

Секція 5. Фінансові аспекти економічного розвитку

Костишин Н.С., к.е.н., доцент,

Яковець Т.А., к.е.н., доцент,

Чортківський навчально-науковий

інститут підприємництва і бізнесу ТНЕУ

м. Чортків, Україна

ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК ПРИРОДНОГО КАПІТАЛУ ТА БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ У ЛІСОВОМУ ГОСПОДАРСТВІ: ЕКОЛОГО-ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

З огляду на відсутність чіткого підходу до обліку лісового капіталу, що зумовлено особливостями галузі лісового господарства, проблема ідентифікації понять як з екологічної так і облікової точки зору набуває все більшої актуальності.

Вирішення даних проблем необхідно розпочати з визначення та уточнення основних понять у діяльності лісової галузі. Відповідно до статті 1 Закону України „Про внесення змін до Лісового кодексу України” від 8 лютого 2006 року, ліс визначається як тип природних комплексів, у якому поєднуються, переважно, деревна та чагарникова рослинність з відповідними ґрунтами, трав'яною рослинністю, тваринним світом, мікроорганізмами та іншими природними компонентами, що взаємопов'язані у своєму розвитку, впливають один на одного і на навколишнє природне середовище [1]. У статті 6 цього Закону наведено характеристику поняття „лісових ресурсів”, згідно якої до них відносять: деревні, технічні, лікарські та інші продукти лісу, що використовуються для задоволення потреб населення і виробництва та відтворюються у процесі формування лісових природних комплексів [1].

Якщо розглядати поняття ліс з точки зору функціонування лісогосподарських підприємств, то, на нашу думку, ліс – це сукупність природних компонентів, що є основою створення підприємств лісового господарства та мають вагомий вплив на організацію його фінансово-господарської діяльності. Лісові ресурси визначаємо як продукти, що утворюються в процесі використання лісу та призначені для подальшого застосування у виробничому процесі підприємства. З огляду на ці визначення не доцільно ототожнювати ці поняття, оскільки ліс – це первинне поняття, а лісові ресурси – наслідок його вирощування та використання.

Участь людини в процесі лісовирощування є мінімальною, тому що її праця застосовується лише при рубці лісу (1%), а решту ліс зростає самостійно. Врахувавши такий факт вважаємо, що цей процес, це ніщо інше як функція самозростання капіталу. Отже, на наш погляд, ліс є частиною природного капіталу. Природний капітал слід трактувати як сукупність природних компонентів, що у контексті самовідновлюючої та саморегулюючої функції призводить до отримання ресурсів (природних ресурсів, біологічних активів та ін. лісових ресурсів).

Також, природний капітал слід поділити на дві категорії, а саме: первинний природний капітал (той, що даний одразу), та нагромаджений природний капітал (той, що нагромаджується в ході діяльності підприємств) [2].

Значно менше уваги приділяється дослідженню поняття „біологічних активів”. Визначення цього поняття зустрічається у М(С)БО 41 „Сільське господарство” і визначається як жива тварина або рослина [3].

З 1 січня 2007 року введено в дію П(С)БО 30 „Біологічні активи”, за якими тварини або рослини, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні

активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди, визначені як біологічні активи [4].

Тобто біологічним активом може бути будь-яка тварина чи рослина, яка утримується або вирощується в підприємстві. Біологічні активи складають основу господарських активів лісового господарства.

На наш погляд, біологічні активи мають наступну суть: є активом; здатні приносити дохід у результаті їхньої експлуатації; можуть самовідтворюватись; біологічний актив визначається активом, якщо можна визначити його достовірну вартість.

Виходячи з наведених вище ознак, вважаємо, що біологічні активи є наслідком експлуатації природного капіталу.

Отже, ліс та лісові землі, що придбані підприємством (передані підприємству) при створенні (приватне підприємство) або надані державою у випадку утворення державного підприємства лісового господарства слід відносити до складу зареєстрованого первинного капіталу, що дасть змогу повністю оцінити початковий капітал, яким володіє новостворене підприємство та, відповідно, його потенційний розвиток.

Тоді як, біологічні активи та інші лісові ресурси – це частина (нагромадженого) природного капіталу, що виникає в наслідок його використання. Зміну справедливої вартості біологічних активів на дату балансу відображають проведеннями:

- збільшення Д-т 16, 21 К-т 710;
- зменшення Д-т 940 К-т 16, 21.

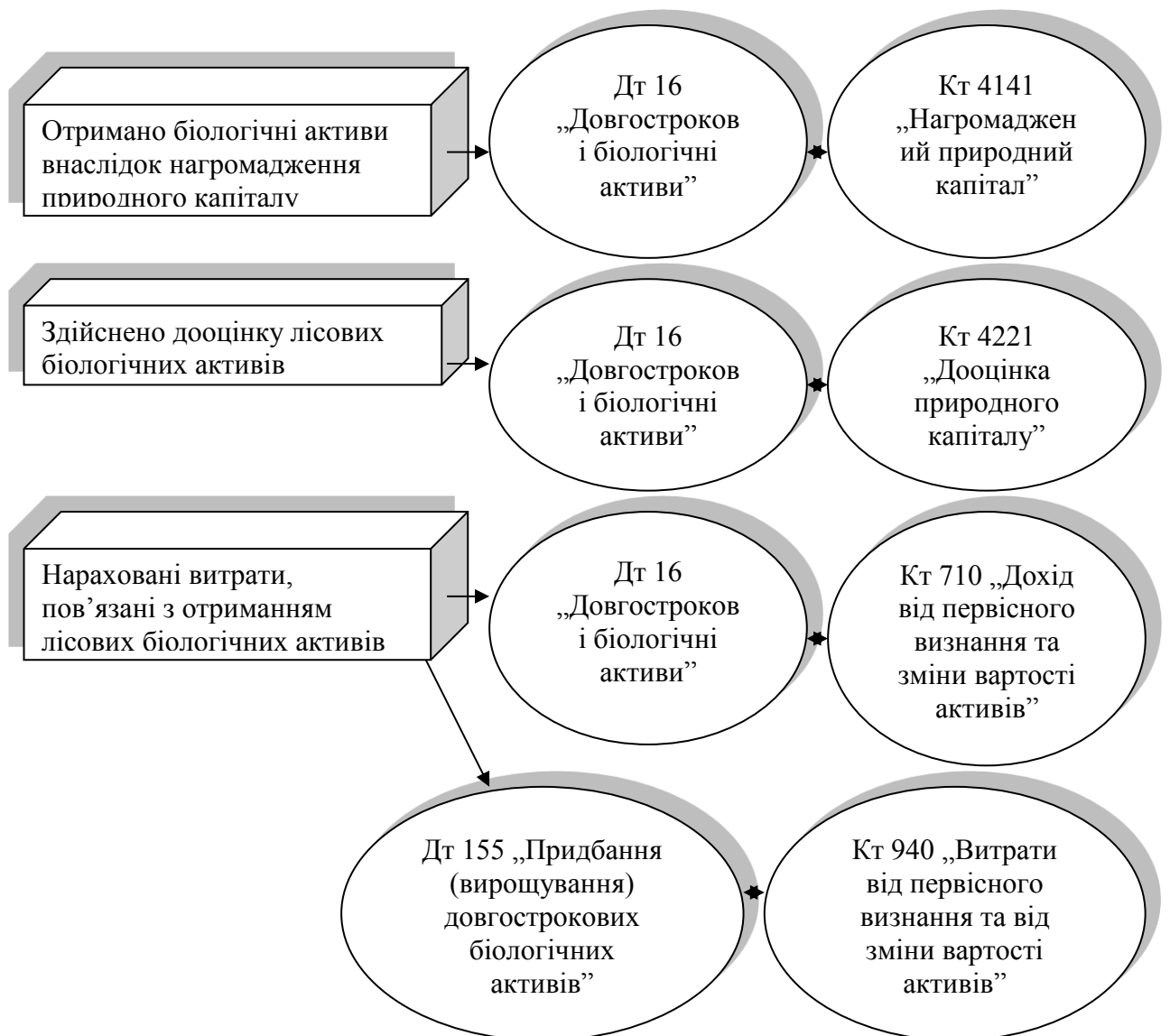


Рис. 1. Облік збільшення вартості лісових біологічних активів, як частини нагромадженого природного капіталу

Оскільки додаткові біологічні активи – це біологічні активи, одержані в процесі біологічних перетворень і, на наш погляд, являють собою додаткове збільшення (зменшення) природного капіталу підприємства, вважаємо, доцільніше різницю між вартістю біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю та витратами, пов’язаними з біологічними перетвореннями, розцінювати як збільшення (зменшення) додаткового капіталу підприємства. Тоді, зміну вартості біологічних

активів на дату балансу слід відображати бухгалтерськими проведеннями (із введенням запропоновані нами субрахунком”: 405 „Первинний природний капітал” та аналітичним рахунком – 4141 „Нагромаджений природний капітал”: збільшення Д-т 16, 21 К-т 4221; зменшення Д-т 4221 К-т 16, 21. З огляду на це, на рис. 1. зображено кореспонденцію рахунків з обліку біологічних активів, як частини нагромадженого природного капіталу.

Таким чином, підприємства аграрного сектору враховуватимуть усі складові власного капіталу та його динаміку, що позитивно вплине на управління ним та ефективне функціонування підприємства загалом.

Література:

1. Закон України “Про внесення змін до Лісового кодексу України” від 08.02.2006 № 3404-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/3404-15>
2. Яковець, Тетяна Аркадіївна Облік і аналіз капіталу підприємств лісового господарства [Текст] : дис. канд. екон. наук : 08.00.09 / Тетяна Аркадіївна Яковець. – Тернопіль : ТНЕУ, 2013. – 205 с.
3. МСФО 41 „Сільське господарство”. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 „Біологічні активи”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>