

<http://dx.doi.org/10.5281/zenodo.7600489>

Дружинська Н. С.
доцент кафедри обліку та консалтингу,
Державний податковий університет,
<https://orcid.org/0000-0002-9787-0488>

Сторожук Т. М.
доцент кафедри обліку та консалтингу,
Державний податковий університет,
<https://orcid.org/0000-0003-2260-1301>

ЗЕМЕЛЬНІ ДІЛЯНКИ ЯК ОБ'ЄКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЕЛЕМЕНТИ ЗВІТНОСТІ ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

JEL Classification: M4

SECTION "ECONOMICS": Економіка

Анотація. Досліджено термінологічний апарат, який використовується в нормативно-правових актах щодо земельних ділянок лісогосподарських підприємств та обґрунтоване авторське бачення його оптимізації. Враховуючи особливе багатогранне значення, широту використання і складну структуру компонентів лісу, доведено доцільність дослідження лісу в різних аспектах: як екологічної системи та як об'єкта економіки, що об'єднує взаємозв'язані компоненти. В умовах сталого розвитку та необхідності посилення контролю за раціональним використанням земель і лісових ресурсів запропоновано визнавати земельні ділянки та лісові ресурси як об'єкти бухгалтерського обліку та окреслено основні джерела інформаційного забезпечення їх облікового відображення.

Ключові слова: елементи звітності, земельна ділянка лісового масиву, земельна ділянка, землі лісогосподарського призначення, ліс, лісовий фонд, лісові ресурси, об'єкти бухгалтерського обліку.

Annotation. In the conditions of sustainable development and modern economic activity, the problem of preserving the environment and introducing an ecosystem approach into industry policy and improving the system of integrated environmental management is becoming more acute. The implementation of the principles of sustainable forest management, the increase of Ukraine's forest cover and forest resource potential, and the improvement of the efficiency of forestry production require the implementation of modern, scientifically based methods of accounting for land plots and forest resources.

The purpose of the article is to generalize approaches to the definition of the main categories and concepts of land resources of forestry enterprises and to determine possible options for the organization of their accounting.

The authors have researched the terminological apparatus used in regulatory legal acts regarding land plots and substantiated author's vision of its optimization. Taking into account the special multifaceted importance and complex structure of forest components, the expediency of forest research has been proven in various aspects: as an ecological system and as an object of the economy that unites interconnected components, the main of which are land plots and forest resources.

In the conditions of the need to strengthen control over the rational use of natural resources and the assessment of human impact on nature, it is proposed to recognize land plots

and forest resources as accounting objects, and the main sources of data to ensure their accounting display are outlined. The process of displaying data on land plots and forest resources in the technical documentation of forestry enterprises was studied, as a result of which information is formed in quantitative and qualitative indicators. Therefore, the authors have developed proposals for the use of technical documentation on forestry activities and materials of continuous forest management as a source of data to ensure the organization of accounting of land and forest resources and their assessment as enterprise assets. Proposals were also made to improve the reporting of forestry enterprises through the introduction of land resource indicators.

Keywords: accounting objects, forest fund, forest resources, forest, forestry land, land plot of a forest massif, land plot, reporting elements.

Вступ

Лісове господарство - це унікальна господарська система людської діяльності і природи, де поєднані земельні (а часто і водні), лісові ресурси, атмосферне повітря та біологічне різноманіття.

Основою природно-ресурсного потенціалу таких підприємств є земля, яка, з однієї сторони, виступає предметом і засобом праці для людини, а з іншої – посередником між рослинами та природним середовищем. Тому діяльність підприємств лісового господарства регламентована Лісовим і Земельним кодексами. Але в Лісовому і Земельному кодексах та інших законодавчо-нормативних документах до цього часу використовуються не узгоджені терміни, що породжує незрозумілість у трактуванні їх змісту та проблеми у практичному використанні.

Крім того, земля відноситься до обмежених ресурсів, тому для сталого розвитку виникає необхідність налагодження обліку земельних ресурсів для забезпечення їх охорони, відтворення та більш ефективного використання, що дасть можливість забезпечити збалансований соціальний, економічний та екологічний розвиток держави та суспільства у довготривалій перспективі.

Серед сучасних представників облікової науки значний внесок в дослідження облікового забезпечення земельних відносин внесли М. Дем'яненко, І. Замула, Г. Кірейцев, Т. Пономаренко, В.Савчук, О. Сакаль, Л. Сук, В. Ярмоленко та інші. В. Жук [1] на основі дослідження проблеми відображення земельного капіталу в бухгалтерському обліку з позиції теорії фізичної економії сформулював пропозиції щодо запровадження аналітичного та синтетичного обліку земельних ділянок сільськогосподарського призначення. Науковцями Ю. Бездушною [2], В. Метелицею [3], С. Остапчуком [4] обґрунтовано необхідність запровадження окремого стандарту з обліку земель та визначено його роль в регулюванні бухгалтерського обліку та розвитку інституту професії бухгалтера. Н. Ткаченко [5] досліджено питання обліку земельних ділянок України в умовах різних форм власності. Проте діюча практика господарювання державних підприємств лісового господарства побудована на земельних відносинах з правом постійного користування і, як наслідок, відсутності в обліку власне землі як важливого об'єкту обліку даної галузі. Питання достовірного облікового відображення земельних ресурсів, що перебувають у віданні лісгосподарських підприємств України, особливої актуальності набуває нині - в процесі реформування державних підприємств лісової галузі і створення єдиного ДП «Ліси України» із подальшим перетворенням його у ПАТ, що і визначає актуальність теми.

Метою статті є узагальнення підходів до визначення основних категорій та понять щодо земельних ресурсів лісгосподарських підприємств та визначення можливих варіантів організації їх бухгалтерського обліку.

Результати

До лісового фонду України належать усі ліси на території України незалежно від того, на землях яких категорій за основним цільовим призначенням вони зростають, та незалежно від права

власності на них, у тому числі лісові ділянки, захисні насадження лінійного типу площею не менше 0,1 гектара, інші лісовкриті землі [6]. Лісовий фонд включає земельні ділянки лісового фонду, а саме:

- лісові (як укриті, так і не вкриті лісовою рослинністю, але підлягають залісненню, а також зайняті лісовими шляхами, просіками, протипожежними розривами);
- нелісові (зайняті спорудами, що пов'язані з веденням лісового господарства, трасами ліній електропередач, продуктопроводів; підземними комунікаціями; сільськогосподарськими угіддями, наданими для потреб лісового господарства; болотами, водоймами у межах земельних ділянок лісового фонду, наданих для потреб лісового господарства) [7].

За Лісовим кодексом України в складі лісового фонду розрізняють лісові ділянки вкриті лісовою рослинністю, а також постійно або тимчасово не вкриті лісовою рослинністю [6]. В законодавчо-нормативних документах щодо земель лісового фонду використовують багато термінів, таких як «ліс», «лісовий фонд», «лісові землі», «лісова ділянка (смуги лісів)», «земельна лісова ділянка», «лісові масиви», «землі лісгосподарського призначення», «земельна ділянка лісового фонду», нелісові землі, тощо. Така різноманітність термінів та неоднозначне їх тлумачення значно ускладнює процес моніторингу, планування, прогнозування, облік і оцінку земельних та лісових ресурсів.

Відповідно до Земельного кодексу України [8] земельна ділянка – це частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, з визначеними щодо неї правами. Право власності на земельну ділянку поширюється в її межах на поверхневий (грунтовий) шар, а також на водні об'єкти, ліси і багаторічні насадження, які на ній знаходяться, якщо інше не встановлено законом та не порушує прав інших осіб. Стаття 78 Земельного кодексу України [8] трактує право власності на землю як право володіти, користуватися і розпоряджатися земельними ділянками.

Визначення «лісової ділянки» дає Лісовий кодекс України [6] який трактує лісову ділянку як ділянку лісового фонду України з визначеними межами, виділену відповідно до цього Кодексу для ведення лісового господарства та використання лісових ресурсів без вилучення її у землекористувача або власника землі.

Земельна лісова ділянка - земельна ділянка лісового фонду України з визначеними межами, яка надається або вилучається у землекористувача чи власника земельної ділянки для ведення лісового господарства або інших суспільних потреб відповідно до земельного законодавства. Таким чином, відмінність у визначенні «лісової ділянки» і «земельної лісової ділянки» полягає лише у можливості її вилучення у землекористувача чи власника для ведення лісового господарства або інших суспільних потреб.

До земель лісгосподарського призначення відповідно до Лісового кодексу України [6] належать лісові землі, на яких розташовані лісові ділянки, та нелісові землі, зайняті сільськогосподарськими угіддями, водами й болотами, спорудами, комунікаціями, малопродуктивними землями тощо, які надані в установленому порядку та використовуються для потреб лісового господарства. До земель лісгосподарського призначення не належать землі, на яких розташовані полезахисні лісові смуги. Віднесення земельних ділянок до складу земель лісгосподарського призначення здійснюється відповідно до земельного законодавства. Зокрема, за ст. 55 Земельного кодексу України [8] до земель лісгосподарського призначення належать землі, вкриті лісовою рослинністю, а також не вкриті лісовою рослинністю, нелісові землі, які надані та використовуються для потреб лісового господарства.

Таким чином, земельна ділянка розглядається як просторовий базис, не враховуючи її призначення та правовідносин. Оскільки будь-яка ділянка є земельною ділянкою, вважаємо під терміном «земельна лісова ділянка» варто розуміти ділянку лісового фонду, не вкриту деревною рослинністю [9].

Будь-яка земельна ділянка, незалежно від цільового призначення, при наявності на ній лісової рослинності, може бути складовою лісового фонду. Отже, лісовий фонд поняття ширше, ніж землі

лісогосподарського призначення, оскільки може включати не тільки землі підприємств лісової галузі. Тому, з метою усунення розбіжностей у термінології до складу земель лісогосподарського призначення слід включати земельні ділянки різних категорій, які використовуються лісогосподарськими підприємствами у своїй діяльності. При цьому доцільно застосовувати відносно земельних ділянок, вкритих лісовою рослинністю, термін «лісовий масив», а постійно чи тимчасово не вкритих – «земельна ділянка лісового масиву», або «лісовий наділ» [9]. Разом з тим, не слід ототожнювати такі поняття як «лісовий масив» і «дерева в лісі», оскільки лісовий масив включає як невіддільний елемент і земельну ділянку.

В сучасних умовах, при непомірному антропогенному навантаженні, з метою вжиття заходів щодо зменшення негативу І.В. Замула наголошує на необхідності вимірювання та відображення в бухгалтерському обліку впливу людини на навколишнє середовище. Автор пропонує вважати об'єктом бухгалтерського обліку природо-ресурсний потенціал, що включає: земельні, водні, лісові ресурси; атмосферне повітря; надра і території видобутку корисних копалин; біологічне різноманіття [10, с. 196].

Т.І. Пономаренко та В.К. Савчук [11] усі компоненти лісу, в тому числі землю, зайняту лісом, лісові масиви, лісорозсадники, маточні плантації, лісонасінневі плантації, чагарники, ягідники тощо ототожнюють із лісовими ресурсами і розглядають у контексті належності до біологічних активів лісового господарства. Не погоджуючись із віднесенням лісових масивів у всій своїй сукупності до однієї групи активів, вважаємо доцільним окремо визнавати активами землі лісогосподарського призначення, які закріплені за постійними користувачами, і лісові ресурси, які підлягають достовірній оцінці.

Німецькі вчені [12] розглядають ліс як різновид власності на землю, який виступає предметом ринкових відносин.

Узагальнюючи вищенаведене, варто відзначити, що ліс необхідно розглядати в двох аспектах: як екологічну систему та як об'єкт економіки, що об'єднує взаємозв'язані компоненти: землю, сукупність лісових ресурсів та відповідних природних умов (рис. 1).

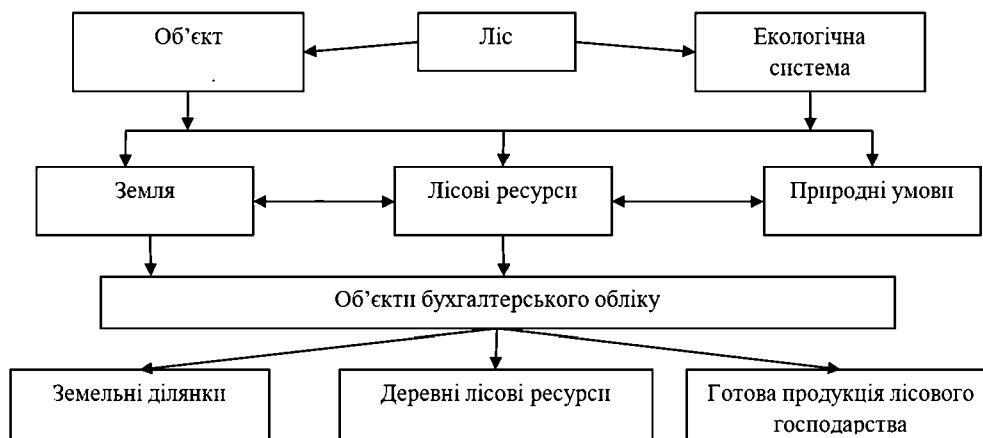


Рис. 1. Компоненти лісу як об'єкти бухгалтерського обліку

Джерело: розроблено авторами

Ліс є багатогранним об'єктом і джерелом лісових ресурсів, тому у загальній сукупності не може бути об'єктом бухгалтерського обліку. Тому з метою ведення бухгалтерського обліку у лісовому господарстві пропонуємо виділяти наступні об'єкти:

- земельні ділянки, що надані у тимчасове чи постійне користування підприємствам лісового господарства, використовуючи різні моделі облікового відображення, залежно від правового статусу таких земель: у складі основних засобів, нематеріальних активів чи зобов'язань;

- деревні лісові ресурси, обліковуючи як біологічні активи;
- продукцію лісового господарства, яка надходить в результаті вирубування дерев чи збирання недревних лісових ресурсів з відображенням у складі запасів.

Проте до цього часу залишається актуальною проблема, яка висвітлена Є.І. Сенько та О.І. Фурдичко [13, с 76] і яка полягає у відсутності методичних розробок та інструкцій, що містили би чіткий розподіл ресурсів за їх кількісними і якісними показниками.

На рівні Євросоюзу в основу формування інформації в рамках екологічного обліку покладено класифікацію лісових ресурсів за способом створення на штучно створені (культивовані) та ті, які виникли внаслідок природного поновлення (некультивовані) [14; 15]. До некультивованих активів належать лісові землі, лісові ґрунти, праліси, більшість лісів, щодо яких здійснюється державне управління; рослинні і тваринні ресурси, ріст яких відбувається поза безпосереднім контролем, менеджментом і відповідальністю інституційних одиниць, незважаючи на встановлені права власності і користування; відповідні екосистеми.

Права користування земельними ділянками лісогосподарського призначення пропонуємо включати до складу нематеріальних активів.

Найважливішим джерелом інформації про виробничу і фінансово-господарську діяльність підприємств є дані бухгалтерського обліку. За результатами дослідження з'ясовано, що для потреб ведення бухгалтерського обліку лісових та земельних ресурсів у якості вхідної інформації доцільно використовувати технічну документацію про лісогосподарську діяльність (рис.2), яка формується підприємствами лісового господарства для ведення Державного лісового кадастру.



Рис. 2. Технічна документація про лісогосподарську діяльність

Джерело: розроблено авторами

Державні лісогосподарські підприємства України централізовано охоплені технологією безперервного лісовпорядкування через лісовпорядні експедиції Українського державного проектного лісовпорядного виробничого об'єднання «Укрдержліспроект». Основними завданнями ВО «Укрдержліспроект» є удосконалення технології безперервного лісовпорядкування та підвищення якості даних про стан земель лісового фонду. Внесення змін і підготовку документації Державного лісового кадастру органи лісовпорядкування здійснюють на основі матеріалів первинного обліку лісів, наданих постійними лісокористувачами. Тому, з вищенаведеного можна виділити два рівні обліку лісів: первинний облік, який здійснюють спеціалізовані підприємства лісового господарства, що переважно є постійними лісокористувачами, та зведений облік, який здійснює ВО «Укрдержліспроект». Документальне оформлення проведення безперервного лісовпорядкування представлено на рис.3.



Рис. 3. Документальне оформлення безперервного лісовпорядкування

Джерело: розроблено авторами

В цілому в комплект документів для об'єкта і його структурних підрозділів входять відомості і таблиці, які характеризують лісовий фонд (динаміка площі лісового фонду і запасу деревини за минулий рік та міжобліковий період, відомості поквартальних підсумків площ земельних ділянок і запасів), форми 1 і 2 державного лісового кадастру (розподіл лісових ділянок за категоріями в межах категорії лісів та розподіл вкритих лісовою рослинністю лісових ділянок за панівними породами та

групами віку). За результатами натурної таксації виділів, у яких проведені в минулому році лісогосподарські заходи, готуються відомості з обсягами та оцінкою виконаних заходів, в тому числі звіти про переведення у вкриті лісовою рослинністю лісові ділянки.

Матеріали лісовпорядкування та рішення про правовий режим використання земельних ділянок лісового фонду (рішення про передачу земельних лісових ділянок у власність або надання у постійне користування, рішення про зміну цільового призначення лісових ділянок, відмінного від лісогосподарського) надають повну інформацію про лісовий фонд, яка може використовуватися як первинна з метою бухгалтерського обліку лісових та земельних ресурсів. Оскільки рішення є не бухгалтерськими документами, а визначають правовий режим використання земельних ділянок лісового фонду і є юридичною підставою для їх складання, то для обліку земельних та лісових ресурсів необхідно складати акти приймання-передачі земель, зайнятих розсадниками, шкільками і плантаціями, промисловими плантаціями чи захисними насадженнями тощо. Зазначені акти можуть бути підставою для відображення в обліку наявності земельних ділянок, надходження або вибуття деревних лісових ресурсів.

Тому первинні документи та звіти, які фіксують і узагальнюють інформацію про наявність і стан лісових ресурсів за їх місцезнаходженням, породами, площею, кількістю на облікових площах, цільовим призначенням та обсягом деревного запасу, пропонуємо брати за основу при формуванні відомостей кількісного обліку земельних та лісових ресурсів деревного походження у бухгалтерії та при їх оцінюванні як активів підприємства.

Зміни у земельних ресурсах відображають на підставі польових карток та Актів про переведення у вкриті лісовою рослинністю землі лісових культур, лісових плантацій (ф. 22) або Актів переведення природного поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі (ф. 24), Відомості лісових культур, лісових плантацій, не переведених у вкриті лісовою рослинністю землі (ф. 28) тощо. Усі акти, складені у лісництвах, потім узагальнюються по лісгоспу в цілому у Звіті про переведення лісових культур, лісових плантацій у вкриті лісовою рослинністю землі (ф. 23) або Звіті про переведення природного поновлення у вкриті лісовою рослинністю землі (ф. 25), Звіті про загиблі та не атестовані незімкнуті лісові культури, лісові плантації (ф. 26), Звіт про наявність лісових культур, лісових плантацій (ф. 27). 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.

При організації обліку та здійснення оцінки земель лісогосподарського призначення велике значення має організаційна структура підприємства і її особливості необхідно враховувати при формуванні облікової політики лісогосподарського підприємства. Крім того, дане питання має бути опрацьоване на рівні галузі.

З метою вдосконалення державних статистичних спостережень за діяльністю лісового господарства Державною службою статистики України затверджено форму 3-лг (річна) «Звіт про відтворення та захист лісів» [16]. В умовах гармонізації національних стандартів у сфері лісового господарства з відповідними міжнародними стандартами та необхідності постійного інформування громадськості, пропонуємо уточнити реквізити вказаного звіту відповідно до основних напрямків діяльності підприємств лісового господарства. Виходячи з того, що звіт подають підприємства, яким земельні ділянки надані у користування або власність для ведення лісового господарства, вважаємо за доцільне у вступній частині зазначати статус землеволодіння чи землекористування. Важливе значення також має виокремлення лісогосподарської діяльності у сертифікованих лісах, що потребує доповнення звіту відповідним реквізитом.

На виконання Постанови Кабінету Міністрів України «Деякі питання реформування управління лісової галузі» від 7 вересня 2022 р. № 1003 утворене єдине державне спеціалізоване лісогосподарське підприємство «Ліси України». Державні лісогосподарські підприємства, підпорядковані ДАЛРУ, ліквідовуються шляхом приєднання до ДП «Ліси України» та набувають статусу філій цього підприємства. Такі зміни законодавства зумовили необхідність внесення змін і

доповнень до стандарту UA SFM ST 02 «Стандарт лісоуправління. Стале лісоуправління». [17]. Керуючись критеріями даного стандарту вважаємо за доцільне доповнити звіт розділом “Площа лісового фонду” із поділом лісів за категоріями: ліси природоохоронного, наукового, історико-культурного призначення; рекреаційно-оздоровчі ліси; захисні ліси; експлуатаційні ліси.

Висновки

Сучасні умови життя і діяльності підвищили пріоритетність збереження довкілля та впровадження екосистемного підходу в галузеву політику та удосконалення системи інтегрованого екологічного управління. У процесі реалізації державної політики щодо запровадження сталого управління лісами, збільшення лісистості України до оптимального рівня та нарощування лісоресурсного потенціалу, підвищення ефективності лісогосподарського виробництва виникає гостра потреба у науковому забезпеченні лісогосподарської діяльності та впровадженні сучасних науково обґрунтованих методик обліку і контролю такої діяльності. Нормативно-правові акти, які поширюються на лісогосподарську діяльність, містять широкий спектр спеціальних термінів, які доцільно впорядкувати і оптимізувати їх співвідношення з метою однозначного трактування і використання. Авторами досліджено термінологічний апарат щодо земельних ділянок в сфері лісового господарства та запропоновано його оптимізацію. Так, найширше значення має термін «земельна ділянка» як просторовий базис, не враховуючи її призначення та правовідносин. «Земельна лісова ділянка» запропоновано використовувати щодо ділянок лісового фонду, не вкритих деревною рослинністю, а щодо вкритих ліською рослинністю земельних ділянок – термін «лісовий масив».

Підтримуючи пропозиції науковців щодо необхідності вимірювання та відображення в бухгалтерському обліку природних ресурсів та впливу людини на навколишнє середовище, запропоновано ліс досліджувати і як екологічну систему і як об’єкт економіки, що об’єднує взаємозв’язані компоненти: земельні, лісові ресурси та відповідні природні умови. Доведено, що відображення наявності та вимірювання змін компонентів лісу можливе в рамках бухгалтерського обліку як природних об’єктів, які відповідають умовам визнання активів: земельних ділянок, залежно від правового статусу таких земель – у складі основних засобів, нематеріальних активів чи зобов’язань; деревних лісових ресурсів – як біологічні активи, а продукцію лісового господарства – відображати у складі запасів.

Сучасний облік земельних ділянок та лісових ресурсів лісогосподарських підприємств здійснюється в кількісному вимірі щодо кожної лісової ділянки за площею, кількісними та якісними показниками. Джерелами інформації про природний, господарський стан та правовий режим використання лісового фонду України є Державний лісовий кадастр, за даними якого здійснюється контроль за якісними і кількісними змінами лісового фонду. Тому технічну документацію про лісогосподарську діяльність та матеріали безперервного лісовпорядкування запропоновано використовувати за основу при формуванні відомостей кількісного обліку земельних та лісових ресурсів деревного походження у бухгалтерії та при їх оцінюванні як активів підприємства. Крім того, з метою вдосконалення державних статистичних спостережень за діяльністю лісового господарства запропоновано реквізити для удосконалення інформативності форми 3-лг (річна) «Звіт про відтворення та захист лісів».

В процесі реорганізації системи управління у лісовій галузі шляхом утворення державного унітарного комерційного підприємства «Ліси України» та намірів, викладених в проекті Закону України "Про особливості управління об’єктами державної власності в лісовій галузі та порядок утворення та діяльності спеціалізованого державного лісогосподарського акціонерного товариства "Ліси України" перехід до сфери управління цього підприємства земельних та лісових ресурсів комунальних підприємств виникає низка питань щодо організації та ведення бухгалтерського обліку земельних ділянок та лісових ресурсів в умовах реформи, що є предметом подальших наукових досліджень.

Список використаних джерел

1. Жук В.М. Бухгалтерський облік земель сільськогосподарського призначення: теорія і практика. Економічні науки. Серія "Облік і фінанси". Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Випуск 5(20). Ч.1. Редкол.: відп. ред. д.е.н., професор Герасимчук З.В. - Луцьк, 2008. 367 с., С.179-185.
2. Бездушна Ю.С. Нормативні засади структуризації економіки як передумова розробки галузевих стандартів бухгалтерського обліку. Облік і фінанси АПК. 2010. № 2. С. 17-20.
3. Метелиця В.М. Запровадження стандарту обліку земель сільськогосподарського призначення як інституту бухгалтерської професії. Бухгалтерський облік і аудит. 2013. № 3. С. 27-33.
4. Остапчук С. Облік земель: концептуальні засади побудови окремого стандарту. Сайт SOPHUS. Науковий клуб. URL: http://sophus.at.ua/publ/2013_04_18_19_kampodilsk/sekcija_3_2013_04_18_19/oblik_zemel_konceptualni_zasadi_pobudovi_okremogo_standartu/23-1-0-594
5. Ткаченко Н.М. Актуальні питання обліку земельних ділянок України в умовах різних форм власності. Вісник економічної науки України. 2010. №2. С. 162-165.
6. Лісовий кодекс України. Документ 3852-XII. Сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12#Text> (дата звернення 23.12.2022р.).
7. Юридична енциклопедія: В 6 т. /Редкол.: Ю70 Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. — К.: «Укр. енцикл.», 1998. ISBN 966-7492-00-1.
8. Земельний кодекс України. Документ 2768-III. Сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text> (дата звернення 02.12.2022р.).
9. Котляревська Н.С. Лісові ресурси як складова майна підприємства. // Наукове та професійне забезпечення розвитку обліку та фінансів аграрного сектору економіки в умовах глобалізації: матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції. Київ: "Юр-Агро-Веста", 2008. 348 с., С. 205–210.
10. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 440 с.
11. Пономаренко Т.І., Савчук В.К. Управління відтворенням лісових біологічних активів: обліково-аналітичне забезпечення: монографія / Київ: Аграр Медіа Груп, 2010. 218 с.
12. Нисслейн Е. Владение землей и права собственности в условиях рыночной экономики. Лесное хозяйство. Доклады международной конференции IUFRO. 1993. № 2. С. 26-27.
13. Сенько Є.І., Фурдичко О.І. Економіка комплексного використання і відтворення харчових ресурсів лісу. Львів: Місіонер, 1996. 296 с.
14. The European Framework for Integrated Environmental and Economic Accounting for Forests. Results of Pilot Applications. Luxemburg: Office for Official Publications of the European Communities, 1999. 57 p.
15. Daly H.E., Farley J. Ecological Economics: Principles and Applications. Island Press, 2003. 428 p.
16. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 3-лг (річна) «Звіт про відтворення та захист лісів». Наказ Державної служби статистики України від 08.06.2022 № 160. Сайт Верховної Ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0160832-22#Text> (дата звернення 28.12. 2022р.)
17. Стандарт лісоуправління. Стале лісоуправління Загальні положення. (Третя редакція від 26.12.2022). UA SFM ST 02:2020. URL: https://www.openforest.org.ua/wp-content/uploads/2022/12/ua-sfm-st-02_2020_stale_lisoupr_zah_pol_tretia_red..pdf

**ЗАКЛАД ВИЩОЇ ОСВІТИ
«ЛЬВІВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІЗНЕСУ ТА ПРАВА»**

**НАУКОВІ ЗАПИСКИ
ЛЬВІВСЬКОГО УНІВЕРСИТЕТУ
БІЗНЕСУ ТА ПРАВА**

ВИПУСК 36

СЕРІЯ ЕКОНОМІЧНА. СЕРІЯ ЮРИДИЧНА

Збірник наукових праць
з економічних та юридичних наук

Львів
2023

ISSN: 2663-0117
УДК: 336 (075.8)
34 (075.8)
Н 34

У збірнику опубліковано результати наукових досліджень професорсько-викладацького складу та співробітників Львівського університету бізнесу та права, а також інших українських вищих навчальних закладів, в яких висвітлено проблемні аспекти досліджень у галузі економічних та юридичних наук.

Наказами Міністерства освіти та науки України № 1301 від 15.10.2019 та № 1643 від 28.12.2019 «Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. Серія економічна. Серія юридична» включено до переліку фахових видань України (категорія «Б»), у яких можна публікувати результати дисертаційних робіт на здобуття наукових ступенів доктора і кандидата економічних та юридичних наук.

Свідоцтво про державну реєстрацію: серія КВ № 14346-3317Р від 14.08.2008 р.

Мови видання: українська, німецька, англійська, польська (змішаними мовами)

Тематична спрямованість журналу: висвітлення наукових досліджень у галузях правознавства, економіки, філософії, журналістики та інформатики

Збірник представлено в міжнародних наукометричних базах даних, репозиторіях і пошукових системах: CiteFactor – Academic Scientific Journal (з 2018 р.), Google Scholar (з 2016 р.), OpenAIRE (з 2018 р.), Scientific Periodicals Ukraine Vernadsky National Library of Ukraine (з 2009 р.) та ін.

*Рекомендовано до друку Вченою радою Львівського університету бізнесу та права
(протокол № 8 від 30.03.2023 року)*

Головний редактор: Ю. Півоварські, доктор юридичних наук, професор

Редакційна колегія:

Л. І. Сопільник, доктор юридичних наук, доктор технічних наук, професор, Заслужений винахідник України; В. Л. Ортинський, доктор юридичних наук, професор, Заслужений юрист України; Л. А. Янковська, доктор економічних наук, професор, Заслужений працівник освіти України; С. В. Глушенко, доктор юридичних наук, Заслужений юрист України; В. В. Сердюк, доктор юридичних наук, професор, Заслужений юрист України; О. М. Балінська, доктор юридичних наук, професор; Н. П. Бортник, доктор юридичних наук, професор; Т. З. Гарасимів, доктор юридичних наук, професор; М. В. Косюта, доктор юридичних наук, професор; Л. Г. Чистоклетов, доктор юридичних наук, професор; І. В. Зозуля, доктор юридичних наук, професор; В. Порада, доктор юридичних наук, професор; В. Віцен, доктор юридичних наук, професор; В. В. Костицький, доктор юридичних наук, професор; Р. Л. Сопільник, доктор юридичних наук, професор; О. Г. Комісаров, доктор юридичних наук, професор; Н. Ю. Мельничук, доктор юридичних наук, професор; Р. Я. Заяць, доктор юридичних наук, доцент; С. В. Слінько, доктор юридичних наук, професор; Ж. В. Завальна, доктор юридичних наук, професор; Р. І. Крамар, кандидат юридичних наук, доцент; Ю. І. Семчук, кандидат юридичних наук; Ж. В. Семчук, доктор економічних наук, професор; Л. Сулковські, доктор економічних наук, професор; М. Матія, доктор економічних наук, професор; С. В. Князь, доктор економічних наук, професор; Н. Г. Георгіаді, доктор економічних наук, професор; Р. З. Патора, доктор економічних наук, професор; Л. Т. Шевчук, доктор економічних наук, професор; В. М. Юзевич, доктор фізико-математичних наук, професор; В. Я. Брич, доктор економічних наук, професор; М. І. Козоріз, доктор економічних наук, професор; Ю. В. Пинда, доктор економічних наук, професор; В. В. Скупейко, доктор економічних наук; І. В. Петрик, доктор економічних наук; О. Ю. Бочко, доктор економічних наук, професор; Н. Ф. Павленчик, доктор економічних наук, доцент; Р. М. Скриньковський, кандидат економічних наук, професор; С. Ружінська, кандидат економічних наук, доцент; Б.-П.О. Кошовий, кандидат економічних наук; Ю. О. Романишин, кандидат історичних наук, доцент.

Рецензенти:

М. А. Микитюк, доктор юридичних наук, доцент;
О. Г. Яновська, доктор юридичних наук, професор;
Л. Г. Ліпич, доктор економічних наук, професор;
М. І. Пітюлич, доктор економічних наук, професор;
Л. М. Федоришина, доктор економічних наук, доцент.

Адреса редакції університету: 79021, м. Львів, вул. Кульпарківська, 99; тел. (032) 292-78-50. Офіційний веб-сайт видання <https://nzlubr.org.ua>.

Відповідальність за достовірність фактів, цитат, власних імен, географічних назв, назв підприємств, організацій, установ та іншої інформації несуть автори статей. Висловлені у цих статтях думки можуть не збігатися з поглядами редакційної колегії і не покладають на неї ніяких зобов'язань. Передруки і переклади можливі лише за згодою авторів і редакції.