому числі з підвищення якості даних про стан земель лісового фонду, підготовці пропозицій з уточнення віків стиглості, удосконалення технології безперервного лісовпорядкування, розширення видів робіт, що виконуються на договірних умовах [3]. Щорічно під час здійснення лісовпорядкування проводиться інвентаризація лісового фонду України, яка покликана визначити породний та віковий склад деревостанів, їх стан, якісні і кількісні характеристики лісових ресурсів. Лісовпорядна експедиція інвентаризує та обробляє дані інвентаризації, складає карти і розробляє плани господарювання. У комп'ютерному центрі Укрдержліспроєкту карти відцифровуються і кожне насадження ув'язується з інформацією бази даних.

Джерелами інформації, які використовуються для ведення державного лісового кадастру, є також рішення про передачу земельних лісових ділянок у власність або надання у постійне користування відповідно до Земельного кодексу України. Органами виконавчої влади або органами місцевого самоврядування можуть бути прийняті рішення про зміну цільового призначення лісових ділянок, відмінного від лісогосподарського.

Але зазначені рішення визначають правовий режим використання земельних ділянок лісового фонду, і є не бухгалтерськими документами, а юридичною підставою для їх складання. Тому для обліку лісових ресурсів, на підставі відповідних рішень, пропонуємо складати акти приймання-передачі земель, зайнятих розсадниками, шкільками і

плантаціями, промисловими плантаціями чи захисними насадженнями, вкритих лісовою рослинністю тощо. Зазначені акти можуть бути підставою для відображення в обліку надходження або вибуття деревних лісових ресурсів.

Таким чином, матеріали лісовпорядкування та рішення про правовий режим використання земельних ділянок лісового фонду надає всеосяжну і детальну зовнішню інформацію про лісовий фонд, яка може використовуватись як первинна з метою бухгалтерського обліку лісових ресурсів. Крім даних про лісогосподарську діяльність підприємства, як вхідна використовується нормативно-довідкова інформація.

Окрім зовнішньої інформації про лісовий фонд, джерелами інформації для обліку лісових ресурсів може бути використана внутрішня інформація підприємств лісового господарства, яка також надається для державного обліку лісів. Так, під час використання деревних та недеревних лісових ресурсів лісогосподарськими підприємствами складаються акти огляду місць заготівлі деревини, інших продуктів лісу та використання корисних властивостей лісів. В актах зазначається кількість заготовленої деревини, живиці, другорядних лісових матеріалів та обсяг інших лісових користувань. Огляд місць здійснюються з метою виявлення повноти і правильності розробки лісосік, проведення підсочки, заготівлі другорядних лісових матеріалів, а також виявлення залишених недорубів, невивезеної деревини і другорядних лісових матеріалів та перевірки додержання вимог лісового законодавства під час здійснення лісових користувань.

Окрім використання лісових ресурсів, підприємства лісового господарства здійснюють заходи щодо відтворення лісів, яке, залежно від ступеня участі людини, поділяють на природне і штучне. Штучні насадження, створені висаджуванням сіянців, саджанців, живців дерев і чагарників чи висіванням їхнього насіння, називають лісовими культурами [4, с.348]. Лісогосподарські підприємства також вживають заходів щодо сприяння природному поновленню лісів, якому в сучасних умовах господарювання надають перевагу над штучним.

Для технічного приймання лісових культур наказом керівника лісогосподарського підприємства створюється комісія у складі представника лісгоспу (голови), лісничого, майстра лісу, лісника обходу, де велися роботи. При технічному прийманні, яке проводиться

одразу після закінчення лісокультурних робіт, перевіряють якість їх виконання і відповідність проекту створення лісових культур. На кожну ділянку складається: акт технічного приймання робіт в посівних відділеннях розсадників (Ф. 06), акт технічного приймання робіт в шкілках і плантаціях (Ф. 08), акт технічного приймання лісових культур, промислових плантацій і захисних насаджень (Ф. 09) або акт технічного приймання ділянок природного поновлення (Ф. 10), в яких зазначають всі показники лісових культур і якість виконання робіт. Акти технічного приймання підписуються членами комісії і зберігаються разом із проектами лісових культур.

З метою уточнення виконаних обсягів, визначення ефективності лісовідновлюваних робіт, якісного стану створених культур, їх відповідності діючим стандартам і технічним умовам тощо, підприємства лісового господарства самостійно здійснюють інвентаризацію лісових культур, захисних лісонасаджень, посадкового матеріалу, площ з проведеними заходами природному поновленню лісу, переведення у вкриті лісом землі лісових культур і введення молодняків в категорію цінних деревних насаджень.

До початку інвентаризації за книгами обліку лісових культур, обліку захисних лісонасаджень визначають ділянки лісових культур і захисних лісонасаджень, які підлягають переведенню у вкриті лісом землі або передачі в експлуатацію. На кожну таку ділянку складають польову картку. Польові картки групують за роками закладання переведених лісових культур у вкриті лісом землі, а також за їх якісним станом.

Інвентаризації підлягають всі одно-, дво- та трирічні лісові культури. Для чотирьохрічних і старших культур до переведення у вкриті лісом землі проводять атестацію. За кожним календарним роком уточнюються обсяги інвентаризації на основі записів в книзі лісових культур, звіряються зі статистичними і бухгалтерськими даними (в частині обсягів виконаних робіт за нарядами), актами технічного приймання робіт, результатами оцінки якості за попередній рік. Ці дані заносяться в польові робочі картки інвентаризації лісових культур одно-, дво- та трирічного віку (або польові картки атестації незімкнутих лісових культур 4-річних і старшого віку), які підписуються всіма членами комісії і є основними первинними

документами обліку лісових культур, та зберігаються протягом 2-х років.

Строк проведення інвентаризації встановлюється зазвичай з 1 жовтня. Перед початком інвентаризації проводиться рекогносцирувальне обстеження культур: візуально визначають стан культур, ступінь і особливості відпаду саджанців (сіянців) та інтенсивність заростання ділянки трав'яною рослинністю. При описуванні ділянки вказують рельєф місцевості, тип лісорослинних умов, способи обробітку ґрунту, садіння чи висіву, склад і схему змішування порід, розміщення садивних місць [4, с.425].

Комісія безпосередньо на місцевості проводить облік і оцінку якості лісових культур і захисних насаджень, визначає ефективність природного поновлення, кількість і якість садивного матеріалу в розсадниках, переводить лісові культури і природне поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі, передає в експлуатацію захисні насадження, оформляє всі первинні документи. Стан рослин оцінюють за зовнішніми ознаками, поділяючи на здорові, слабозривнені і пошкоджені (сумнівні), загиблі і відсутні. За даними інвентаризації комісія намічає заходи з поліпшення лісових культур і захисних насаджень, вказує площу, яка потребує доповнення, догляду за ґрунтом, внесення добрив, проведення освітлення тощо.

Лісові культури і захисні лісонасадження, з приживлюваністю менше 25 % вважаються загиблими і підлягають списанню. Списання загиблих лісових культур здійснюється комісією підприємства після огляду усіх ділянок загиблих культур на підставі Акту про списання незімкнутих лісових культур, які загинули внаслідок суб'єктивних і об'єктивних причин (Ф. 20) або Акту про списання лісових культур, які загинули внаслідок стихійного лиха (Ф. 21). Акти складаються в цілому по лісництву, з розподілом їх за категоріями (лісові культури, насадження в ярах і балках) і вказівкою місцезнаходження ділянок, року закладання і причини загибелі. В актах також вказуються витрачені кошти на вирощування загиблих лісових культур і захисних насаджень з початку їх створення. Не зважаючи на важливість даного показника для обліку деревних лісових ресурсів, Інструкцією з проектування, технічного приймання, обліку та оцінки якості лісокультурних об'єктів [5] не визначено джерела для їх заповнення. Тому, вважаємо, що для накопичення інформації про витрачені кошти

на вирощування лісових культур, доцільно впровадити у практику використання калькуляційних карток для кожної ділянки, які складатимуться відповідно до технологічних карток, нарядів тощо.

На підставі польових карток та актів на списання лісових культур складають у лісництвах акти про переведення у вкриті лісовою рослинністю землі та передачі в експлуатацію лісових культур, промислових плантацій або акти переведення природного поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі. Всі акти, складені у лісництвах, потім узагальнюються по лісгоспу в цілому у звіті про переведення у вкриті лісовою рослинністю землі і передачі в експлуатацію лісових культур, промислових плантацій (Ф. 23) або звіті про переведення природного поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі (Ф. 25).

Таким чином, на підприємствах лісового господарства періодично збирається та узагальнюється достовірна технічна інформація про площі деревних насаджень різних вікових груп та оцінюється якість проведених заходів щодо відновлення лісів. Технічна документація, яка складається підприємствами лісового господарства та підпорядкованими їм лісництвами, містить переважно натуральні та якісні показники. Статистичні дані узагальнюються у Звіті про проведення лісокультурних робіт (Ф. 1-лг), який також складається у натуральних показниках. Інформація про дорослі деревні насадження уточнюється під час проведення лісовпорядкування і відображається за площею в матеріалах лісовпорядкування, а поточному вартісному обліку на підприємстві не підлягають. Підприємство лише здійснює заходи по догляду за насадженнями та охороняє їх. Але, залежно від потреби користувачів, ліс може виступати як основне джерело лісових ресурсів, які мають ознаки матеріальних цінностей наряду з іншими об'єктами обліку, головним продуктом лісгосподарської діяльності, предметом і засобом праці. Крім того, такими науковцями, як І.В. Воронін [6, с.25], Т.А. Кислова [7], Т.С. Лобовіков [8, с.126-140], І.В. Туркевич [8, с.169-174] та ін. доведено можливість грошової оцінки лісів і лісових ресурсів за різними методами, але при цьому вони ані до оборотних, ані до необоротних засобів підприємств лісового господарства не включаються. Тому, охарактеризовані вище польові картки, акти та звіти, які фіксують та узагальнюють інформацію про наявність і стан

лісових ресурсів за їх місцезнаходженням, породами, площею, кількістю на облікових площах і на загальній, цільовим призначенням та обсягу деревного запасу, який визначається при переведенні культур та природного поновлення у вкриті лісом площі, доцільно доповнити вартісними показниками. Таким показниками, на нашу думку, можуть виступати суми витрат на здійснювані заходи в розрізі місцезнаходження ділянок, вікових груп та цільового призначення лісокультурних об'єктів (лісорозсадники, шкільки і плантації, лісові культури і промислові плантації тощо), а також справедлива вартість фактичного обсягу деревини на відповідній ділянці, визначеного за нормативами [9] продуктивності кореневих деревостанів. Грошові показники забезпечать ефективний контроль за реалізацією планів та нададуть можливість включення технічної інформації про стан та наявність лісових ресурсів у систему поточного і підсумкового бухгалтерського обліку. Це також забезпечить можливість узагальнення інформації на макрорівні шляхом включення показників наявності та зміни лісових ресурсів, підпорядкованих Державному комітету лісового господарства України, в систему національних рахунків та урахування в складі національного багатства.

Висновки. Нові цілі європейської організації ведення лісового господарства вимагають змін у ряді методів управління, планування та господарювання. Тому лісгоспам необхідно дати можливість адаптувати плани лісовпорядкування до кон'юнктури ринку в рамках загальних положень законодавства. Існуючі приписи, розроблені на центральному рівні, не враховують реалій ринку і в остаточному підсумку можуть суперечити невиснажливому користуванню. Стратегія лісгоспу повинна відповідати національній політиці й стратегії в галузі лісового господарства. У існуючій системі інформація відносно лісового фонду збирається і обробляється Укрдержліспроект, який також розробляє плани господарювання для лісгоспів. Проте, для збільшення ефективності бажано дозволити лісгоспам здійснювати планування лісгосподарських заходів з урахуванням власних цілей, а також фіксувати результати діяльності в бухгалтерському обліку в частині наявності та зміни обсягів, якості і вартості лісових ресурсів, що забезпечить достовірну інформацію для здійснення аналізу, внутрішнього і зовнішнього контролю за їх збереженістю та використанням.

Список використаних джерел:

1. Лісовий кодекс України: за станом на 31.07.2009 р. [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3852-12>
2. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах [Електронний ресурс] / Свірко С.В. // Економічна онлайн бібліотека – Режим доступу: <http://ecolib.com.ua/article.php?book=27&article=3322> – Назва з екрана.
3. Лісова галузь. Лісовпорядкування [Електронний ресурс] // WoodEx.ua.– Режим доступу: http://woodex.com.ua/?menu_id=11&spi=35&page_id=30
4. Гордієнко М.І. Лісові культури / Гордієнко М.І., Гузь М.М., Дебринюк Ю.М., Маурер В.М. – Львів: Камула, 2005. – 608 с.: іл.
5. Інструкція з проектування, технічного приймання, обліку та оцінки якості лісокультурних об'єктів: затв. Наказом Міністерства лісового господарства України від 08.07.97 р. № 62 і зареєстровано в Міністерстві юстиції України 29.10.97 р. за № 512/2316 [Електронний ресурс] // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0512-97&p=1269465921478185>
6. Воронин И.В. Производственные фонды в лесном хозяйстве / Воронин И.В. – М.: «Лесная промышленность», 1975.– 40 с.
7. Кислова Т.А. Экономические категории в лесном хозяйстве / Кислова Т.А.– Львов: Издательское объединение «Вища школа», 1988.- 165 с.
8. Вопросы экономики лесного хозяйства: Материалы межвузовской лесоэкономической конференции при Воронежском лесотехническом институте /Отв. ред. И.В. Воронин. – Воронеж, 1968. – 440 с.
9. Нормативно-справочные материалы для таксации лесов Украины и Молдавии / [сост. Швиденко А.З., Савич Ю.Н., Строчинский А.А., Поляков В.К., Канунников Н.Е.; науч. ред. Швиденко А.З., Строчинский А.А., Савич Ю.Н., Кашпор С.Н.]/ Государственный комитет СССР по лесному хозяйству.– К.: «Урожай», 1987.– 558 с.