



## Проблемы учета запасов лесных ресурсов в лесозаготовках

**Л. Г. Уляшева,**  
Сыктывкарский  
государственный университет  
имени Питирима Сорокина,  
larisa08041976@mail.ru

Лесозаготовительная отрасль как добывающий сектор экономики характеризуется тем, что предприятия этого вида хозяйственной деятельности для извлечения экономической выгоды используют специфические объекты, которые не созданы руками человека, — запасы лесных ресурсов. К данной категории ресурсов в настоящее время нельзя в полной мере применить правила действующих российских учетных стандартов по бухгалтерскому учету.

Указанное обстоятельство обуславливает необходимость научного переосмысления и разработки нового подхода к регулированию учета лесных ресурсов в компаниях, занимающихся вовлечением в хозяйственный оборот ресурсов природы в виде их изъятия.

В настоящее время при появлении лесных ресурсов как объектов природопользования в распоряжении предприятия отечественным бухгалтерским законодательством предлагается воспользоваться нормами ПБУ 6/01. Именно в этом Положении в п. 5 встречается данное словосочетание в следующей редакции: "В составе основных средств учитываются... **объекты природопользования** (вода, недра и другие **природные ресурсы**)". В п. 17 ПБУ 6/01 прописано, что объекты природопользования не подлежат амортизации, поскольку их потребительские свойства с течением времени не изменяются.

В таком виде данную формулировку можно признать не совсем корректной и очень общей, поскольку как природополь-

зование, так и сами природные ресурсы бывают различных видов. Определение понятия "природные ресурсы" дано в Федеральном законе от 10.01.02 № 7-ФЗ "Об охране окружающей среды". Данная дефиниция определяется в качестве компонентов природной среды, природных объектов и природно-антропогенных объектов, которые используются или могут быть использованы при осуществлении хозяйственной и иной деятельности в качестве источников энергии, продуктов производства и предметов потребления и имеют потребительскую ценность.

Определение понятия "природопользование" в Законе № 7-ФЗ не содержится, но обозначено, что именно считается использованием природных ресурсов. Полагаем, что эти понятия должны быть синонимичны. Данный вывод позволяет заключить, что объектом природопользования может являться любая часть природы. Эксплуатироваться, вовлекаться в хозяйственный оборот и подвергаться различным видам воздействия могут как компоненты природной среды, так природные и природно-антропогенные объекты. При этом природопользование при различных видах экономической деятельности может осуществляться как без изъятия природных ресурсов, так и с их изъятием.

Первый вариант может присутствовать абсолютно во всех отраслях. Второй в обязательном порядке присутствует при добыче полезных ископаемых. Основным различием

Природопользование при различных видах экономической деятельности может осуществляться как без изъятия природных ресурсов, так и с их изъятием

Требование "приоритета экономического содержания над юридической формой" и "допущение имущественной обособленности" – это вообще два плохо сочетаемых на практике принципа учета

ем между двумя вариантами природопользования, существенным с точки зрения их влияния на учет, может быть признано то, что природопользование без изъятия природных ресурсов позволяет им остаться недвижимыми объектами, а вовлечение в хозяйственный оборот природных ресурсов с их изъятием по своему характеру переводит их часть, подлежащую изъятию, в движимые вещи.

Поэтому для целей бухгалтерского учета запасы лесных ресурсов должны рассматриваться как специфический предмет труда, характерный только для лесозаготовительной деятельности.

В результате требования ПБУ 6/01 становятся сложными для практической реализации на предприятиях данного вида деятельности. Непонятно, как добываемые ресурсы при их использовании должны переносить свою стоимость на вновь производимый продукт, если они вещественно составляют его основу, но признаются не материально-производственными запасами, а основными средствами, причем исключенными из состава амортизируемого имущества.

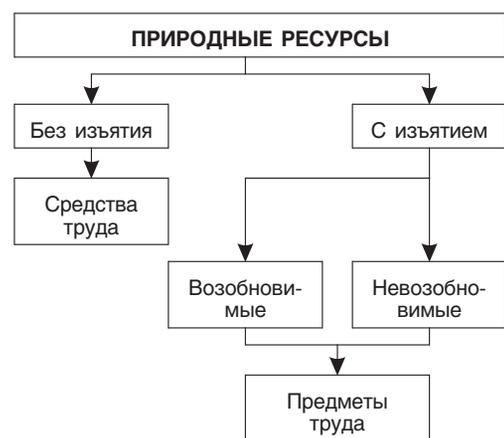
Признание запасов лесных ресурсов в качестве активов и выбор варианта их учета становится проблемным вопросом, требующим своего оптимального решения, поскольку именно этот ресурс предоставляет лесозаготовительным организациям уникальные конкурентные преимущества.

Для определения принципиального места природных ресурсов в системе всей совокупности экономических ресурсов рассмотрим варианты классификации экономических ресурсов, предлагаемые в работах российских и зарубежных исследователей (см. табл. 1).

Из данных, приведенных в таблице 1, очевидно, что единый подход к классификации ресурсов отсутствует, в связи с чем в

целях ведения бухгалтерского учета необходима разработка полной и точной классификации ресурсов природы, охватывающей все характеристики данного объекта, а также процесса его использования.

Исходя из вышеизложенного, предлагаем к использованию в бухгалтерском учете и отчетности подход по их классификации, представленный на рисунке.



В отличие от однозначного отнесения всех объектов природопользования к основным средствам, действующего в настоящее время, предлагаемая разработка по классификации природных ресурсов для целей ее применения в бухгалтерском учете и отчетности существенно повысит информированность о варианте их вовлечения в хозяйственную деятельность организации.

В настоящее время согласно п. 8 ст. 29 Лесного Кодекса РФ лесозаготовители получают лесосеку для разработки по договору аренды лесного участка, в соответствии с которым лесозаготовитель – арендатор обязуется:

1) принять во временное пользование (от 10 до 49 лет) лесной участок, по которому определен вид и объем лесопользования в форме заготовки леса на весь срок действия договора;

2) уплачивать по срокам арендную плату, привязанную согласно ст. 73 ЛК РФ

ТАБЛИЦА 1

№ п/п	Авторы	Группы
1	Кэмпбелл Р. Макконелл, Стенли Л. Брю [1]	<p>1. Материальные ресурсы:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– земля ("даровые блага природы");</li> <li>– капитал (инвестиционные ресурсы: инструменты, машины, оборудование и т. п.).</li> </ul> <p>2. Людские ресурсы: труд и предпринимательская способность</p>
2	Е. А. Аникина, Л. И. Гавриленко [2]	<p>1. Природные ресурсы или земля (естественные ресурсы).</p> <p>2. Инвестиционные ресурсы или капитал, при этом финансовый капитал к экономическим ресурсам не относится.</p> <p>3. Трудовые ресурсы.</p> <p>4. Предпринимательский талант.</p> <p>5. Информация</p>
3	А. Е. Чистяков [8]	<p>1. Природные – потенциально пригодные для применения в производстве естественные силы и вещества, среди которых различают неисчерпаемые и исчерпаемые (а в последних – возобновляемые и невозобновляемые).</p> <p>2. Материальные – все созданные человеком ("рукотворные") средства производства (которые сами являются результатом производства).</p> <p>3. Трудовые – население в трудоспособном возрасте.</p> <p>4. Финансовые – денежные средства, которые общество в состоянии выделить на организацию производства.</p> <p>Автор выделяет факторы производства:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– традиционные (земля, капитал, труд);</li> <li>– дополнительные современные (предпринимательские способности, информация, организационная структура)</li> </ul>
4	М. П. Козулько, А. В. Макаревич, С. В. Мелишкевич, Н. И. Сухонос, Т. С. Силюк, Ж. В. Черновалова [3]	<p>1. Природные ресурсы (земельные, водные, лесные, биологические, минерально-сырьевые и топливно-энергетические ресурсы).</p> <p>2. Материальные ресурсы – созданные людьми средства производства.</p> <p>3. Финансовые ресурсы – денежные средства, имеющиеся в обществе.</p> <p>4. Трудовые ресурсы.</p> <p>5. Информационные, научные, интеллектуальные ресурсы.</p> <p>Факторы производства авторы делят на 4 группы:</p> <p>1) труд – люди, вовлеченные в процесс общественного производства;</p> <p>2) земля – вовлеченные в процесс производства природные ресурсы;</p> <p>3) капитал (материальные и финансовые активы); капитал выступает в виде:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– основных фондов, которыми признается часть средств производства, участвующая в процессе производства длительное время, при этом сохраняющая свою натурально-вещественную форму и переносящая стоимость на изготавливаемый продукт по частям;</li> <li>– оборотных фондов, включающих в себя часть средств производства, которая целиком потребляется в течение одного производственного цикла. Они меняют свою натуральную вещественную форму, а их стоимость сразу и полностью включается в издержки производства и далее в цену изготовленного продукта;</li> </ul> <p>4) предпринимательство</p>

В бухгалтерском учете к квалификации природных ресурсов как к объектам различного природопользования в момент их поступления в распоряжение предприятия должен применяться дифференцированный подход

к объему изъятия лесных ресурсов и устанавливаемую на основе минимальных ставок с учетом аукционной надбавки;

3) осуществлять помимо всего комплекса лесозаготовительных работ еще и работы лесовосстановительного характера.

Применяемое в настоящее время основное правило получения юридическим лицом лесного участка для лесозаготовки в виде заключения договора аренды вполне объяснимо тем, что леса в нашей стране являются государственной собственностью, а их продажа запрещена. Право собственности у лесозаготовителя появляется только на заготовленную древесину. Такая ситуация порождает на практике множество вопросов, поскольку получается, что:

— с одной стороны, предметом труда является древесина на корню, которая служит сырьем для изготовления лесоматериалов, т. е. является вещественной основой создания новой готовой продукции;

— с другой стороны, выделенный лесосечный фонд поступает под контроль предприятия по договору, который предполагает согласно п. 1 ст. 607 ГК РФ передачу только непотребляемых вещей.

Ответом на возникающие вопросы служат разъяснения, основанные на действующей методологии бухгалтерского учета, даваемые специалистами аудиторских и консалтинговых фирм, а также публикации в СМИ. Анализ этих материалов с одновременным исследованием положений действующего нормативного регулирования бухгалтерского учета показывает, что в настоящее время выработанные методологические подходы к отражению в учете поступления запасов лесных ресурсов для лесозаготовки по договору аренды не предполагают их отражения на бухгалтерских счетах. В учете предписывается отражение операций по обычной операционной аренде с одновременным забалансовым учетом по кадастро-

вой стоимости взятого в аренду лесного участка как арендованного основного средства.

Такой подход вполне объясним с классических позиций методологии бухгалтерского учета, действующей для промышленных производственных предприятий. Однако его недостатком является отсутствие возможности для внутренних и внешних пользователей учетной информации лесозаготовительного предприятия оценить размер используемого актива, приносящего основной доход в этом направлении. На наш взгляд, данное обстоятельство есть следствие:

— прямого применения норм ПБУ 6/01 без учета особенностей отрасли, классически трактующего любые природные ресурсы как основные средства, без учета специфики их назначения и варианта природопользования (с изъятием или без изъятия);

— отражения в учете лишь юридического содержания договора аренды без интерпретации его экономической сути применительно к изымаемой древесине.

Требование "приоритета экономической содержания над юридической формой" и "допущение имущественной обособленности" — это вообще два плохо сочетаемых на практике принципа учета, на проблему соответствия друг другу и одновременного применения которых обращали внимание многие ученые и специалисты. В частности, профессор М. Л. Пятав отмечает, что "независимо от потребностей пользователей отчетности в раскрытии как экономического, так и юридического содержания фактов хозяйственной жизни неизбежен выбор в пользу первого или второго подхода, так как имущество не может одновременно отражаться и на балансе, и за балансом компании" [6].

В попытке преодолеть такое разногласие Е. В. Морозова, выявляя в договоре на заготовку леса признаки финансовой

Проведенное исследование показывает, что предназначенные к изъятию природные ресурсы (древесина) возможно и целесообразно квалифицировать именно как запасы

аренды, предлагает квалифицировать лесные ресурсы как самостоятельный вид внеоборотных активов и учитывать их на свободном счете 06 "Запасы природных ресурсов". По дебету отражать первоначальную стоимость лесного участка в размере причитающихся платежей за осуществляемую лесозаготовку, а по кредиту — процесс истощения лесных запасов на сумму фактической заготовки леса [4]. Вместе с тем данное предложение противоречит действующему бухгалтерскому законодательству, а именно:

- нарушает предписания отраслевой инструкции в части отражения платы за заготавливаемую древесину;

- не соответствует положениям МСФО (IAS) 16 "Основные средства", который действует на территории нашей страны, поскольку природные ресурсы исключены из сферы его регулирования.

Как вариант решения проблемы И. В. Шувалова предлагает поступление лесных насаждений отражать по дебету счета 10 "Материалы" в разрезе субсчетов "Деловая древесина" и "Дровяная древесина" в корреспонденции с кредитом счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". Затем, по мере рубки, суммы платы (в размере арендных платежей, приходящихся на заготовленный объем) включать в затраты лесозаготовительного производства записью по дебету счета 20 "Основное производство" в корреспонденции с субсчетами к счету 10 "Материалы" [9].

Однако, на наш взгляд, данное предложение также идет вразрез с отраслевой инструкцией и действующими ПБУ 6/01 и 5/01. Кроме того, полагаем, что отражение на одном бухгалтерском счете сырья, созданного природой, хранящегося в естественных природных условиях и поступивших в распоряжение организации по договору аренды, совместно с теми материалами, которые созданы человеческим трудом, хранятся на

складе и поступили на предприятие согласно договорным отношениям, имеющим совершенно иной характер и подразумевающим переход права собственности, будет некорректно. Плюсом данного подхода можно считать его некоторое соответствие МСФО (IAS) 2 "Запасы", которое предписывает учитывать в составе запасов активы в виде сырья и разрешает отчасти учитывать в их составе полезные ископаемые, являющиеся природными ресурсами.

Для обоснования квалификации в учете природных ресурсов при различных видах природопользования целесообразно провести сравнение предъявляемых критериев к основным средствам и материально-производственным запасам как к активам, подлежащим отражению в балансе предприятия. Результаты сравнения представлены в таблицах 2 и 3.

Поскольку ПБУ 6/01 требует одновременного выполнения всех указанных в таблице 2 условий для признания актива (ресурса) в качестве основного средства, то очевидно, что им можно признать лишь объект природопользования без его частичного изъятия из природной среды. По изымаемым природным ресурсам перечень критериев полностью применен с положительным эффектом быть не может.

Данные таблицы 3 показывают, что изымаемые природные ресурсы по двум из трех вариантов признания активов в качестве материально-производственных запасов могут быть признаны таковыми.

Таким образом, в бухгалтерском учете к квалификации природных ресурсов как к объектам различного природопользования в момент их поступления в распоряжение предприятия должен применяться дифференцированный подход. В зависимости от варианта их эксплуатации для организации учета объектов природопользования должны применяться не только нормы

ТАБЛИЦА 2

Критерии для признания активов	Объекты учета	
	Объект природопользования без изъятия природных ресурсов	Изымаемые природные ресурсы
Объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование	"+"	"+/-"
Объект предназначен для использования в течение длительного времени, т. е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев	"+"	"_"
Организация не предполагает последующую перепродажу объекта	"+"	"+"
Объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем	"+"	"+"

ТАБЛИЦА 3

Критерии для признания активов	Объекты учета	
	Объект природопользования без изъятия природных ресурсов	Изымаемые природные ресурсы
Используются в качестве сырья, материалов и т. п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг)	"_"	"+"
Предназначены для продажи	"_"	"_"
Используются для управленческих нужд организации	"_"	"+"

ПБУ 6/01, но и нормы ПБУ 5/01. Однако это тоже не представляется возможным, поскольку в отличие от обычных материальных ресурсов, созданных трудом человека и хранящихся на складе, природные ресурсы являются сырьем, созданным природой и хранящимся в естественных природных условиях. В результате информация по вовлекаемым в процесс добычи природным ресурсам в системном бухгалтерском учете и в основных формах отчетности добывающих компаний практически полностью отсутствует.

По действующей в настоящее время методологии информацию по собственным объектам природопользования, удовлетво-

ряющим критериям признания их в качестве основных средств, в финансовой отчетности можно увидеть в статье "Основные средства" раздела "Внеоборотные активы" баланса, а по не принадлежащим организации — в разделе 2.4 "Иное использование основных средств" Пояснений к бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах. Кроме того, вся дополнительная и расшифровывающая информация по основным средствам должна содержаться в разделе 2 "Основные средства" Пояснений к бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах.

На наш взгляд, для повышения достоверности формируемых показателей при на-

Предлагаем для отражения запасов природных ресурсов использовать свободный бухгалтерский счет 12 из раздела 2 "Производственные запасы" Плана счетов бухгалтерского учета, присвоив ему название "Запасы природного сырья"

личии достаточно надежного варианта оценки в момент ресурсообеспечения на стадии заготовления запасы природных ресурсов, подлежащие изъятию, должны быть признаны в качестве актива. В финансовой отчетности должна быть представлена информация по ним как по располагаемым и используемым природным ресурсам, удовлетворяющим критериям признания их в качестве самостоятельного вида запасов. Она должна представляться в бухгалтерском балансе в разделе "Оборотные активы" по статье "Запасы". Подробную расшифровку данного вида ресурсов следует приводить в одноименном разделе Пояснений к бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах, но отдельно от сведений по наличию и движению запасов, традиционных для всех остальных отраслей экономики.

Полагаем, что в современных условиях в целях формирования достоверной и полезной информации плата за пользование лесом должна выступать в качестве оценки затрат на поступление лесных ресурсов в распоряжение предприятия. Ее размер, рассчитанный по минимальным ставкам за единицу возможного для заготовки объема древесины, в виде оттока денежных ресурсов на стадии заготовления призван формировать фактическую себестоимость вновь появляющегося ресурса — запасов лесного сырья.

В рамках договора аренды отношения, касающиеся передачи древесины на корню с условием ее обязательной замены новыми посадками на выделенном участке, по мнению В. Н. Петрова, правильнее квалифицировать как имущественный займ [5].

Согласно ст. 807 ГК РФ по договору займа займодавец может передать заемщику вещи, определенные родовыми признаками, а заемщик обязан возвратить займодатцу аналогичные вещи того же рода и

качества. Это полностью характеризует экономическую сущность отношений государства и лесозаготовителя в настоящее время по аренде леса, предоставляемого под лесозаготовку. Лес заготавливается и используется по усмотрению предприятия. Дальнейшему же возврату по окончании срока аренды подлежит тот же самый участок леса, но с вновь посаженными деревьями, поскольку обязанность частичного лесовосстановления возложена на предприятие, осуществляющее заготовку древесины. Поэтому для дальнейшего развития учета и качественного представления в отчетности лесозаготовителя запасов лесных ресурсов, поступивших в его распоряжение для заготовки древесины по договору аренды, на наш взгляд, целесообразно расценивать их именно как взятые в займы на условиях аренды лесного участка движимое имущество природного характера. В связи с этим представляется, что экономической сути специфики осуществления лесозаготовительной деятельности наилучшим образом способствовал бы договор имущественного займа для целей лесозаготовки в условиях аренды лесного участка.

Проведенное исследование показывает, что предназначенные к изъятию природные ресурсы (древесина) возможно и целесообразно квалифицировать именно как запасы. В связи с этим предлагаем для отражения запасов природных ресурсов использовать свободный бухгалтерский счет 12 из раздела 2 "Производственные запасы" Плана счетов бухгалтерского учета, присвоив ему название "Запасы природного сырья". По субсчетам разного порядка, открываемым к этому счету, можно организовать учет как различных видов природных ресурсов, вовлекаемых в производственную деятельность предприятия путем изъятия, так и сумм, формирующих их стоимость, а в аналитическом разрезе — внутри каждого вида по

Благодаря появлению на балансе активов, характерных только для лесозаготовки, отчетность будет предоставлять релевантные для принятия решений сведения, характеризующие специфику отрасли

тем классификационным признакам, которые необходимы руководству для оперативного управления. При этом учитываются особенности хозяйственных операций по поступлению запасов лесных ресурсов в распоряжение лесозаготовительного предприятия.

Появляется соответствие IAS 2 "Запасы" (которое предписывает учитывать в составе запасов активы в виде сырья и решает отчасти учитывать в их составе полезные ископаемые), IAS 41 "Сельское хозяйство" (которое четко указывает, что применяется исключительно для учета сельскохозяйственной продукции (т. е. полученной от биологических активов) и только в момент ее получения (сбора), а для ее последующего учета применяется IAS 2 или иной применимый стандарт) и IAS 16 "Основные средства" (который не предполагает учитывать природные ресурсы в составе основных средств).

Отсутствуют противоречия нормам ПБУ 6/01 (поскольку арендованный земельный участок под выделенным лесным фондом будет продолжать квалифицироваться как основное средство, не принадлежащее лесозаготовителю, и числиться за балансом) и ПБУ 5/01 (которое предписывает принимать к бухгалтерскому учету и показывать в отчетности активы, используемые в качестве сырья, как МПЗ), а также действующей методологии по учету вещей, поступающих по договору займа, согласно которой поступившие активы следует принять на баланс.

Выполняются предписания отраслевой инструкции в части отражения арендной платы за заготавливаемую древесину, поскольку стоимость лесных ресурсов, учитываемых на счете 12 "Запасы природного сырья", предполагается формировать в целях сопоставимости данных исходя из минимальных ставок за единицу объема древеси-

ны лесных насаждений, установленных на федеральном уровне. Цена, которая уплачивается по результатам аукциона свыше минимальных ставок и которая может существенно отличаться в зависимости от места расположения и условий доступности лесного участка, должна, по-прежнему, признаваться платой за его аренду и учитываться напрямую в составе себестоимости заготовок.

Применение предлагаемого нами подхода к отражению запасов лесных ресурсов должно положительно сказаться на качественных характеристиках учетной и отчетной информации. Благодаря появлению на балансе активов, характерных только для лесозаготовки, она будет предоставлять релевантные для принятия решений сведения, характеризующие специфику отрасли. Без надежных знаний об используемых природных ресурсах внешние пользователи не смогут правильно оценить риски и перспективы, связанные с этим видом добывающей деятельности. В свою очередь, у менеджеров предприятия появится реальный объект для управления в отличие от сроков уплаты арендной платы, благодаря эффективному управлению которым можно воздействовать на повышение инвестиционной привлекательности и конкурентоспособности лесозаготовительных предприятий.

Обобщая вышесказанное, можно сделать следующие выводы.

1. Для качественного представления природных ресурсов в бухгалтерском учете и отчетности на основе имеющихся ресурсных классификаций разработана классификация, призванная повысить информированность о варианте промышленного использования объектов природного происхождения и способствующая их наиболее качественной квалификации.

2. Применение в лесозаготовках положений отраслевой инструкции и ПБУ об-

Лесные ресурсы, выделенные под лесозаготовку и предназначенные для изъятия, следует квалифицировать в бухгалтерском учете как специфические запасы и оценивать их по минимальным ставкам за единицу возможного для заготовки объема древесины

щего действия не позволяют сформировать в учете и отчетности достоверные и необходимые для пользователей сведения о запасах лесных ресурсов как активе, характеризующем специфику отрасли и являющемся главным источником дохода. Здесь не может быть применимо общее правило признания природных ресурсов объектами основных средств, прописанное в ПБУ 6/01.

3. Актуальность отражения в бухгалтерском учете и качественного представления для пользователей в отчетности лесозаготовительного предприятия запасов, имеющих в распоряжении и вовлекаемых в производство лесных ресурсов, вызывает необходимость производить обязательную квалификацию объектов природопользования в зависимости от вида хозяйственного воздействия на природу — с изъятием природных ресурсов или без изъятия.

4. Изымаемые природные ресурсы в большей степени удовлетворяют критериям их признания в качестве МПЗ, нежели в качестве основных средств.

5. Специфике осуществления лесозаготовительной деятельности в современных условиях хозяйствования наилучшим образом соответствовал бы договор под названием "Договор имущественного займа для

целей лесозаготовки в условиях аренды лесного участка".

6. Лесные ресурсы, выделенные под лесозаготовку и предназначенные для изъятия, следует квалифицировать в бухгалтерском учете как специфические запасы и оценивать их по минимальным ставкам за единицу возможного для заготовки объема древесины, учет вести на свободном в настоящее время счете 12 с присвоением ему названия "Запасы природного сырья" в целях отделения от запасов, созданных человеческим трудом ■

Литература

1. Макконнелл К. Р., Брю С. Л. Экономикс: принципы, проблемы и политика. В 2 т.: Пер. с англ. — Баку, издательство "Азербайджан", 1992.
2. Экономическая теория: учебник / Е. А. Анкина, Л. И. Гавриленко. — Томск: Изд-во Томского политехнического университета, 2014. — 413 с.
3. Экономическая теория: учеб.-метод. комплекс / сост. М. П. Козулько [и др.]; под общ. ред. Т. С. Силюк; Брест. гос. ун-т им. А. С. Пушкина. — Брест: БрГУ, 2016. — 153 с.
4. Морозова Е. В. Учет природопользования в лесозаготовках: диссертация ... кандидата экономических наук: 08.00.12; [Место защиты: Санкт-Петербургский государственный университет] — Санкт-Петербург, 2009. — 164 с.
5. Петров Н. В. Частная собственность на леса в России [Текст] / Н. В. Петров // Лесное хозяйство. 2004. № 6. С.14-16.
6. Пятков М. Л. Принцип приоритета содержания над формой в России // БУХ.1С. 2006. № 12.
7. Уляшева Л. Г. Ресурсы как объект бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 2019. № 1. С. 112-117.
8. Чистяков А. Е. Экономическая теория. Часть I: учеб. пособие / А. Е. Чистяков; Ярославский гос. университет им. П. Г. Демидова. — Ярославль: ЯрГУ, 2012. — 124 с.
9. Шувалова И. В. Консультационно-аналитический центр по бухгалтерскому учету и налогообложению [Электронный ресурс] / И. В. Шувалова // Консультация эксперта. — 2006. — СПС "КонсультантПлюс": Финансовые консультации.

**Уважаемые читатели!**

Если вы столкнулись со сложной ситуацией, связанной с профессиональной деятельностью,

**напишите нам:**

e-mail: [kuzmin@buhgalt.ru](mailto:kuzmin@buhgalt.ru)

Присланные вопросы будут доведены до сведения специалистов Минфина России, а также независимых экспертов. Наиболее интересные из них мы опубликуем на страницах журнала.

