

*Investments: practice and experience*, 8, 40-44. DOI: <https://doi.org/10.32702/2306-6814.2021.8.40> [in Ukrainian].

21. Hermann, M., Pentek, T., & Otto, B. (2016). Design Principles for Industrie 4.0 Scenarios. *49-th Hawaii International Conference on System Sciences (HICSS)*, 3928-3937. DOI: <https://doi.org/10.1109/HICSS.2016.488> [in English].

22. Honcharuk, I.V., Kysh, L.M., & Prysiazhniuk, O.I. (2022). Osnovni napriamy pidvyshchennia efektyvnosti zastosuvannia elektronnoi komertsii ahrarnymu pidpriemstvamy [The main directions of increasing the efficiency of the use of electronic commerce by agricultural enterprises]. *Ekonomika, finansy, menedzhment: aktualni pytannia nauky i praktyky – Economics, finance, management: topical issues of science and practical activity*, 2 (60), 157-168. DOI: <https://doi.org/10.37128/2411-4413-2022-2-11> [in Ukrainian].

### Відомості про авторів

**КОЛЯДЕНКО Світлана Василівна** – доктор економічних наук, професор, завідувачка кафедри комп'ютерних наук та цифрової економіки, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: [kolyadenkosv@ukr.net](mailto:kolyadenkosv@ukr.net)).

**ДЗІСЬ Олексій Вікторович** – аспірант першого року навчання кафедри комп'ютерних наук та економічної кібернетики, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: [alexdz47@gmail.com](mailto:alexdz47@gmail.com)).

**KOLIADENKO Svitlana** – Doctor of Economic Sciences, Professor, Head of the Department of Computer Sciences and Digital Economy, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3, Soniachna Str., e-mail: [kolyadenkosv@ukr.net](mailto:kolyadenkosv@ukr.net)).

**DZIS Oleksii** – Postgraduate Student of the First Year of Study of the Department of Computer Sciences and Digital Economy, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3, Soniachna Str., e-mail: [alexdz47@gmail.com](mailto:alexdz47@gmail.com)).

УДК 657.2:630\*8

DOI: 10.37128/2411-4413-2024-3-5

**ОСОБЛИВОСТІ  
ОБЛІКОВОГО  
ВІДОБРАЖЕННЯ  
ДРОВ'ЯНОЇ  
ДЕРЕВИНИ У  
ЛІСОГОСПО-  
ДАРСЬКИХ  
ПІДПРИЄМСТВАХ**

**БАРАНЕНКО Ю.В.,**  
аспірантка другого року навчання  
кафедри аналізу та аудиту,  
Вінницький національний аграрний університет  
(м. Вінниця)

Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики, 2024, №3

Внаслідок ворожих ударів по енергетичній інфраструктурі в Україні виникли значні проблеми з електропостачанням, що негативно позначилося на життєдіяльності населення

та господарюванні бізнесу. Для підприємств особливо важливим є забезпечення безперебійного енергопостачання та доступу до мережі Інтернет. У цих умовах особливої актуальності набувають питання щодо забезпечення населення та бізнесу дров'яною деревиною, облік якої на лісогосподарських підприємствах потребує значної уваги та вдосконалення.

У статті розглянуто особливості облікового відображення дров'яної деревини на лісогосподарських підприємствах. Визначено, що нині заготівля дров'яної деревини переважає над заготівлею ділової деревини, що негативно відображається на прибутковості й рентабельності діяльності підприємств лісового господарства. Окрема увага приділена класифікації дров'яної деревини за призначенням, видами дров'яної деревини, яку заготовляють, та її теплотворною здатністю за однорідністю порід, а також запропоновано класифікувати дров'яну деревину для потреб обліку за сировиною, з якої її отримано. Досліджено структуру деревини за технічною придатністю в Україні й у Вінницькій області, а також зроблено висновок про те, що в Україні близько 50%, а у Вінницькій області – понад 60% припадає саме на дров'яну деревину. Сьогодні торгівля дров'яною деревиною здійснюється через товарні біржі, тому проаналізовано індекси цін на дров'яну деревину промислового й непромислового використання в Україні. Розроблено схему синтетичного й аналітичного обліку дров'яної деревини на лісогосподарських підприємствах. Запропоновано структуру рахунку 20 «Виробничі запаси» з урахуванням специфіки діяльності підприємств лісового господарства. Виокремлено існуючі нині проблеми обліку дров'яної деревини на лісогосподарських підприємствах, а також запропоновано ймовірні способи їхнього вирішення.

**Ключові слова:** лісогосподарські підприємства, деревина, дров'яна деревина, заготівля, лісові ресурси, облік, запаси.

**Табл.: 5. Рис.: 7. Літ.: 20.**

## **FEATURES OF THE ACCOUNTING OF FIREWOOD IN FORESTRY ENTERPRISES**

**BARANENKO Yuliia,**  
*Postgraduate Student of the Second Year of Study  
of the Department of Analysis and Audit,  
Vinnytsia National Agrarian University  
(Vinnytsia)*

*As a result of the enemy attacks on the energy infrastructure in Ukraine, significant problems with electricity supply arose, which negatively affected the life of the population and business management. Ensuring uninterrupted power supply and access to the Internet is especially important for the enterprises. In these conditions, the issue of providing the population and business with firewood, the accounting of which at forestry enterprises needs significant attention and improvement, becomes particularly relevant.*

*The article considers the peculiarities of the accounting display of firewood at forestry enterprises. It was determined that currently the harvest of firewood prevails over the harvest of business wood, which negatively affects the profitability and earning power of forestry enterprises. Particular attention is paid to the classification of firewood according to its purpose, the types of firewood that are harvested and its calorific value, according to the homogeneity of the species, and it is also proposed to classify firewood for accounting purposes according to the raw material from which it was obtained. The structure of wood in terms of technical suitability in Ukraine and Vinnytsia region was studied and it was concluded that in Ukraine, about 50%, and in Vinnytsia region – more than 60% is firewood. Today, trade in firewood is carried out through commodity exchanges, therefore the price indices for firewood for industrial and non-industrial use in Ukraine*

were analyzed. A scheme for synthetic and analytical accounting of firewood at forestry enterprises has been developed. The structure of account 20 «Production stocks» is proposed, taking into account the specifics of the activity of forestry enterprises. The currently existing problems of accounting for firewood at forestry enterprises are singled out, as well as possible ways to solve them are proposed.

**Key words:** forestry enterprises, wood, firewood, harvesting, forest resources, accounting, stocks.

**Tabl.: 5. Fig.: 7. Ref.: 20.**

**Постановка проблеми.** Управління обліковими процесами в лісогосподарських підприємствах має свої специфічні особливості, які обумовлені характером виробничої діяльності й ресурсів, що використовуються. Одним із ключових ресурсів є дров'яна деревина, облік якої потребує особливої уваги. Відсутність чітко визначених стандартів і методичних рекомендацій із обліку дров'яної деревини створює труднощі для лісогосподарських підприємств під час складання звітності й оцінки економічної ефективності використання ресурсів.

Тому проблема організації бухгалтерського обліку дров'яної деревини полягає у різниці облікових підходів до різних її видів, які часто використовуються для комерційних або енергетичних цілей. Неврахування цих особливостей може призводити до спотворення даних у фінансовій звітності й ускладнювати процес прийняття управлінських рішень. Крім того, дров'яна деревина може зазнавати втрат або змінювати свої характеристики протягом зберігання, що також має відображатися в облікових записах.

Так, актуальність дослідження особливостей облікового відображення дров'яної деревини у лісогосподарських підприємствах полягає у розробці уніфікованих підходів до обліку дров'яної деревини, що забезпечить більш точне відображення її кількісних і якісних характеристик у фінансовій звітності лісогосподарських підприємств і сприятиме підвищенню ефективності управління цими ресурсами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомий внесок у розвиток теоретичних, методичних, методологічних і прикладних аспектів облікового відображення дров'яної деревини у лісогосподарських підприємствах здійснили такі вітчизняні вчені, як А. Вітер [1], І. Замула [3], Н. Здирко [4], Я. Іщенко [5], С. Киян [1], Т. Мулик [6], С. Остапчук [2], О. Польова [7], Л. Суліменко [1], І. Томашук [7], О. Шавурська [3] й ін.

Сучасні дослідження частково охоплюють питання обліку лісових ресурсів, проте специфічні аспекти, пов'язані з дров'яною деревиною, потребують поглибленого вивчення для вдосконалення управлінського обліку лісогосподарських підприємств.

**Формулювання цілей статті.** Метою дослідження є вивчення особливостей облікового відображення дров'яної деревини у лісогосподарських підприємствах і розробка методичних підходів, які забезпечать достовірне й своєчасне відображення операцій з цим видом активу в бухгалтерському обліку для підвищення ефективності управління ресурсами й покращення якості фінансової звітності лісогосподарських підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Лісогосподарські підприємства відіграють важливу роль у забезпеченні суспільства необхідними ресурсами, зокрема деревиною, яка є ключовим ресурсом для різних галузей економіки. Особливо важливим є правильність і достовірність облікового відображення дров'яної деревини, яка використовується як енергетичний ресурс і сировина для промислового виробництва. Однак, процеси заготівлі, транспортування, зберігання та реалізації дров'яної деревини мають свої специфічні особливості, що створює низку проблем у бухгалтерському обліку.

У 2024 році запас деревини в лісах України оцінюється у межах 2,3 млрд м<sup>3</sup>. Упродовж року в лісових насадженнях у середньому приростає 35 млн м<sup>3</sup> деревини. Середньорічний приріст деревини у лісах Державного агентства лісових ресурсів України (далі – Держлісагентства) становить 3,9 м<sup>3</sup> на 1 гектар і коливається від 5,0 м<sup>3</sup> у Карпатах і до 2,5 м<sup>3</sup> у Степовій зоні [8].

Лісозаготівлю визначають як один із етапів ланцюга постачання деревини, складовими якого є вирубка дерев та їхня підготовка для транспортування на склади й до споживачів. Цей процес є важливим із погляду задоволення потреб у деревині для будівництва, виробництва меблів, паперу, дерев'яних виробів й інших цінних продуктів. Станом на 2022 рік лісозаготівельна діяльність в Україні була досить активною (табл. 1).

Таблиця 1

**Заготівля деревини за видами лісової продукції в Україні у 2019–2023 рр., тис. м<sup>3</sup>\***

Показники	Роки					Відхилення 2023 р. до 2019 р., +/-
	2019	2020	2021	2022	2023	
Кількість заготовленої деревини	20869,6	17826,2	17649,4	15934,3	15693,9	-5175,7
Усі види круглого лісу	17886,6	16773,0	16666,9	15085,1	15252,1	-2634,5
Діловий круглий ліс	9303,4	8996,3	8214,8	6395,8	6640,0	-2663,4
хвойних порід	7314,8	7343,8	6552,4	4823,3	5149,7	-2165,1
листяних порід	1988,6	1652,5	1662,4	1572,5	1490,3	-498,3
Дров'яна деревина	8583,2	7776,7	8452,1	8689,3	8612,1	28,9

\* Дані за 2014–2021 роки наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя і частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях. Починаючи з 2022 року дані наведено без урахування тимчасово окупованих російською федерацією територій та частини територій, на яких ведуться (велися) бойові дії

Джерело: узагальнено автором за даними [9]

Так, за даними Державної служби статистики України протягом 2023 р. в Україні заготовлено близько 15,7 млн м<sup>3</sup> деревини, з яких 6,6 млн м<sup>3</sup> – ділова деревина й 8,6 млн м<sup>3</sup> – дров'яна деревина, яка використовується населенням для задоволення власних потреб і виробництва енергії. Загалом кількість заготовленої деревини у 2023 р. скоротилася на 5175,7 тис. м<sup>3</sup>, порівнюючи з аналогічним показником 2019 р. Відповідно зменшився обсяг заготівлі усіх видів круглого лісу на 2634,5 тис. м<sup>3</sup>. Проте, щодо заготівлі дров'яної деревини – простежується тенденція до збільшення обсягів заготівлі на 28,9 тис. м<sup>3</sup> у 2023 р., порівнюючи з 2019 р., яка складала 8612,1 тис. м<sup>3</sup> [9]. Водночас значний обсяг лісозаготівлі створює загрозу для лісових ресурсів, особливо для природного поновлення лісів. Необхідно забезпечити відповідальне й

раціональне використання лісів, щоб запобігти деградації екосистем і зменшити втрати біорізноманіття.

Дров'яна деревина має велике значення як традиційний та екологічно чистий енергоресурс. Її використовують для опалення у багатьох регіонах, особливо в сільській місцевості, де інші джерела енергії можуть бути менш доступними або дорожчими. Використання дров сприяє енергетичній незалежності країни, знижуючи потребу в імпорті викопних палив. Крім того, правильно організована заготівля дров може бути сталим процесом, за умов відновлення лісів, що дозволяє зберегти баланс в екосистемах.

Перш ніж перейти до характеристики особливостей облікового відображення дров'яної деревини на підприємствах лісового господарства, потрібно здійснити чітке розмежування продукції лісового господарства. Зокрема, О. Польова й І. Томашук класифікують продукцію лісівництва на деревну (ділова деревина, дров'яна деревина) і недеревну (побічні лісові користування та другорядні лісові матеріали) [7].

Зі свого боку, ділову деревину з початку 2019 року класифікують за новими стандартами її класифікації та вимірювання, які гармонізовані з європейськими системами стандартизації лісоматеріалу круглого. Раніше ділова деревина (лісоматеріали круглі) поділялися на три сорти (I, II, III), а також існувала низка сортиментів за призначеннями. Нині принцип класифікації ділової деревини не базується на призначенні сортиментів, а в його основі лежать показники розміру та якості колод: чим більший діаметр і мінімальний вміст вад деревини за встановленого приросту, тим вищим є клас якості:

- клас А (лісоматеріали найвищого класу якості, які у більшості, походять із нижньої частини колоди, з чистою деревиною або з незначними вадами, які не обмежують її використання);

- клас В (лісоматеріали середнього класу якості, без особливих вимог до чистої деревини й сучками у межах середнього значення для кожної породи);

- клас С (лісоматеріали нижче середнього класу якості, у яких дозволяються ті вади, які не значно знижують природні властивості деревини, як матеріалу);

- клас D (лісоматеріали, що не задовольняють жодному з класів якості А, В, С, але з яких ще може бути отримано пиломатеріали для подальшого використання) [10].

Решта лісоматеріалу круглого, яку неможливо використати для отримання пиломатеріалів, називають дров'яною деревиною. Дров'яну деревину згідно з ТУУ-00994207-005:2018 «Дров'яна деревина. Класифікація, облік, технічні вимоги», поділяють на:

- деревину дров'яну промислового використання – лісоматеріали круглі хвойних і листяних порід деревини у вигляді колод, очищених від сучків, як правило, з корою (довжина – 2,0-4,0 м, товщина – від 5 см і вище), призначені для промислового використання у виробництві теплової та електроенергії, трісок, стружок, піролізу, гідролізу тощо;

- деревину дров'яну непромислового використання – лісоматеріали хвойних і листяних порід деревини (довжина – 0,25-1,9 м, товщина – від 2 см і вище), розрізані вздовж і поперек та/або колоті, що використовуються як паливо в таких побутових пристроях для спалювання деревини, як печі, каміни й системи центрального опалення [11].

Щодо класифікації недеревної лісопродукції, то порядок спеціального використання лісових ресурсів визначає склад побічних лісових користувань, до яких належать заготівля сіна, випасання худоби, розміщення пасік, заготівля дикорослих плодів, горіхів, грибів, ягід, лікарських рослин, збирання лісової підстилки, заготівля очерету. До другорядних лісових матеріалів належать: живиця, пні, луб і кора, деревна зелень, деревні соки й інше [12].

Отож, зважаючи на те, що дослідження присвячене особливостям облікового відображення дров'яної деревини, простежимо детально, насамперед, її класифікацію. Сировиною для отримання дров'яної деревини можуть бути цілі дерева без коріння, деревина стовбурова, крупномірні відходи лісозаготівель (товсті гілки, верхівки тощо), хімічно необроблені залишки деревини.

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. 2).

Таблиця 2

**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, що належать 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 й пні

\* Запропоновано автором

Джерело: узагальнено на основі [11] і доповнено 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. Так, згідно з ТУУ-00994207-005:2018 «Дров'яна деревина. Класифікація, облік, технічні вимоги», якісні характеристики дров'яної деревини наведено у табл. 3.

Таблиця 3

**Якісна характеристика дров'яної деревини промислового й непромислового використання хвойних і листяних порід**

№ з/п	Візуальні характеристики і ознаки деревини, згідно з ТУУ-00994207-001:2018	Деревина дров'яна промислового використання	Деревина дров'яна непромислового використання
1	Сучки, усі види	допускаються зрізані на висоті не вище 3 см	допускаються зрізані на висоті не вище 3 см
2	Кривизна	не лімітується	не лімітується
3	Ребриста окоренкуватість	не лімітується	не лімітується
4	Тріщини, усі види	не лімітується	не лімітується
5	Хімічні забарвлення	не лімітується	не лімітується
6	Гнилизна (ядро й заболонна)*	допускається за умов збереження цілісності деревини	допускається за умов збереження цілісності деревини
7	Зовнішня порохнява гнилизна	не допускається	не допускається
8	Ураження комахами	допускається за умов збереження цілісності деревини	допускається за умов збереження цілісності деревини
9	Механічні пошкодження, прорість, сухобокість, рак	не лімітується	не лімітується
10	Обвугленість деревини	не допускається	допускається тільки зовнішня поверхнева

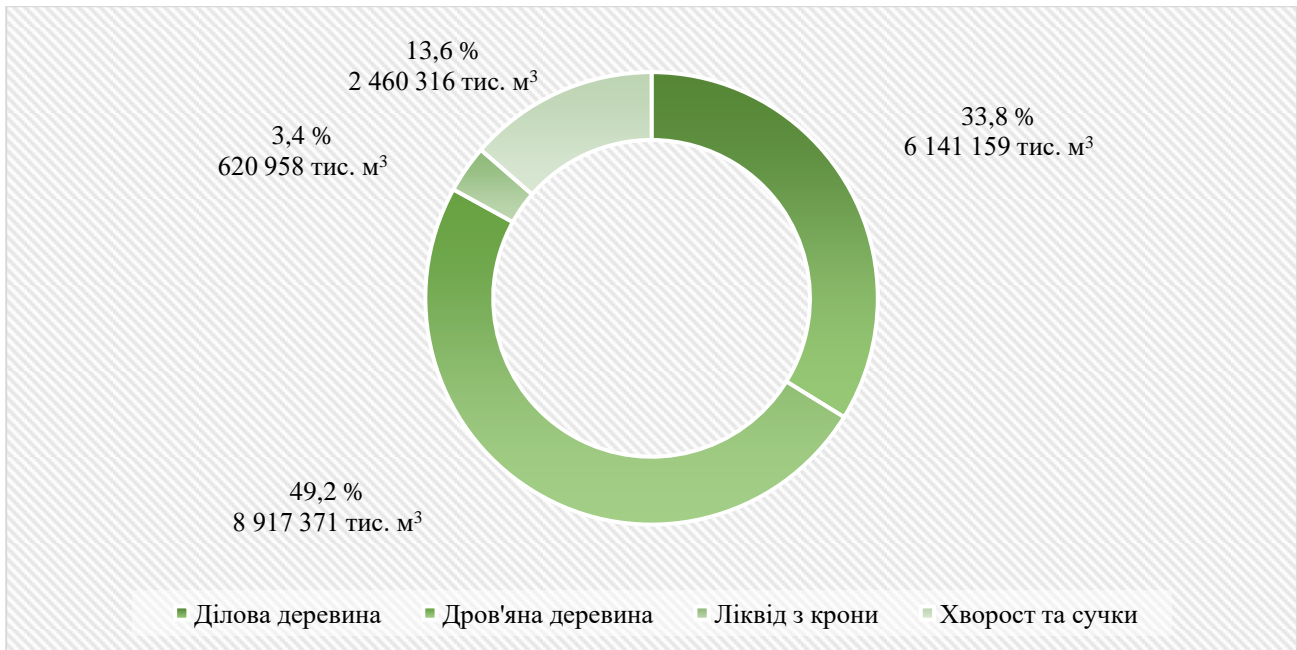
\* Кількість деревини дров'яної, що містить гнилизну, не має перевищувати 40% обсягу партії, що постачається

*Джерело: узагальнено на основі [11]*

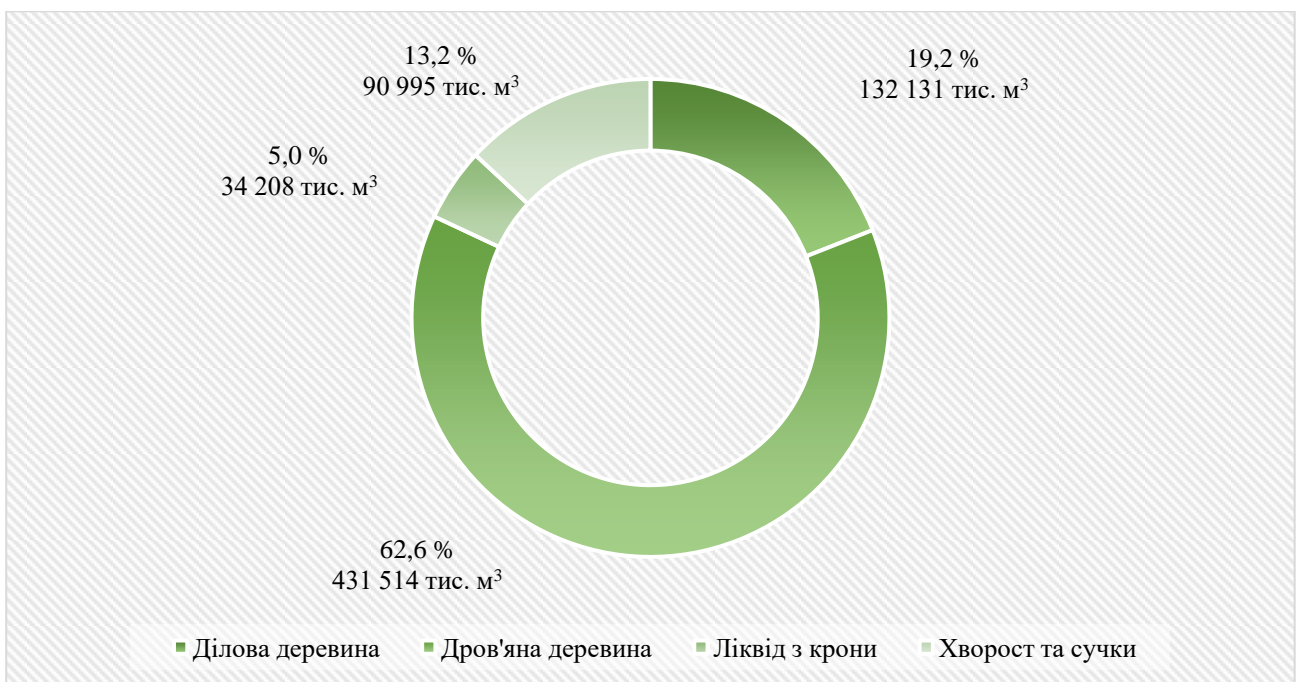
Облік продукції лісового господарства, зокрема дров'яної деревини, є ключовим процесом, який забезпечує прозорість, ефективність і сталий розвиток лісового господарства. Його значення виходить за межі галузі, впливаючи на національну економіку. Завдяки обліку можна точно визначити обсяги заготівлі деревини, що запобігає перевищенню лімітів лісокористування та сприяє збереженню лісових екосистем. Організований облік дозволяє відстежувати рух деревини від місця її заготівлі до кінцевого споживача, забезпечуючи контроль якості й відповідність стандартам. Це також дає можливість оцінити вплив лісогосподарської діяльності на довкілля, розробляти заходи для зменшення негативних наслідків і відновлення лісових ресурсів.

Згідно з даними Державного підприємства «Лісогосподарський інноваційно-аналітичний центр» (далі – ДП «ЛІАЦ»), структуру деревини за технічною придатністю в Україні й Вінницькій області у 2023 р. наведено на рис. 1 і рис. 2 відповідно.

Так, аналіз структури деревини за технічною придатністю в Україні й Вінницькій області свідчить, що переважну частку займає дров'яна деревина (49,2% – в Україні й 62,6% – у Вінницькій області).



*Рис. 1. Структура деревини за технічною придатністю в Україні, 2023 р.  
 Джерело: сформовано автором за даними ДП «ЛІАЦ» [13]*



*Рис. 2. Структура деревини за технічною придатністю у Вінницькій області, 2023 р.*

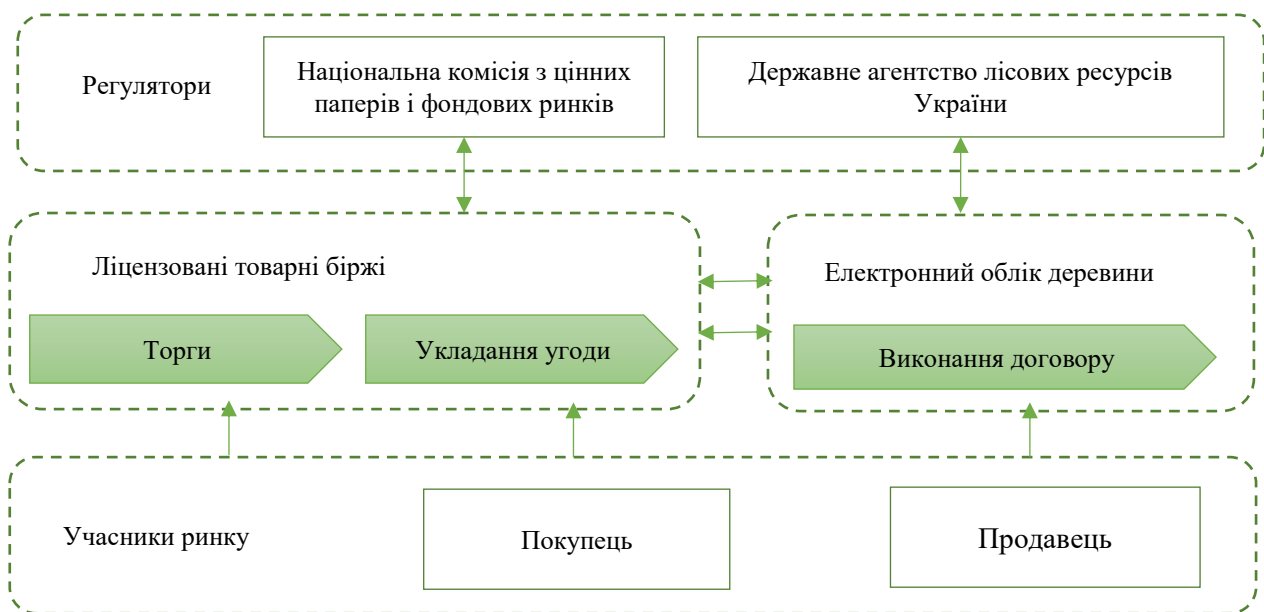
*Джерело: сформовано автором за даними ДП «ЛІАЦ» [13]*

Дров'яна деревина промислового й непромислового використання обліковується за штабельним методом виміру відповідно до ДСТУ 4020-2-2001 «Лісоматеріали круглі та пиляні. Методи обмірювання та визначення об'ємів. Частина 2. Лісоматеріали круглі» [14]. У системі обліку перед назвою такої деревини вказується префікс «ш». Приймання дров'яної деревини для різних видів використання та хмизу здійснюється штабелями у складових кубічних метрах із автоматичним переведенням у щільні, що необхідно для ведення



первинної документації, обліку й звітності. Для цього використовують таблиці коефіцієнтів відповідно до ДСТУ 2034-92 й інших нормативних документів. Переміщення і реалізація деревини здійснюється через ТТН-ліс або специфікацію-накладну для відправлень залізницею чи водним транспортом.

За підсумками 2022 року на Українській енергетичній біржі було реалізовано 2,97 млн м<sup>3</sup> необробленої деревини на загальну вартість 8,43 млрд грн [15]. Реалізація дров'яної деревини комерційним покупцям здійснюється через електронні торги на товарних біржах. Схематично регулювання торгівлі дров'яною деревиною через товарні біржі представлено на рис. 3.

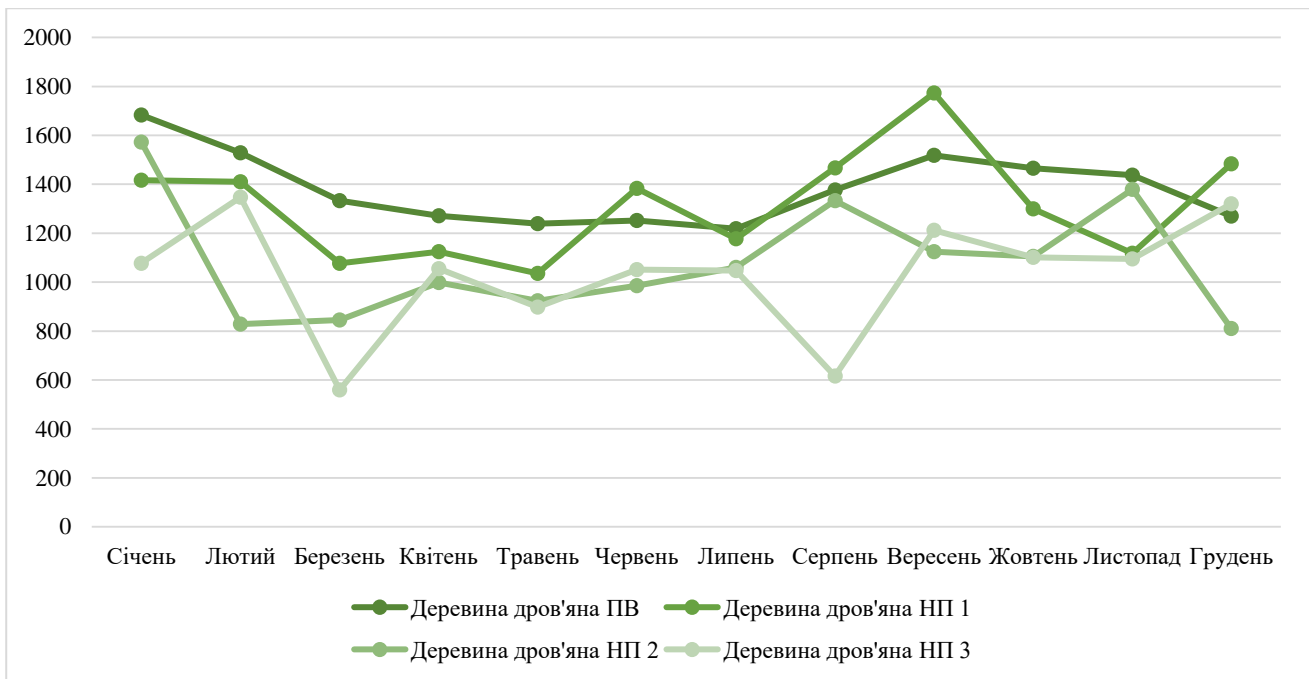


**Рис. 3. Регулювання торгівлі дров'яною деревиною через товарні біржі в Україні**

*Джерело: [16]*

Товарні біржі, що відповідають встановленим вимогам, можуть інтегруватися з системою електронного обліку деревини (далі – ЕОД) через проходження процедури авторизації відповідно до затверджених правил. Після проведення торгів укладається договір про реалізацію дров'яної деревини, якому присвоюється унікальний номер. Потім договір автоматично завантажується у систему ЕОД на рівні лісокористувача, що уможливорює відпуск заготовленої на лісосіці чи вивезеної на склад дров'яної деревини контрагенту, який виграв торги на електронному аукціоні [16].

Товарні біржі пропонують відстежувати індекси цін на деревину дров'яну на основі даних за результатами біржових торгів. Наприклад, за даними Української універсальної біржі, індекс цін на деревину дров'яну протягом 2022 р. коливався у межах від 559 до 1773 грн/м<sup>3</sup>, що залежало від виду й групи дров'яної деревини. Індекси цін на дров'яну деревину розраховуються за видами (для промислового й непромислового використання) і групами порід за принципом середньозваженості (рис. 4).



**Рис. 4. Індекси цін на деревину дров'яну промислового (ПВ) і непромислового використання (НП) в Україні, 2022 р.**

*Джерело: сформовано автором за даними [15]*

Процедура реалізації дров'яної деревини населенню відрізняється від реалізації комерційним покупцям через електронні торги на товарних біржах. Згідно зі статтею 66 Лісового кодексу України [17], населення має право вільно перебувати в лісах державної або комунальної власності, а також, за згодою власника, у лісах приватної власності. Воно може безкоштовно й без спеціального дозволу збирати для власних потреб дикорослі трави, квіти, ягоди, горіхи, гриби тощо. Однак максимальні обсяги такого збору визначаються органами виконавчої влади. Для заготівлі будь-якої деревини потрібен лісорубний квиток, а самовільна заготівля деревини заборонена. Проте, за даними Державної служби статистики України, населення все ж займається самозаготівлею дров'яної деревини, порушуючи норми законодавства.

Наразі чинним в Україні законодавством не врегульовано питання самозаготівлі дров населенням. Узагальнюючи досвід країн світу, Українським науково-дослідним інститутом лісового господарства та агролісомеліорації розроблено алгоритм самозаготівлі населенням дров'яної деревини [18] (рис. 5).

Обліковується самозаготовлена деревина дров'яна у звітності підприємства як окремий сортимент «деревина дров'яна від самозаготівлі населенням». Для застосування практично такого алгоритму необхідно внести зміни до низки нормативно-правових актів, що під час дії воєнного стану не є першочерговим завданням.

Так, акцентуючи увагу на порядку облікового відображення дров'яної деревини, вважаємо, що це вид лісових ресурсів, який відрізняється від ділової деревини своїм призначенням і властивостями. Вона переважно використовується як паливо або для виготовлення виробів із нижчими технічними вимогами до якості деревини.



**Рис. 5. Алгоритм самозаготівлі дров'яної деревини населенням**  
*Джерело: узагальнено автором на основі [18]*

У контексті бухгалтерського обліку дров'яна деревина розглядається як актив підприємства, який потребує належного відображення у фінансовій звітності. Дров'яна деревина відображається в обліку як частина запасів, що підлягають первісній оцінці за собівартістю або за ціною придбання. Вона підпадає під облік як сировина й матеріали, до використання яких можуть належати енергетичні потреби підприємства або її подальшу реалізацію. Основними характеристиками дров'яної деревини як об'єкта обліку є її фізичний обсяг, якість, вартість, а також кількісні та якісні зміни, що можуть виникати протягом зберігання чи транспортування.

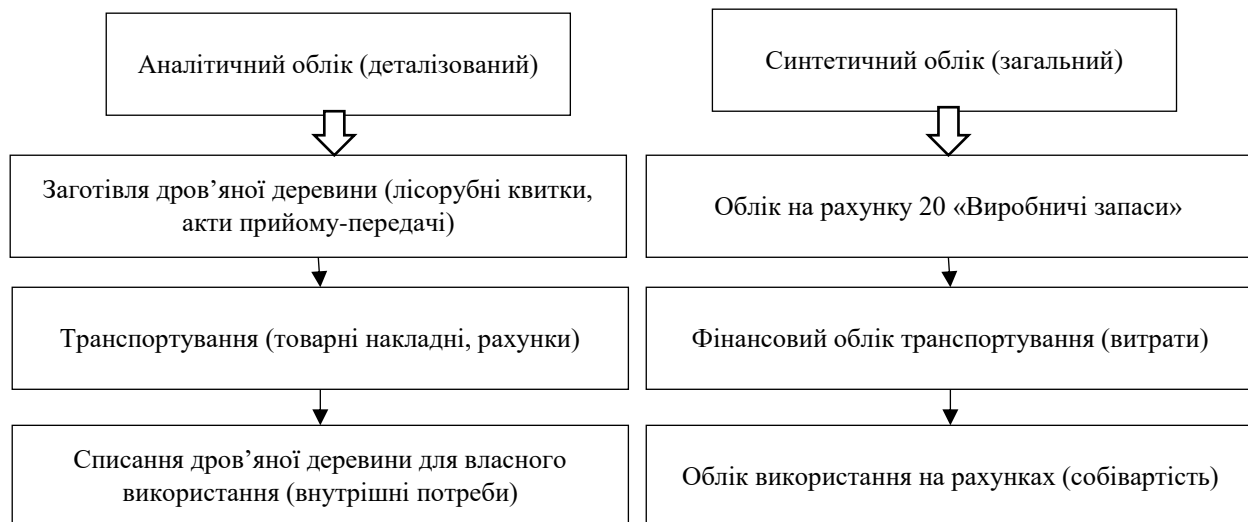
Облік дров'яної деревини містить всі етапи її заготівлі, переміщення, зберігання та використання, що має бути документально зафіксовано. Основною метою обліку цього ресурсу є забезпечення точного відображення його вартості й кількісних показників у фінансовій звітності підприємства, що дозволяє уникнути втрат і забезпечити ефективне управління ресурсами.

Синтетичний та аналітичний облік дров'яної деревини на лісогосподарських підприємствах є важливим компонентом системи управління лісовими ресурсами. Проте, облікове відображення дров'яної деревини на підприємствах лісового господарства має свої особливості, оскільки ці підприємства використовують дров'яну деревину не тільки як паливо, але й займаються заготівлею, зберіганням і реалізацією лісоматеріалів, зокрема дров'яної деревини.

Синтетичний облік охоплює загальні показники про обсяги заготівлі, зберігання та реалізації дров'яної деревини на рівні підприємства. Він ведеться у зведених документах, таких як журнали обліку або фінансові звіти, де фіксуються сумарні дані за певний період без детальної розбивки за конкретними операціями. Аналітичний облік, зі свого боку, деталізує процеси

заготівлі й використання дров'яної деревини, відображає інформацію про її кількість за кожною ділянкою лісу, типом деревини, термінами заготівлі, обсягами реалізації та споживачами. Цей вид обліку дозволяє відслідковувати рух дров'яної деревини на всіх етапах – від рубки до кінцевого споживача, що забезпечує прозорість і контроль.

На рис. 6 представимо схему синтетичного й аналітичного обліку дров'яної деревини на лісогосподарських підприємствах, яка відображає інтеграцію деталізованих аналітичних даних у фінансовий облік підприємства для прозорості й контролю.



**Рис. 6. Схема синтетичного й аналітичного обліку дров'яної деревини на лісогосподарських підприємствах України**

*Джерело: власна розробка автора*

Для ведення аналітичного обліку дров'яної деревини на лісогосподарських підприємствах використовуються такі документи:

1) лісорубні квитки – основний документ, що дає право на вирубку деревини й містить інформацію про місце, а також обсяг заготівлі;

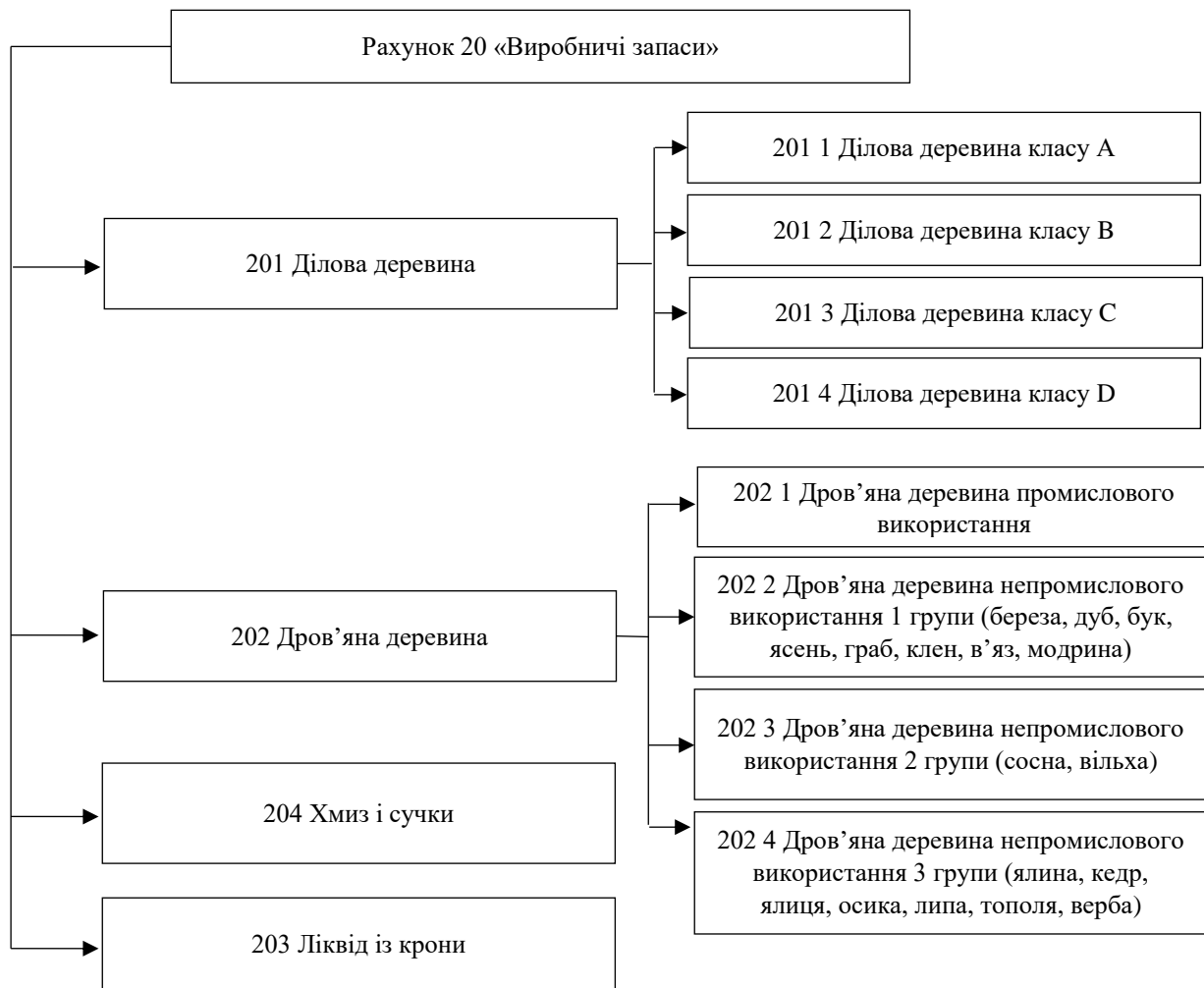
2) акти прийому-передачі деревини – фіксують обсяги заготовленої деревини та її передачу для подальшого використання чи продажу;

3) товарно-транспортні накладні – використовуються для обліку транспортування дров'яної деревини від місця заготівлі до складів або споживачів;

4) журнали обліку – детально описується інформація про місця заготівлі, породи деревини, обсяги й терміни заготівлі.

На лісогосподарських підприємствах України для обліку дров'яної деревини використовують рахунок 20 «Виробничі запаси». За дебетом цього рахунку відображається надходження дров'яної деревини на лісогосподарські підприємства, а за кредитом – їхнє витрачання на виробництво, обробку або продаж. Вважаємо, що залежно від поділу дров'яної деревини на деревину промислового й непромислового використання, а також – поділу дров'яної деревини непромислового використання за теплотворною здатністю, структуру

рахунку 20 «Виробничі запаси» для лісгосподарських підприємств представлено на рис. 7.



**Рис. 7. Структура рахунку 20 «Виробничі запаси» для лісгосподарських підприємств**

*Джерело: власна розробка автора*

Так, запропонована структура рахунку 20 «Виробничі запаси» для лісгосподарських підприємств забезпечує систематичний та чіткий облік усіх видів запасів, зокрема дров'яної деревини, що сприяє ефективному управлінню ресурсами й дотриманню вимог законодавства.

Кореспонденція господарських операцій щодо обліку дров'яної деревини на лісгосподарських підприємствах охоплює різні етапи заготівлі, зберігання, використання та реалізації деревини (табл. 4).

Зауважимо також, що всі операції щодо обліку дров'яної деревини на лісгосподарських підприємствах відображаються у фінансовій звітності з використанням даних із рахунків запасів, доходів і витрат, що дозволяє підприємству контролювати свої ресурси й доходи від їхньої реалізації. Виокремлені нами у табл. 4 господарські операції відображають точний облік дров'яної деревини на всіх етапах її руху – від заготівлі до продажу або використання на внутрішні потреби.

**Кореспонденція господарських операцій з обліку дров'яної деревини на лісогосподарських підприємствах**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Д-т	К-т
Заготівля дров'яної деревини	20	23
Витрати на транспортування дров'яної деревини	20	63
Використання дров'яної деревини для внутрішніх потреб (опалення або виробничі потреби)	91 23	20
Реалізація дров'яної деревини стороннім покупцям: - списання вартості реалізованої дров'яної деревини з рахунку запасів; - відображення доходу від реалізації дров'яної деревини	90 36	20 70
Надходження грошових коштів від покупців за реалізовану дров'яну деревину	30, 31	36
Списання втрат або псування дров'яної деревини	947	20
Переведення деревини на інший баланс (для внутрішнього використання, наприклад, на об'єктах, де деревина використовується як паливо)	23 91	20

*Джерело: сформовано автором*

Заготівля дров'яної деревини відіграла надзвичайно важливу роль у 2022 р. як основне джерело енергії через енергетичну кризу в Україні. Державне агентство лісових ресурсів України розробило спеціальний онлайн-інструмент «ДроваЄ» [19], який має на меті спростити доступ населення до дров'яної деревини. Основна мета проєкту «ДроваЄ» – обмежити закупівлю на одну людину до 15 м<sup>3</sup> дров'яної деревини на кожен опалювальний сезон. Обов'язковим є використання банківської системи авторизації користувачів, що є 3-рівневою системою адміністрування, яка гарантує високий рівень законності. З грудня 2022 р. мобільний додаток «ДроваЄ» є частиною єдиної загальнодержавної екологічної автоматизованої інформаційно-аналітичної системи. У лютому 2023 р. 58 тис. осіб були зареєстрованими як користувачі мобільного додатку «ДроваЄ» [20].

Незважаючи на постійну детальну увагу з боку влади до галузі лісового господарства загалом й організації обліку деревини (зокрема й дров'яної), деякі проблемні питання, які можуть впливати на точність обліку й ефективність управління лісовими ресурсами залишаються невирішеними. Основні прогалини облікового відображення дров'яної деревини на лісогосподарських підприємствах і власне бачення шляхів їхнього вирішення наведемо у табл. 5.

Так, представлені рекомендації спрямовані на підвищення прозорості, відкритості й відповідальності у лісовому господарстві України. Їхнє дотримання сприятиме вирішенню численних проблем, з якими стикається лісова галузь сьогодні, і допоможе створити ефективну й сталу систему управління дров'яною деревиною. Ефективне вирішення зазначених проблем дозволить покращити облік дров'яної деревини, підвищити прозорість операцій та економічну ефективність лісогосподарських підприємств. Важливими кроками для вдосконалення є автоматизація облікових процесів, регулярні інвентаризації, впровадження чітких стандартів класифікації деревини й підвищення контролю за ресурсами.

**Проблеми облікового відображення дров'яної деревини на лісогосподарських підприємствах і способи їхнього вирішення**

№ з/п	Проблема	Характеристика проблеми	Шляхи вирішення проблеми
1	Незаконна вирубка й тіньовий обіг дров'яної деревини	Незаконна вирубка є серйозною проблемою у лісовій галузі, яка ускладнює ведення точного обліку дров'яної деревини. Випадки нелегальної вирубки часто не відображаються в облікових документах, що веде до втрат ресурсів і порушення екологічного балансу	Впровадження сучасних технологій для відстеження вирубки й транспортування деревини, використання електронних лісорубних квитків і систем моніторингу
2	Відсутність детальної класифікації дров'яної деревини	Часто облік дров'яної деревини ведеться без належної деталізації за теплотворною здатністю та якістю деревини (висока, середня, низька). Це призводить до неточностей у плануванні використання ресурсів і складанні фінансової звітності	Введення чіткої класифікації дров'яної деревини за видами, якістю, місцем заготівлі й теплотворною здатністю для підвищення ефективності використання ресурсів
3	Проблеми з інвентаризацією запасів	Труднощі в проведенні регулярної інвентаризації дров'яної деревини призводять до розбіжностей між фактичними й обліковими даними. Це особливо актуально втрат або псування деревини під час зберігання	Регулярні інвентаризації із застосуванням цифрових інструментів, таких як GPS-моніторинг і системи управління складом
4	Недостатня автоматизація обліку	У багатьох лісогосподарських підприємствах облік дров'яної деревини ведеться вручну, що підвищує ризик помилок і знижує ефективність облікових процесів. Недостатня автоматизація ускладнює відстеження руху деревини від моменту заготівлі до реалізації	Автоматизація облікових процесів через упровадження спеціалізованих програмних рішень для обліку деревини, інтеграція з електронними базами даних
5	Складність обліку витрат на транспортування та зберігання	Витрати на транспортування та зберігання дров'яної деревини часто не відображаються належно в облікових документах, що призводить до неточностей у розрахунку її собівартості. Це може викликати розбіжності у фінансових показниках підприємства	Більш детальне відображення витрат на кожному етапі – від заготівлі до зберігання і транспортування, а також включення цих витрат до собівартості дров'яної деревини
6	Проблеми з списанням втрат	Псування або втрати дров'яної деревини під час транспортування чи зберігання часто не списуються належно, що призводить до завищення кількості запасів у звітності. Це спотворює реальні дані щодо запасів та їхньої вартості	Ведення детального обліку втрат і своєчасне списання нестач із рахунків виробничих запасів із залученням відповідальних осіб для контролю за зберіганням
7	Недостатній контроль за внутрішнім використанням дров	Внутрішнє використання дров'яної деревини (для опалення, виробничих процесів тощо) може відбуватися без належного обліку, що призводить до втрат і неточностей у фінансовій звітності	Посилення контролю за списанням дров'яної деревини на внутрішні потреби, запровадження окремого обліку для різних видів використання (промислове, непромислове, адміністративне)
8	Проблеми із запровадженням нових нормативних вимог	Постійні зміни в нормативно-правовій базі (наприклад, у вимогах до обліку деревини або лісорубних квитках) можуть створювати труднощі для підприємств у вчасному коригуванні облікових систем і процедур	Регулярне оновлення облікової політики підприємства відповідно до нових вимог законодавства, навчання персоналу

*Джерело: сформовано автором*

**Висновки.** Отже, проведене дослідження підтвердило, що дров'яна деревина є важливим видом запасів для лісогосподарських підприємств. Облікове відображення її здійснюється на рахунку 20 «Виробничі запаси», оскільки дров'яна деревина є матеріальним ресурсом, призначеним для внутрішнього використання або реалізації. Для ефективного управління

дров'яною деревиною лісогосподарські підприємства ведуть синтетичний облік (загальні обсяги заготівлі й реалізації) й аналітичний облік (деталізація за видами деревини відповідно до теплотворної здатності, ділянками заготівлі, теплотворною здатністю). Такий поділ забезпечує прозорість операцій і контроль за запасами. Запропоновано структуру рахунку 20 «Виробничі запаси» для лісогосподарських підприємств із врахуванням поділу ділової деревини на класи якості й поділу дров'яної деревини залежно від теплотворної здатності. Достовірний облік дров'яної деревини сприяє економії ресурсів, підвищенню рентабельності й зменшенню втрат під час зберігання та транспортування, а також допомагає уникнути проблем із законодавством і забезпечити сталий розвиток підприємств лісового господарства. Запропоновані варіанти вирішення проблем обліку дров'яної деревини на лісогосподарських підприємствах сприятимуть підвищенню їхньої економічної ефективності й рентабельності.

### Список використаних джерел

1. Суліменко Л.А., Киян С.А., Вітер А.В. Особливості обліку біологічних активів та продукції на підприємствах лісового господарства. URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/8/103.pdf> (дата звернення: 08.09.2024).
2. Остапчук С., Дриманова Л., Бараненко Ю. Електронний облік деревної продукції лісового господарства в Україні: проблеми та шляхи удосконалення. *Облік і фінанси*. 2023. № 4. С. 26–38. DOI: 10.33146/2307-9878-2023-4(102)-26-38
3. Замула І.В., Шавурська О.В. Бухгалтерський облік операцій з лісокористування. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка»*. 2014. Вип. 2 (43). С. 179–184.
4. 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.
5. Іщенко Я.П., Суржиков М.А., Філіпова О.В. Продукція лісогосподарських підприємств як об'єкт бухгалтерського обліку. *Ефективна економіка*. 2024. № 8. DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.8.86> URL: <https://nauka.com.ua/index.php/ee/article/view/4498/4533> (дата звернення: 21.09.2024).
6. Мулик Т.О., Забродський І.Т., Донюк А.Ю. Облік продукції лісогосподарських підприємств: виклики та перспективи розвитку. *Агросвіт*. 2024. № 16. С. 134–143. DOI: 10.32702/2306-6792.2024.16.134
7. Польова О.Л., Томашук І.В. Облік виробництва і реалізації продукції лісівництва. *Економіка та суспільство*. 2024. № 64. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-64> URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4259/4227> (дата звернення: 11.09.2024).
8. Богомаз М.В., Лобченко Г.О. Регулювання ринку деревини (ланцюга постачання) та система його моніторингу в Україні. Київ: WWF-Україна, 2024. URL: [https://wwfeu.awsassets.panda.org/downloads/wwf-ukraine\\_regulation-of-the-](https://wwfeu.awsassets.panda.org/downloads/wwf-ukraine_regulation-of-the-)





*molodyvcheny.in.ua*. Retrieved from: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2017/8/103.pdf> [in Ukrainian].

2. Ostapchuk, S., Drymanova, L., & Baranenko, Yu. (2023). Elektronnyi oblik derevnoi produktsii lisovoho hospodarstva v Ukraini: problemy ta shliakhy udoskonalennia [Electronic accounting of wood products of forestry in Ukraine: problems and ways of improvement]. *Oblik i finansy – Accounting and finance*, 4, 26–38. DOI: 10.33146/2307-9878-2023-4(102)-26-38 [in Ukrainian].

3. Zamula, I.V., & Shavurska, O.V. (2014). Bukhhalterskyi oblik operatsii z lisokorystuvannia [Accounting of operations on forest use]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu. Seriiia «Ekonomika» – Scientific Bulletin of Uzhhorod University. «Economy» series*, 2 (43), 179–184 [in Ukrainian].

4. Zdyrko, N.H., & Drymanova, L.M. (2022). Klasyfikatsiia ta otsinka produktsii lisivnytstva dlia potreb bukhhalterskoho obliku [Classification and assessment of forestry products for accounting purposes]. *Investytsii: praktyka ta dosvid – Investments: practice and experience*, 11-12, 26–31 [in Ukrainian].

5. Ishchenko, Ya.P., Surzhykov, M.A., & Filipova, O.V. (2024). Produktsiia lisohospodarskykh pidpriemstv yak obiekt bukhhalterskoho obliku [Production of forestry enterprises as an object of accounting]. *Efektivna ekonomika – Efficient economy*, 8. DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2024.8.86> Retrieved from: <https://nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/4498/4533> [in Ukrainian].

6. Mulyk, T.O., Zabrodskyi, I.T., & Doniuk, A.Yu. (2024). Oblik produktsii lisohospodarskykh pidpriemstv: vyklyky ta perspektyvy rozvytku [Production accounting of forestry enterprises: challenges and prospects for development]. *Ahrosvit – Agroworld*, 16, 134–143. DOI: 10.32702/2306-6792.2024.16.134 [in Ukrainian].

7. Polova, O.L., & Tomashuk, I.V. (2024). Oblik vyrobnytstva i realizatsii produktsii lisivnytstva [Accounting for the production and sale of forestry products]. *Ekonomika ta suspilstvo – Economy and society*, 64. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-64-64> Retrieved from: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4259/4227> [in Ukrainian].

8. Bohomaz, M.V., & Lobchenko, H.O. (2024). Rehuliuвання ринку деревини (lantsiuha postachannia) ta systema yoho monitorynhu v Ukraini [Regulation of the wood market (supply chain) and its monitoring system in Ukraine]. Kyiv: WWF-Ukraina. [wwfeu.awsassets.panda.org](http://wwfeu.awsassets.panda.org). Retrieved from: [https://wwfeu.awsassets.panda.org/downloads/wwf-ukraine\\_regulation-of-the-wood-market\\_1\\_1\\_1\\_1.pdf](https://wwfeu.awsassets.panda.org/downloads/wwf-ukraine_regulation-of-the-wood-market_1_1_1_1.pdf) [in Ukrainian].

9. Derzhavna sluzhba statystyky Ukrainy [State Statistics Service of Ukraine]. *ukrstat.gov.ua*. Retrieved from: <https://www.ukrstat.gov.ua/> [in Ukrainian].

10. Ukraina pereishla na novi natsionalni standarty yakosti derevyny, harmonizovani z yevropeiskymy [Ukraine switched to new national wood quality standards harmonized with European ones]. *forest.gov.ua*. Retrieved from: <https://forest.gov.ua/pres-sluzhba/novini/ukrayina-perejshla-na-novi-natsionalni-standarti-yakosti-derevini-garmonizovani-z-yevropejskimi> [in Ukrainian].

11. TUU-00994207-005:2018 «Droviana derevyna. Klasyfikatsiia, oblik, tekhnichni vymohy» [TUU-00994207-005:2018 «Firewood. Classification,

accounting, technical requirements»]. *mdoffice.com.ua*. Retrieved from: [https://www.mdoffice.com.ua/pdf/tehnichni\\_umovi\\_1908021524.pdf](https://www.mdoffice.com.ua/pdf/tehnichni_umovi_1908021524.pdf) [in Ukrainian].

12. Poriadok spetsialnoho vykorystannia lisovykh resursiv: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy № 761 [Procedure for the special use of forest resources: Decree of the Cabinet of Ministers of Ukraine № 761]. (2007, May 23). *kmu.gov.ua*. Retrieved from: <https://www.kmu.gov.ua/npas/80133470> [in Ukrainian].

13. Derzhavne pidpriemstvo «Lisohospodarskyi innovatsiino-analitychnyi tsentr» [State enterprise «Forestry Innovation and Analytical Center»]. *stat.ukrforest.com*. Retrieved from: <https://stat.ukrforest.com/> [in Ukrainian].

14. Lisomaterialy kruhli ta pyliani. Metody obmiriuvannia ta vyznachennia obiemiv. Chastyna 2. Lisomaterialy kruhli [Round and sawn timber. Methods of measuring and determining volumes. Part 2. Round lumber]. *online.budstandart.com*. Retrieved from: [http://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page?id\\_doc=79665](http://online.budstandart.com/ua/catalog/doc-page?id_doc=79665) [in Ukrainian].

15. Richnyi zvit Ukrainскоi enerhetychnoi birzhi za 2022 rik. Neobroblena derevyna [Annual report of the Ukrainian Energy Exchange for 2022. Raw wood]. *ueex.com.ua*. Retrieved from: [https://www.ueex.com.ua/files/wood\\_yearly\\_report2022.pdf](https://www.ueex.com.ua/files/wood_yearly_report2022.pdf) [in Ukrainian].

16. Bohomaz, M.V., & Epik, O.V. (Eds.). (2024). Analiz rynku lisovoi ta derevnoi biomasy v Ukraini [Analysis of the forest and wood biomass market in Ukraine]. *wwfeu.awsassets.panda.org*. Retrieved from: [https://wwfeu.awsassets.panda.org/downloads/-----\\_-----\\_-----\\_---\\_-----\\_-----\\_---\\_-----\\_-----\\_-----2-\\_1.pdf](https://wwfeu.awsassets.panda.org/downloads/-----_-----_-----_---_-----_-----_---_-----_-----_-----2-_1.pdf) [in Ukrainian].

17. Lisovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy № 3852-XII [Forest Code of Ukraine: Law of Ukraine № 3852-XII]. (1994, January 21). *zakon.rada.gov.ua*. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12#Text> [in Ukrainian].

18. Mykhailiv, O.B., Chornobrov, O.Yu., Musiienko, S.I., & Hrynyk, Ye.O. (2023). Naikrashchi praktyky menedzhmentu mertvoi derevyny: analitychna dovidka [The best practices of dead wood management: analytical reference]. *wwfeu.awsassets.panda.org*. Retrieved from: [https://wwfeu.awsassets.panda.org/downloads/wwf\\_ua\\_best\\_practices\\_for\\_dead\\_wood\\_management.pdf](https://wwfeu.awsassets.panda.org/downloads/wwf_ua_best_practices_for_dead_wood_management.pdf) [in Ukrainian].

19. DrovaYe: vebсайт [Firewood: website]. *drovae.gov.ua*. Retrieved from: <https://drovae.gov.ua/> [in Ukrainian].

20. Poliakova, L., & Abruscato, S. (2023). Supporting the recovery and sustainable management of Ukrainian forests and its forest sector. Forest Europe, Bonn, *foresteurope.org*. Retrieved from: <https://foresteurope.org/wp-content/uploads/2023/07/UA-Supporting-the-recovery-and-sustainable-management-of-Ukrainian-forests-and-Ukrainian-forest-sector.pdf> [in English].

### Відомості про автора

**БАРАНЕНКО Юлія Василівна** – аспірантка другого року навчання кафедри аналізу та аудиту, Вінницький національний аграрний університет (21008, м. Вінниця, вул. Сонячна, 3, e-mail: [yuliaagrolis@gmail.com](mailto:yuliaagrolis@gmail.com)).

**BARANENKO Yuliia** – Postgraduate Student of the Second Year of Study of the Department of Analysis and Audit, Vinnytsia National Agrarian University (21008, Vinnytsia, 3, Soniachna Str., e-mail: [yuliaagrolis@gmail.com](mailto:yuliaagrolis@gmail.com)).