

**«Потенціал громади»  
(шифр)**

**«ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ  
ПРИРОДНОГО ПОТЕНЦІАЛУ ОТГ»**

## АНАТОЦІЯ

**Актуальність теми.** Матеріально-фінансовою основою об'єднаних територіальних громад є природні ресурси, які відіграють роль не лише гаранта стабільного екологічного стану, а й за умови зваженого управління ними зі сторони місцевого самоврядування, спроможні сконцентрувати фінансовий потік у бюджет громади.

Запорукою стабільного економічного розвитку об'єднаних територіальних громад є їх самостійність у всіх аспектах діяльності. Збереження та примноження кількісних та якісних характеристик природних ресурсів, а також можливість їх використання за різними напрямками, гарантує отримання позитивної динаміки екологічних та економічних показників у державі.

Відсутність затверджених на законодавчому рівні форм первинних документів, які відображають інформацію про склад та обсяг природно-ресурсного потенціалу, має прямий вплив на достовірність статистичної, податкової та фінансової звітності ОТГ. Проте, зазначені види звітності не відображає інформацію нефінансового характеру, що породжує проблему відсутності характеристики екологічного стану, його динаміки та факторів, які мали безпосередній вплив на природно-ресурсний потенціал, а також оцінки впливу на нього господарської діяльності підприємств на кількісні та якісні показники природних ресурсів.

Дослідженню сутності природного потенціалу та методів і методики його відображення в обліку присвятили свої праці багато науковців, а саме: Малиш Н.А., Орлатий М.К., Романюк С.А., Самодай В.П., Гірчак І.Я., Лукша Є.О., Щербина І.Ф., Черніков В.А., Шкуратова І.І., Фурдичко О.І. та інші.

**Метою роботи** є дослідження обліково-аналітичного забезпечення оцінки природного потенціалу громад та розробка теоретичних і практичних рекомендацій для його удосконалення.

Для досягнення вищезазначеної мети визначено наступні **завдання**:

- дослідити сутність природно-ресурсного потенціалу та визначити перспективи його оцінки для потреб ОТГ;
- визначити потреби користувачів облікової інформації для потреб управління природно-ресурсним потенціалом ОТГ;
- дослідити об'єкти природного потенціалу та знайти шляхи достовірного відображення його в обліку;
- проаналізувати особливості обліку та оцінки природних ресурсів у практичній площині;
- запропонувати шляхи удосконалення форм первинних і зведених документів, а також відображення природно-ресурсного потенціалу на рахунках обліку.

**Об'єктом дослідження** є процес обліку та оцінки природно-ресурсного потенціалу Боратинської ОТГ.

У науковій роботі використовуються наступні **методи дослідження**: зіставлення – для проведення паралелей між природним та природно-ресурсним потенціалами; аналіз – для визначення величини складових потенціалу Боратинської ОТГ; табличний – для відображення результатів дослідження, узагальнення – для формулювання кінцевої думки у певному напрямку, індукція та дедукція – для аналізу фактів та понять.

#### **Новизна одержаних результатів:**

*Удосконалено:*

- теоретичні положення щодо розуміння сутності поняття «природний потенціал» під яким слід розуміти можливості, альтернативи використання природних ресурсів з різними наслідками, економічною ефективністю, різноманітною спрямованістю, що дозволяє конкретизувати напрям використання природних ресурсів, а отже ідентифікувати їх цінність для громади ОТГ;
- форми первинних документів для відображення природних ресурсів наявних на території ОТГ. Їх застосування забезпечить можливість оцінки

пріоритетності розвитку конкретного потенціалу ресурсів та уможливллює оцінку досягнутих результатів.

*Набуло подальшого розвитку:*

- теоретичні підходи до розширення об'єктів обліку в частині відображення інформації про досягнуті результати використання природних ресурсів (реалізований природний потенціал) ОТГ шляхом документування, оцінки, систематизації та розкриття інформації у нефінансовій звітності територіальних громад;

- застосування плану рахунків для відображення інформації про визначений пріоритетний потенціал використання природних ресурсів з відображенням його на рахунку 04 «Непередбачувані активи та зобов'язання».

## ЗМІСТ

ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ ПРИРОДНОГО ПОТЕНЦІАЛУ	9
1.1. Вплив децентралізації та адміністративно-територіальної реформи на розвиток бухгалтерського обліку	9
1.2. Природний потенціал як об'єкт обліку	13
РОЗДІЛ 2 ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ ПРИРОДНОГО ПОТЕНЦІАЛУ В ДІЯЛЬНОСТІ ОТГ	16
2.1. Організаційно-економічна характеристика Боратинської ОТГ	16
2.2. Особливості обліку та оцінки природних ресурсів	20
РОЗДІЛ 3 НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ ПРИРОДНО-РЕСУРСНОГО ПОТЕНЦІАЛУ	24
ВИСНОВКИ	30
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	31
ДОДАТКИ	35

## ВСТУП

Розроблення ефективних підходів до оцінки потенціалу природних ресурсів, що забезпечить визначення оптимального напрямку їх використання в контексті найбільш доцільних потреб займає особливе місце для розвитку ОТГ, адже характеризується прямим впливом на якість життя населення, створення комфортних умов для розвитку суспільства.

Реформа децентралізації докорінно змінює багато аспектів діяльності органів місцевого самоврядування. Закон України «Про добровільне об'єднання територіальних громад» є основним нормативно-правовим актом, який регламентує процес об'єднання громад та організацію їх функціонування. Проте, він не визначає особливостей обліку використання, управління та контролю наявних природних ресурсів. Альтернативою законодавчого регулювання наявної проблеми може стати Проект Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» та деяких інших законодавчих актів України щодо децентралізації та розмежування повноважень органів місцевого самоврядування», який зазначає, що: «Територіальним громадам сіл, селищ, міст належить право власності на рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, землю, природні ресурси, підприємства, установи та організації, рухомі та нерухомі об'єкти, інші об'єкти цивільних прав, визначені відповідно до закону як об'єкти права комунальної власності, а також кошти, отримані від їх відчуження» [14].

Дослідженню сутності природного потенціалу та методів і методики його відображення в обліку присвятили свої праці багато науковців, а саме: Малиш Н.А., Орлатий М.К., Романюк С.А., Самодай В.П., Гірчак І.Я., Лукша Є.О., Щербина І.Ф., Черніков В.А., Шкуратова І.І., Фурдичко О.І. та інші.

Адміністративно-територіальна реформа надає ОТГ можливість пошуку альтернативних рішень для наповнення місцевого бюджету. Разом із тим, значно розширюється коло повноважень та обов'язків органів місцевого

самоврядування, що потребує модернізації обліку як інформаційного засобу забезпечення економічною інформацією зацікавлених користувачів.

Проблеми обліку природного потенціалу характеризуються недосконалим нормативно-правовим регламентуванням в частині документального відображення наявності природних ресурсів, відсутністю методів оцінки їх потенціалу. Фінансової звітності недостатньо для забезпечення користувачів інформацією про очікувані результати використання природних ресурсів, вплив діяльності підприємств на екологічний стан громади. Тому, необхідно сформувати підхід до оцінки очікуваного результату від використання природних ресурсів та висвітлення фінансових і нефінансових показників у звітності ОТГ.

**Метою роботи** є дослідження обліково-аналітичного забезпечення оцінки природного потенціалу громад та розробка теоретичних і практичних рекомендацій для його удосконалення.

Для досягнення вищезазначеної мети визначено наступні **завдання**:

- дослідити сутність природно-ресурсного потенціалу та визначити перспективи його оцінки для потреб ОТГ;
- визначити потреби користувачів облікової інформації для потреб управління природно-ресурсним потенціалом ОТГ;
- дослідити об'єкти природного потенціалу та знайти шляхи достовірного відображення його в обліку;
- проаналізувати особливості обліку та оцінки природних ресурсів у практичній площині;
- запропонувати шляхи удосконалення форм первинних і зведених документів, а також відображення природно-ресурсного потенціалу на рахунках обліку.

**Об'єктом дослідження** є процес обліку та оцінки природно-ресурсного потенціалу Боратинської ОТГ.

У науковій роботі використовуються наступні **методи дослідження**: зіставлення – для проведення паралелей між природним та природно-ресурсним

потенціалами; аналіз – для визначення величини складових потенціалу Боратинської ОТГ; табличний – для відображення результатів дослідження, узагальнення – для формулювання кінцевої думки у певному напрямку, індукція та дедукція, для аналізу фактів та понять.

У **першому розділі** наукової роботи висвітлено теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення оцінки природного потенціалу, відображено результати імплементації адміністративно-територіальної реформи та порівняння децентралізації, а саме розподілу обов'язків органів самоврядування в Україні та Польщі, проведено паралелі між поняттями «природний потенціал» та «ресурсний потенціал».

У **другому розділі** відображена організаційно-економічна характеристика діяльності Боратинської ОТГ, як об'єкта дослідження, висвітлено підходи до обліку та оцінки природно-ресурсного потенціалу та джерела інформації про природні ресурси.

У **третьому розділі** відображено напрями удосконалення природних ресурсів, в частині обліку, оцінки та документального відображення, а також запропоновано форми первинних документів, які забезпечили б достовірність інформації щодо наявності та динаміки таких ресурсів.



# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ ПРИРОДНОГО ПОТЕНЦІАЛУ

### 1.1. Вплив децентралізації та адміністративно-територіальної реформи на розвиток бухгалтерського обліку

Більшість ініціаторів адміністративно-територіальної реформи користувалися досвідом Польщі, у якій реформування розпочалося ще у 1999 році, а станом на 2014 рік – характеризувалася її вражаючими результатами. Внаслідок трансформації місцевих органів влади у Польщі утворилося три рівні самоврядування: гміни, повіти та воєводства. Пропонуємо розглянути завдання та повноваження кожного із вищезазначених рівнів в Польщі і Україні (рис. 1).

<i>ОТГ</i>	<i>Райони</i>	<i>Області</i>
Надання соціальних та адміністративних послуг	Забезпечення та контроль за виконанням певних повноважень місцевого самоврядування	Надання дозволів щодо використання природних ресурсів, а також прийняття рішень про їх анулювання
Контроль та управління комунальними установами	Взаємодія з органами місцевого самоврядування	Затвердження цільових програм та контроль за їх виконанням
Залучення населення для вирішення питань різних напрямків на місцевому та загальнодержавному рівнях.	Координація діяльності територіальних органів виконавчої влади	Управління комунальними установами, які перебувають під управлінням обласної ради
Захист прав, свобод та забезпечення громадської безпеки	Контроль законності на відповідній території	Управління об'єктами спільної власності
Забезпечення розвитку наявних потенціалів громади		Розподіл коштів із державного бюджету
<i>Гміни</i>	<i>Повіти</i>	<i>Воєводства</i>
Освіта	Розвиток середньої освіти	Регіональний розвиток
Комунальні послуги	Соціальне забезпечення	Громадські послуги на регіональному рівні
Частина дорожньо-транспортного господарства	Земельні питання	Лікарні, театри, дороги, музеї на території воєводств
Соціальна сфера	Міське працевлаштування	Вища школа
Охорона здоров'я		Ринок праці

Рис. 1 – Завдання органів місцевого самоврядування Польщі та України

Сформовано на основі джерела: [11]

Однією із цілей реформи децентралізації є інтерес громад до пошуку шляхів збільшення фінансових потоків у бюджет ОТГ. Таким чином, в результаті

імплементатії адміністративно-територіальної реформи «60% податку на доходи фізичних осіб у межах громади, а також всі кошти від збору єдиного податку, податку на прибуток підприємств і установ комунальної власності та податку на майно залишатимуться в бюджетах громад» [31].

Завдання органів місцевого самоврядування України та Польщі тісно переплітаються між собою, що підтверджує теорію наслідування методів результативної децентралізації Польської Республіки.

Потрібно зазначити, що шляхи фінансування гмін у Польщі мають зовсім інший характер. Велику частину фінансового забезпечення розподіляють між собою Національні фонди та Європейський Союз. Тобто, фінансова стабільність громад у Польщі багато в чому залежить від донорських організацій. В рамках медичної реформи у Польщі був створений страховий фонд, який покриває усі витрати таких установ, тобто утримання лікарень, амбулаторних пунктів не входить в обов'язки гмін. Натомість, в Україні, значну частину видатків ОТГ займає утримання закладів первинної медичної допомоги і поки що це питання до кінця неврегульоване. Щодо середньої освіти, то діяльність значної частини вітчизняних шкіл припиняється, бо фінансування навчальних закладів потребує суттєвих коштів, а потреби у їх утриманні немає. Польські ж гміни також беруть на себе відповідальність за стан та розвиток навчальних закладів на їх території, які розглядаються, як людський потенціал. Проте, якщо існує невпевненість у можливості достатнього фінансового забезпечення, то спеціальні товариства за наявності відповідної ліцензії беруть на себе практично усі витрати. У таких випадках гміни лише перераховують визначену суму коштів на кожного школяра, як річну передоплату.

Щодо розвитку природно-ресурсного потенціалу, то при реалізації суспільно важливого та дороговартісного проекту значну роль відіграють дружні відносини громад. «Тому у Польщі активно розвиваються спільні проекти декількох гмін, які підтримуються програмами Європейського Союзу. Так, для будівництва заводу з переробки сміття об'єднали зусилля 15 гмін. У Яскуві

облаштували центр пожежної безпеки, де працюють добровольці, об'єднавши зусилля трьох гмін» [11].

Це свідчить про високий рівень довіри у сусідніх громадах, наявність конкретного плану дій для розвитку території, глибинний аналіз наявних проблем, які потрібно вирішувати спільно. Особливу увагу слід звернути на розвиток природно-ресурсного потенціалу. Оскільки, взаємозв'язок екосистем, природних умов та суспільних проблем, зазвичай, вимагає комплексного вирішення, не однією громадою, а кількома одразу, що обумовлено географічними особливостями.

Ефективність спільної роботи та виділення пріоритетних напрямів розвитку громади базується на детальному аналізі існуючого стану потенціалу. Сучасне інформаційне забезпечення управління ОТГ не дозволяє повноцінно здійснити оцінку наявних ресурсів та їх потенціалу.

Об'єднані територіальні громади, використовуючи доступні джерела, формують комфортні умови для здійснення господарської діяльності підприємствами та забезпечують контроль за наявними на території ресурсами, раціональністю та ефективністю їх використання.

Мета діяльності ОТГ обох країн суттєво відрізняється від мети підприємницьких бізнес-структур (Рис. 2). Коло зацікавлених користувачів інформації про результати діяльності ОТГ значно ширше, ніж у класичному розумінні теорії бухгалтерського обліку. Коло користувачів без прямого фінансового інтересу охоплює кожного мешканця ОТГ, оскільки прямо або опосередковано зачіпає його фінансові (рівень місцевих податків та цін на комунальні послуги тощо) та нефінансові (комфортність умов проживання на території – чистота, освітлення вулиць, доступ до освітніх, медичних, рекреаційних, спортивно-оздоровчих послуг, високий рівень безпеки тощо) аспекти життя.

Це обумовлює необхідність розробки нових підходів до представлення інформації зацікавленим користувачам, які б базувалися на якісних характеристиках і суспільній корисності створених об'єктів інфраструктури,

впровадженні нових послуг тощо та підтверджувалися б фінансовими показниками.



**Рис. 2 – Мета та завдання діяльності ОТГ в господарському обороті**  
**Власна розробка автора**

Звісно, у фінансовій звітності такі показники не можуть бути висвітленими, оскільки користь або якість складно оцінити у вартісному вираженні. Такі показники, як збільшення кількості відвідувачів спортивно-оздоровчих майданчиків, туристичних маршрутів, рекреаційних локацій, зон відпочинку, зниження рівня травматизму на дорогах, кількості збережених об'єктів флори і фауни не піддаються вартісній оцінці. Проте витрати на створення, підтримку, обслуговування об'єктів інфраструктури – мають конкретне вартісне вираження, але такі витрати не відображають цінність об'єктів для громади.

## 1.2. Природний потенціал як об'єкт обліку

Академічний тлумачний словник трактує потенціал, як «сукупність усіх наявних засобів, можливостей, продуктивних сил, що можуть бути використані в якій-небудь галузі, ділянці, сфері» [23].

Визначення «природно-ресурсного потенціалу» має місце лише у деяких навчально-методичних посібниках:

- Лановенко О. Г. подає таке визначення: «потенціал природно-ресурсний – теоретична кількість, природних ресурсів, які без шкоди для природи і людства можуть бути використані в господарських цілях» [8]. Підхід даного автора ґрунтується на використанні теорії сталого розвитку, адже не лише задовольняє потреби сьогодення, а й враховує екологічний стан держави в майбутньому;
- словник-довідник визначає природно-ресурсний потенціал як «здатність природної системи без збитків для себе (а отже, і для людей) віддавати необхідну людству продукцію або виконувати корисну для нього роботу в межах господарства даного історичного типу» [25].

Сутність природного потенціалу та методи відображення його в обліку розкриті у працях вітчизняних та іноземних науковців, а саме: Чернікова В. А., Орлатого М. К., Малиш Н. А., Шкуратової І. І., Романюк С. А., Лукши Є. О., Самодая В. П., Щербини І. Ф., Гірчак І. Я., Фурдичка О. І. та ін. (Додаток А).

Додаток А свідчить, що існує два взаємопов'язаних поняття: «природний потенціал» та «природно-ресурсний потенціал». При цьому, на нашу думку, у деяких випадках використання словосполучення «природно-ресурсний потенціал» є некоректним. Ресурс – це запас чого-небудь, який має призначення та оцінений, а потенціал – це можливості, альтернативи використання чогось з різними наслідками, економічною ефективністю, різноманітною спрямованістю.

Дослідженням складу природно-ресурсного потенціалу займалися багато вітчизняних та зарубіжних вчених, у тому числі Пітюлич М. М., Машіко К. С., Кудак К. М., Пауш М. М., які виділяли:

– «природні ресурси – компоненти природи, які використовуються (актуальні) або можуть бути використані (потенційні) як засоби виробництва і предмети споживання» [12] (мінеральні, водні, земельні, лісові, фауністичні);;

– «природні умови – це сукупність природних факторів, що впливають на життя і діяльність людей. Крім того, природні умови можна визначити як тіла і сили природи, істотні для життя і господарської діяльності суспільства, але безпосередньо не входять до складу кінцевого продукту споживання» [13] (географічне положення, клімат, рельєф).

Пропонуємо розглянути основні відмінності між природним та природно-ресурсним потенціалом (рис.3).



**Рис. 3 – Природний та ресурсний потенціал ОТГ**

Розглянемо підходи до використання природних ресурсів відповідно до сучасних наукових концепцій (Додаток Б).

Варто зосередити увагу на теорії сталого розвитку, яку можна вважати суспільно важливою. Станом на сьогодні дедалі більше фізичних та юридичних



осіб у господарській діяльності використовують природні ресурси, впливаючи на навколишнє природне середовище, викидаючи в атмосферу забруднюючі речовини.

Державна система моніторингу забезпечує об'єднані територіальні громади даними про стан, використання, відтворення природних ресурсів. Такий нагляд здійснюється центральними органами виконавчої влади, які реалізують державну політику у відповідному напрямі. А щодо потенціалу їх використання, то його вибір, у більшості випадків, залишається у компетенції органів місцевої влади.

На жаль, виявлення природного потенціалу обмежується земельними та лісовими ресурсами. Зазвичай, на практиці наявну інформацію формують у таблицю про природні ресурси відповідно до даних Кадастрів та власної інформації щодо кількості орендованих ресурсів, їх власників/орендарів. В цілому дана первинна форма обліку не задовольняє потреби споживачів інформації і зводиться до аналізу виконання податкових платежів до бюджету.

Незважаючи на те, що ОТГ є неприбутковою організацією, за результатами своєї діяльності вона подає у визначені строки податкову, фінансову та статистичну звітності. Особливою формою податкової звітності ОТГ є Звіт про використання доходів неприбуткової організації. Фінансова звітність, за умови відображення громадою усього обсягу господарських операцій, може відображати інформацію щодо природних ресурсів, а саме у Балансі (довгострокові та поточні біологічні активи) та у Примітках до річної фінансової звітності (земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель, тварини та багаторічні насадження, природні ресурси та права користування ними, біологічні активи, непередбачувані активи, капітальні інвестиції в довгострокові біологічні активи). Проте, зазначені елементи звітності не характеризують природно-ресурсний потенціал, тобто нефінансову інформацію.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ ПРИРОДНОГО ПОТЕНЦІАЛУ В ДІЯЛЬНОСТІ ОТГ

#### 2.1. Організаційно-економічна характеристика Боратинської ОТГ

Об'єднання визначених населених пунктів в один адміністративно-територіальний центр, а саме Боратинську об'єднану територіальну громаду відбулося у 2017 році. Боратинська громада розташована на півдні Волинської області, неподалік від м. Луцьк. Територія ОТГ є доволі великою (92 км<sup>2</sup>), адже громада об'єднала 12 сіл (рис. 4).



**Рис. 4 – Боратинська об'єднана територіальна громада**

Однією із особливостей Боратинської громади – є постійний інфраструктурний розвиток, а саме медичних, освітніх, культурних закладів тощо (табл. 1).

**Таблиця 1**

#### Інфраструктура Боратинської територіальної громади

№ з/п	Інфраструктурний відділ	Підрозділ	Перелік закладів
1	2	3	4
1	Освіта	Дошкільні заклади	Боратинський ДНЗ «Сонечко» Баївський ДНЗ «Золота рибка» Коршовецький ДНЗ «Сонечко»



Продовження табл. 1

		Заклади загальної середньої освіти	ЗОШ I-III ст. у селах Боратин, Рованці, Баїв
			ЗОШ I-II ст. у селі Мстишин та Промінь
2	Медицина	Фельдшерсько-акушерські пункти	У селах Мстишин, Голишів, Коршовець, Рованці, Городище, Баїв, Промінь, Вербаїв та Новостав
		Амбулаторія	Боратинська амбулаторія загальної практики сімейної медицини
3	Культура	Бібліотеки	Розташовані у селах Боратин, Промінь, Городище, Коршовець
		Будинки культури	У селі Городище та Промінь
		Клуби	Клуб села Новостав та Баїв
4	Громадські установи	Реабілітаційний комплекс	Комплекс «АГАПЕ УКРАЇНА» у селі Боратин

Як бачимо, Боратинська громада має потужний комплекс освітніх, медичних, культурних та громадських установ. Також у селі Боратин розташований спорткомплекс, що «став переможцем X Міжнародного конкурсу «Кришталева цеглина», який проводився в польському місті Люблін» [1].

Також на території ОТГ розташований ЦНАП. Для зручності громадян його структурні підрозділи є у трьох селах, а саме у с. Боратин (центральный офіс) та у селах Баїв і Промінь.

Апарат управління Боратинської громади відображено у табл. 2.

Таблиця 2

### Аналіз структури апарату управління Боратинської громади

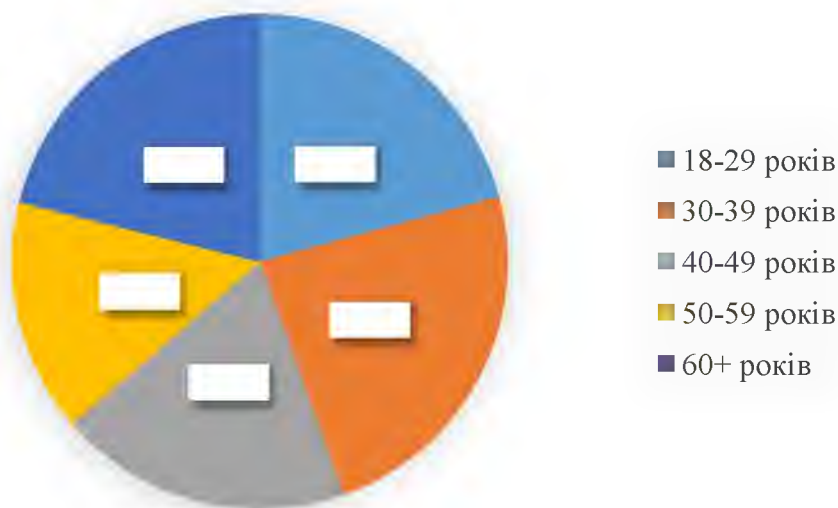
№ з/п	Відділи громади	Кількість працівників, ос.			Абсолютне відхилення, ос	
		2017	2018	2019	2018/2017	2019/2018
1	Апарат ради	24	22	23	-2	1
2	Відділ фінансів та інвестицій	19	17	18	-2	1
3	Відділ «Центр надання адміністративних послуг»	15	14	15	-1	1
4	Відділ земельних ресурсів сільської ради, кадастру і екологічної безпеки	15	12	15	-3	3
5	Служба у справах дітей, сім'ї та соціального захисту населення	19	17	18	-2	1
6	Централізована бухгалтерія закладів освіти	16	14	15	-2	1
7	Комунальне підприємство «Боратин»	22	22	24	0	2
Всього		130	118	128	-12	10

Отже, управління громадою покладається на 7 відділів, що забезпечує ефективний розподіл робочого навантаження та в результаті сумлінне виконання обов'язків кожного працівника, за рахунок того, що кожен відповідає за закріплену за ним ділянку. Також ми спостерігаємо зменшення кількості працівників після імплементації реформи децентралізації на 12 ос.

Реформа децентралізації на території Боратинської ОТГ стосується близько 9000 громадян України. Статеві-вікова структура населення громади відображена у Додатку В.

Потрібно зазначити, що відповідно до проведеного перепису налічується 2864 осіб віком до 18 років, а загальна кількість мешканців становить 9339 осіб. У структурі населення переважають жінки. Для детального відображення, пропонуємо розглянути вікову структуру населення на діаграмі (рис. 5).

Отже, у віковій структурі переважає населення у віці 30-39 років, що становить 24%. Потрібно зазначити, що у громаді проживає дві категорії осіб із однаковою структурою (21%), сюди належать громадяни віком 18-29 років та понад 60 років. Найменше осіб у віці 50-59 років, а саме 984 ос., що становить лише 15% від загальної чисельності жителів.



**Рис. 5 – Вікова структура населення громади станом на 2020 р.**

Активна частина населення громади, а саме громадяни у віці від 18 до 59 років, становить 60%, що свідчить про комфортні умови для життя, створення

сімей, можливість самореалізації жителів та наявність робочих місць у межах ОТГ.

Природно-ресурсний потенціал громади відштовхується від наявних на території природних ресурсів (лісових, водних, мінеральних, фауністичних тощо).

Ресурсний потенціал Боратинської громади у розрізі населених пунктів відображено у Додатку Г. Отже, на території ОТГ протікає п'ять річок, а саме: Черногузка, Сорока, Стир, Полонка та Злодійка. Потрібно зауважити, що Боратинська громада не має у своєму розпорядженні лісництв, тому що усі ліси належать до ДП «Ківерцівське лісове господарство».

Структура природних ресурсів Боратинської ОТГ відображена у діаграмі нижче (рис. 6).

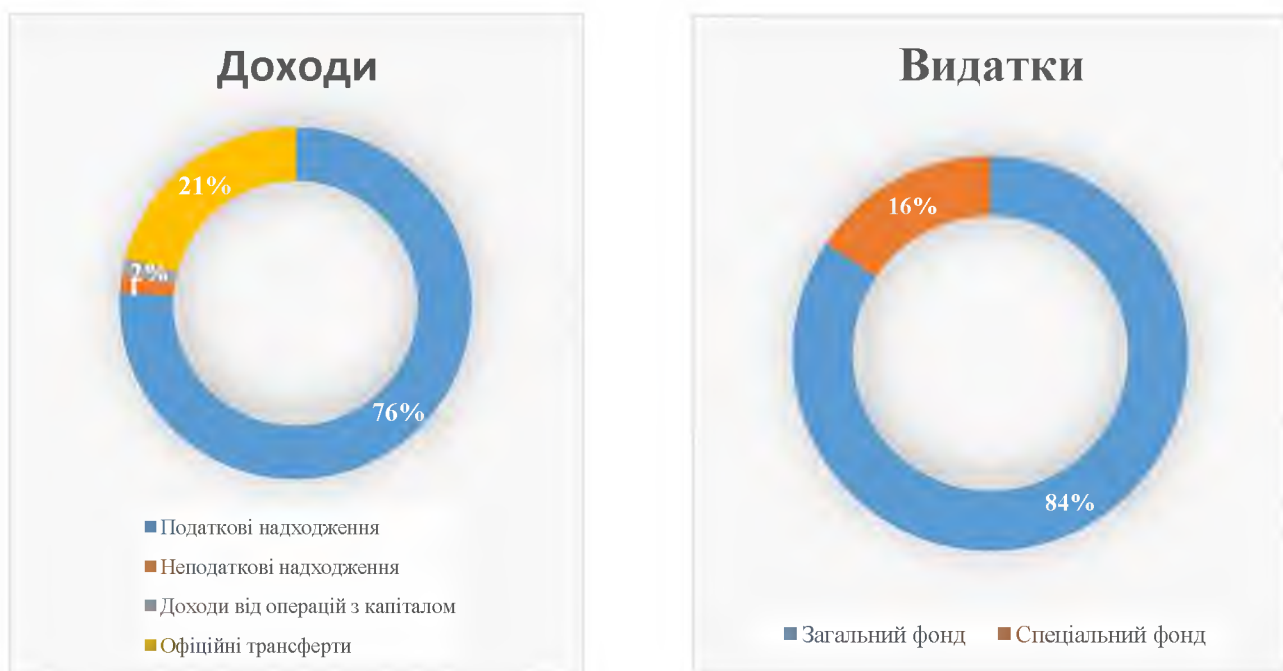


**Рис. 6 – Структура природних ресурсів Боратинської ОТГ**

Для відображення ефективності реформи децентралізації пропонуємо розглянути співвідношення доходів та видатків об'єкта дослідження.

Порівнюючи обсяг отриманих доходів та понесених витрат, то в цілому перші становлять 159 470 238.12 грн. (48,34%), а видатки - 170 390 812.64 грн. (51,66%). Незважаючи на те, що витрати перевищують доходи, дану ситуацію доречно розглядати, як позитивний результат, адже зазначений обсяг видатків

ОТГ був спрямований на розвиток природно-ресурсного, інфраструктурного, людського потенціалів тощо.



**Рис. 7 – Структура доходів та витрат Боратинської ОТГ за 2020 рік**

Отже, на території Боратинської об'єднаної територіальної громади зосереджена велика кількість природних ресурсів, на утримання яких щорічно виділяється певна сума коштів. Реформа децентралізації має позитивний вплив на розвиток інфраструктурного та природно-ресурсного потенціалів, а також значно збільшила обсяг фінансових ресурсів. Юридичні та фізичні особи, які на території громади здійснюють господарську діяльність, спрямовують у місцевий бюджет потік грошових коштів, за рахунок сплати визначених податків. Тобто, Боратинська ОТГ створила комфортні умови не лише для життя населення, а й для розвитку власної діяльності, що постійно підтримує її фінансовий стан.

## **2.2. Особливості обліку та оцінки природних ресурсів**

Законодавче регламентування природних ресурсів та природно-ресурсного потенціалу можна поділити на 3 основні групи: Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Кодекси та Кадастри (Додаток Д).

В цілях бухгалтерського обліку природні ресурси відображаються на рахунках, які зазначені у Додатку Е.

Використання даних рахунків відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку гарантує повне та достовірне висвітлення інформації щодо природних ресурсів, їх якісних характеристик та змін обсягу.

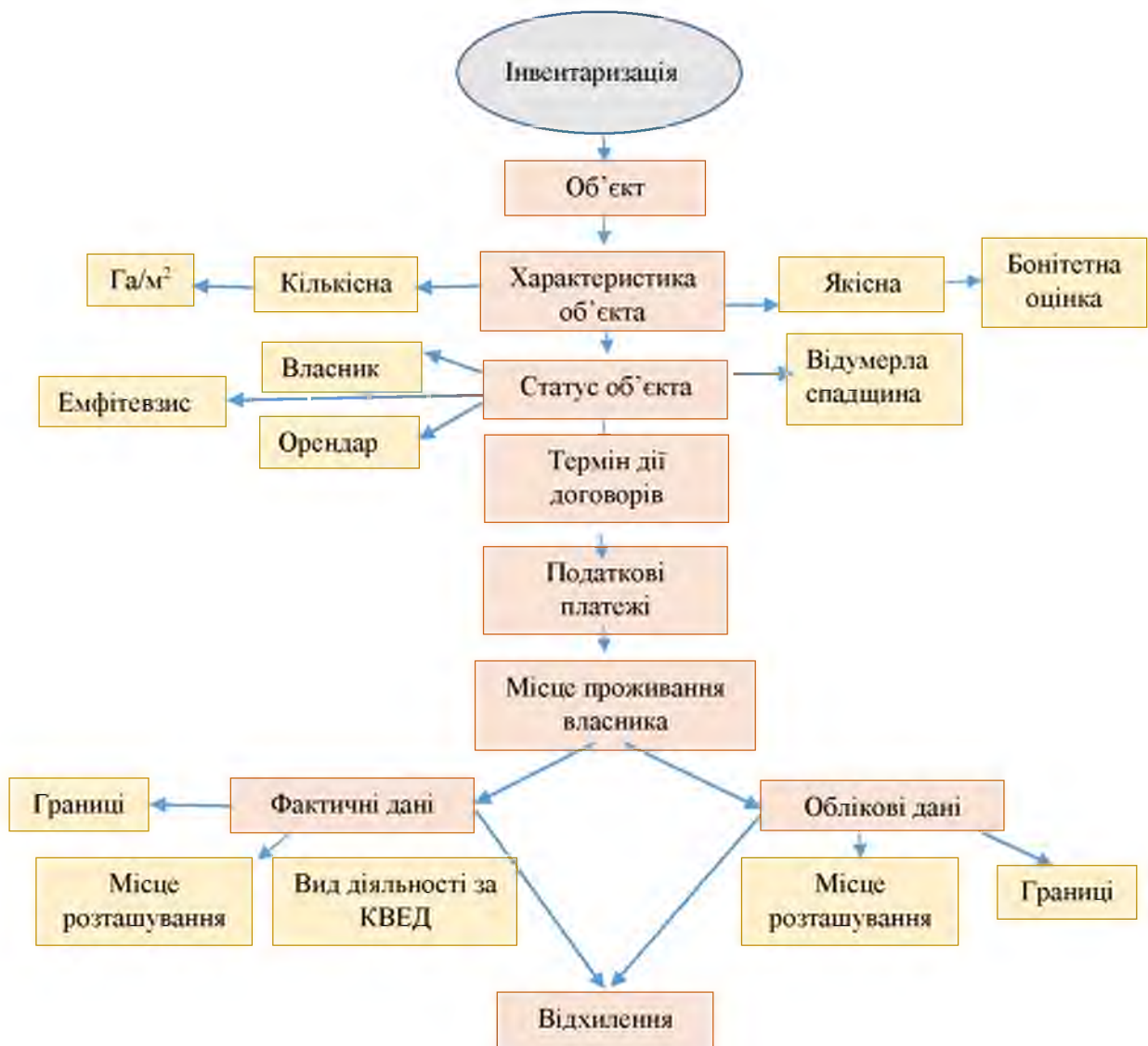
Проте природний потенціал не знаходить відображення на рахунках обліку. Ми пропонуємо для висвітлення даної інформації застосовувати позабалансові рахунки, а саме 04 «Непередбачувані активи та зобов'язання», який «використовується для накопичення інформації про наявність непередбачених (потенційних) активів та непередбачених (потенційних) зобов'язань. Ці активи або зобов'язання виникли при узгодженні минулих господарських операцій та стануть реальними, якщо відбудеться або не відбудеться в майбутньому одна чи кілька невизначених подій. Це визначення включає три основних характеристики непередбачених активів та зобов'язань: 1) наявна обставина; 2) невизначеність кінцевого результату цієї обставини; 3) вирішення невизначеності на основі однієї або кількох майбутніх подій» [16].

Інвентаризація є невід'ємною частиною обліку природних ресурсів. Схему проведення інвентаризації природних ресурсів на матеріалах Боратинської ОТГ можна зобразити наступним чином (рис. 8).

Інвентаризація земель проводиться відповідно до Порядку «Про проведення інвентаризації земель та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України». Метою проведення таких заходів є встановлення меж, розмірів, власників та відображення будь-яких змін щодо земельних ділянок та лісових ресурсів.

Отже, принцип проведення інвентаризації лісових та земельних ресурсів однаковий. Перед початком інвентаризації складається робочий інвентаризаційний план, який формується на основі кадастрового плану. На основі робочого плану та отриманих даних створюється зведений інвентаризаційний план, який є базою для технічної документації.

Зведена інформація щодо природних ресурсів знаходить місце у статистичних формах, а саме: земельні ділянки в обліку знаходять відображення у формі №6-зем., у якій земельний фонд розподілений за призначенням та із відображенням кількості власників; наявність, класифікація лісових ресурсів протягом базового періоду відображаються у формі №10 – ЛГ.



**Рис. 8 – Схема проведення інвентаризації лісових та земельних ресурсів**

Після виявлення земельного фонду та відображення його у відповідному Кадастрі, громадою здійснюється проведення грошової оцінки земельних ділянок відповідно до їх призначення.

Відповідно до даних Кадастрів та встановлених нормативних оцінок, можна відобразити вартісну одиницю ресурсів в обліку. Пропонуємо розглянути джерела інформації для оцінки природних ресурсів (табл. 3).

**Таблиця 3**

**Джерела інформації для оцінки природних ресурсів**

Джерело інформації (кадастр)	Оцінка	Право володіння (власності)
1	2	3
Земельний кадастр	За нормативною грошовою оцінкою або експертною грошовою оцінкою	Правовий режим: приватна власність, державна, комунальна, спільна
Лісовий кадастр	Грошова оцінка лісів	Державна, комунальна та приватна власність
Водний кадастр	Оцінка екологічного та хімічного стану поверхневих вод	Водні ресурси є власністю громадян України
Кадастр тваринного світу	Оцінка впливу на стан тваринного світу	Державна, комунальна та приватна
Кадастр рослинного світу	Економічна оцінка	Власники землі
Кадастр природних територій курортів	Медико-біологічна оцінка	Державна та комунальна форма власності

На вартісну оцінку зазвичай має вплив територія, на якій розміщені ресурси. У більшості випадків це стосується земельних ресурсів. Наприклад, бонітетна оцінка земельних ділянок залежить від родючості ґрунтів та урожайності сільськогосподарських культур (пшениця, ячмінь, гречка, соя тощо).

Варто звернути увагу на оцінку земель лісового фонду. При такому розрахунку визначається грошова оцінка саме земель, які вкриті лісовими насадженнями, а не лісових ресурсів.

### РОЗДІЛ 3

#### НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ ПРИРОДНО-РЕСУРСНОГО ПОТЕНЦІАЛУ

Основною проблемою обліку природного потенціалу є те, що на законодавчому рівні відсутнє регулювання первинного документування наявності та стану природних ресурсів. Таким чином, інформацію щодо наявності таких цінностей можна відобразити лише у розрізі їх власників (призначення), а динаміку показників під час проведення інвентаризації. При цьому основні дані щодо наявності природних ресурсів на території містять лише відповідні Кадастри.

Важливим в управлінні природними ресурсами є відображення усього природного потенціалу території. Враховуючи те, що у більшості громад наявні дані лише про земельні та лісові ресурси, ми пропонуємо для обліку вод застосовувати наступну форму (табл. 4).

**Таблиця 4**

#### Облік вод Боратинської громади

№ з/п	Водні об'єкти	Шифр рядка	Кількість власників	Загальний об'єм вод, м <sup>3</sup>
1	2	3	4	5
1	Поверхневі води	01	36	350
1.1	Природні водойми	02	25	258
1.2	Водотоки	03	14	123
1.3	Штучні водойми	04	52	165
1.4	Інші водні об'єкти	05	89	94
2	Підземні води та джерела	06	1	762

Така форма обліку дозволить відображати їх кількість, власників, та, у співставленні даних за кілька років, зміни в кількісних показниках. Також доречно застосовувати факторний аналіз для відображення причин зміни кількості води.

Аналогічний підхід доцільно використати і для опису земельних та лісових ресурсів.



Однією із характеристик природних ресурсів є якість. Адже нікому не потрібна вода із вмістом шкідливих речовин чи деревина із масою недоліків. Щодо водних ресурсів, то необхідно проводити такі розрахунки лише для питних вод. Для цього доречно скористатися послугами лабораторій.

Для відображення виявлення та наявності природних ресурсів у первинних документах ми пропонуємо застосовувати наступну форму обліку (табл. 5).

**Таблиця 5**

**Відображення виявлення та наявності ресурсів на території ОТГ**

№ з/п	Вид ресурсів	Класифікація	Обсяг, га/м³/ ос.	Якісна характеристика	Власники, ос.	
					Фізичні особи	Юридичні особи
1	Земельні	землі сільськогосподарського призначення	32	(Бонітетна оцінка) 84%	1	8
		землі житлової та громадської забудови	80	(Бонітетна оцінка) 76%	2520	–
		землі промисловості, транспорту, зв'язку, енергетики, оборони та іншого призначення	29	(Бонітетна оцінка) 78%	3	9
Всього			141	X	2524	17
2	Лісові	Деревина	800	A – 75%, B – 15%, C – 10%	–	7
3	Водні	Річкові	360	ГДК – 240; III	–	–
		Озерні	259	ГДК – 220; IV	–	–
		Водосховища	184	ГДК – 115; V	–	5
Всього			1603	X	–	5
4	Фауністичні	Тварини	256	75%	–	–
		Рослини	358	81%	–	–
Всього			614	X	–	–
5	Мінеральні	Вугілля	410	(Відсоток якості) 84%	7	12
		Торф	326	Розвідані родовища площею понад 10 га	9	21
		Сапропелі	251	(Відсоток вмісту мінеральних речовин) 45%	7	2
Всього			987	X	23	35

У графі «класифікація» необхідно відображати класифікацію природних ресурсів відповідно до Кадастрів України, які ми розглядали раніше. Така форма

дозволить відображати природний потенціал відповідно до його видів, що забезпечить повноту відображення даних в обліку. У даному прикладі ми оцінювали якість води за ГДК шкідливих речовин та класом (1-5 клас).

Інвентаризація природних ресурсів повинна проводитися 1 раз на рік, перед складанням річної фінансової звітності. Ми пропонуємо використовувати для відображення результатів інвентаризації наступну форму (табл. 6).

**Таблиця 6**

**Інвентаризаційна форма обліку водних ресурсів Боратинської ОТГ**

Об'єкт інвентаризації	Характеристика об'єкта		Термін дії договорів, р.	Податкові платежі	Місце проживання власника	Фактичні дані			Облікові дані		Відхилення
	Кількісна, м <sup>3</sup>	Якісна, бонітетна				Границі, м	Місце розташування (код)	Вид діяльності за КВЕД	Границі	Місце розташування	
Річкові	360	240, III	3	800	с. Баїв	8000	45643	07.1	8020	45643	20
Озерні	259	220, IV	2	640	с. Баїв	6520	45643	03.1	6520	45643	0

Пропонуємо у даній інвентаризаційній формі розкривати інформацію відповідно до видів водних ресурсів: поверхневі води (природні водойми, водотоки, штучні водойми, інші водні об'єкти), підземні води та джерела.

Природні ресурси відповідно до сфери їх використання можуть мати різні види потенціалу (табл. 7).

**Таблиця 7**

**Потенціал природних ресурсів**

№ з/п	Потенціал природних ресурсів	Сфера застосування
1	Природний потенціал	Створення рекреаційних зон, географічне положення, рельєф клімат.
2	Інфраструктурний	Розвиток туризму за рахунок природних особливостей території, створення комплексів (джерельних, водних).
3	Соціальний	Забезпечення робочих місць, місць для відпочинку, паркових та рекреаційних зон.
4	Потенціал відтворення	Можливості суб'єктів господарювання щодо відтворення, визначення можливостей вкладання коштів в матеріальний і особистий фактори

Важливим для оцінки природного потенціалу є достовірне визначення рівнів необхідності кожного із напрямків використання природних ресурсів. Такі рішення повинні прийматися колегіально на засіданні профільних комісій і сесій сільської ради, та реалізуватися у міру їх необхідності (табл. 8).

**Таблиця 8**

**Відомість визначення рівня необхідності використання природного потенціалу**

№ з/п	Показники	Мета	Рівень необхідності
1	Соціальна користь для населення	Створення рекреаційних та оздоровчих зон	10
		Збільшення кількості робочих місць	7
		Забезпечення безпечних місць відпочинку	7
		Збільшення новостворених туристичних продуктів чи послуг	9
		Збільшення кампаній, що сприяють місцевій культурі та історії	8
		Збільшення кількості проведених тренінгів, для працівників, що відповідають за управління історичною та культурною спадщиною	5
		Збільшення кількості відвідувачів об'єктів історичної та культурної спадщини	7
		Розвиток охорони здоров'я	10
		Популяризація і збереження природної спадщини	10
		Забезпечення нових лісових насаджень	9
2	Відновлення природи	Догляд за лісовими культурами вручну і механізовано	
		Вибіркові рубки	
3	Збереження наступних поколінь	Позитивний вплив природно-ресурсного потенціалу на стан здоров'я існуючого та наступного поколінь	10
		Промоція і збереження природної спадщини	10

Відображення ефективності та результативності діяльності об'єднаних територіальних громад у інтегрованій звітності доречно демонструвати через індикатори, які є кількісною чи якісною ознакою досягнення поставленої мети (табл. 9).

Зазвичай, показником ефективності є кількість населення, які користувалися наданими послугами або які отримали додаткові робочі місця, обсяг фінансових надходжень у бюджет.

Таблиця 9

## Оцінка необхідності розвитку природного потенціалу

№ з/п	Показники	Назва індикатора	Показник результативності
1	2	3	4
1	Створення рекреаційних та оздоровчих зон	Розширення доступу населення до зон відпочинку через збільшення кількості відвідувачів	на 2 000 ос.
2	Розвиток галузі природокористування	Збільшення кількості заходів, що сприяють місцевій культурі та історії	7 од.
		Збільшення кількості новостворених туристичних продуктів чи послуг	на 7 од.
3	Розвиток існуючого туристичного потенціалу	Кількість модернізованих / обладнаних / покращених (існуючих) туристично-інфраструктурних об'єктів	5 од.
4	Збереження природної спадщини	Кількість природних об'єктів, збереження яких було здійснено	4 од. 14 тис. кв. м
5	Зменшення шкідливих викидів на території ОТГ	Кількість мешканців, що можуть користуватися екологічним потенціалом	Min 9000 ос.

Здійснювати систематизацію інформації щодо наявного природного потенціалу на рахунку 04 «Непередбачувані активи та зобов'язання» доречно у розрізі видів ресурсів, що забезпечить достовірність інформації та у співставленні з попередніми роками дасть чітку динаміку показників (табл. 10).

Таблиця 10

## Систематизація природних ресурсів, тис. грн.

№ з/п	Вид ресурсу	Рахунок обліку	Залишок на початок по Дт	Обороти по Дт рахунку 04		Обороти по Кт рахунку 04		Залишок на рахунку 04
1	Водні, в т.ч.	04.01	1815000	-	3690	13131	-	1805559
1.1	Поверхневі	04.011	850000	-	1250	4562	-	846688
1.2	Підземні	04.012	965000	-	2440	8569	-	958871
2	Лісові	04.02	985632	-	3698	2547	-	986783
3	Земельні	04.03	741582	-	8542	452	-	749672
4	Фауністичні	04.04	600502	-	120	896	-	599726

Отже, природний потенціал можна віднести до нефінансових активів об'єднаної територіальної громади. Відповідно до вищезазначеної проблеми, а саме відсутності можливості відображення потенціалу у фінансовій звітності підприємства, ми пропонуємо запровадити інтегровану звітність.

Свірко С.В. трактує нефінансові активи, як «...економічні ресурси нефінансового характеру, контрольовані суб'єктом бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому» [22].

«Інтегрована звітність – це поєднання елементів як фінансової так і нефінансової звітності підприємств. Нефінансова звітність – це інструмент соціально відповідального бізнесу, який надає інформацію про вплив компанії на суспільство, економіку та навколишнє середовище, описуючи діяльність компанії у відповідному суспільному контексті» [7].

Інтегрована звітність містить більш детальну інформацію щодо обсягів, якості та зміни природних ресурсів, а також щодо впливу підприємства на стан екології в цілому. Її перевагою є те, що вона об'єднує фінансові та нефінансові показники в одній формі звітності, що передбачає відображення динаміки кількісних та якісних показників ресурсів, а також факторів, які мали безпосередній вплив на це.

Проблема первинного відображення потенціалу прямо впливає на відображення у звітності. Інтегрована звітність є однією із кращих альтернатив відображення кількісних та якісних характеристик природно-ресурсного потенціалу як нефінансового показника. Таку інформацію доречно відображати із боку різних потенціалів природних ресурсів, зазначаючи зміну екологічного стану об'єднаної територіальної громади та факторів, які мали безпосередній вплив.

Розробка індикаторів із зазначенням цілей та певного вимірника їх досягнення є однією із основних складових такої звітності, адже відображає виконану роботу ОТГ за певний проміжок часу, що в свою чергу, дозволить оцінити ефективність її роботи, залучити потенційних інвесторів, вигравати гранти щодо національних та європейських донорських програм тощо.

## ВИСНОВКИ

1. Реформа децентралізації місцевого самоврядування окреслила нові напрями розвитку бухгалтерського обліку, які полягають у необхідності відображення нефінансових показників для оцінки суспільно важливих результатів діяльності ОТГ.

2. На основі дослідження сутності понять «природно-ресурсний потенціал» та «природний потенціал» встановлено, що вони пов'язані, але характеризують різні сторони об'єктів і повинні розглядатися у причинно-наслідковому зв'язку. При цьому природні ресурси є об'єктом з визначеною нормативною оцінкою, а потенціал є відображенням цінності об'єкта для громади та суспільства в цілому.

3. Аналіз наявних ресурсів Боратинської ОТГ дозволив стверджувати, що найбільш поширеними ресурсами, які відображаються у системі обліку, є земельні, лісові та водні ресурси. Однак їх потенціал обмежений визначенням плати за використання ресурсів як джерела наповнення місцевого бюджету.

4. Дослідження особливостей обліку природних ресурсів та їх потенціалу в Боратинській ОТГ доводить, що для відображення оцінки потенційних можливостей використовуваних ресурсів доцільно застосувати рахунок 04 «Непередбачувані активи та зобов'язання», який забезпечить накопичення інформації про наявність потенційних активів за дебетом, а за кредитом їх зменшення.

5. Сформовано схему проведення інвентаризації земельних та лісових ресурсів на основі даних Боратинської ОТГ, яка охоплює всі напрями їх використання.

6. Розроблено та запропоновано форми первинного обліку природних ресурсів (водних, земельних, лісових) для накопичення та використання інформації при виборі пріоритетних напрямів їх використання. Для оптимізації процесу вибору найбільш важливих для громади напрямів використання природних ресурсів запропоновано відомість рівня необхідності використання природного потенціалу, а для оцінки результатів – визначено індикатори з рівнем досягнення потенціалу.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Боратинська сільська рада. Відпочинок і спорт. URL: <https://boratyn.silrada.org/vidpochynok-i-sport/> (дата звернення 29. 01. 2021).
2. Гупало С.О., Данильченко О.С. Природний потенціал регіональних ландшафтних структур Сумської області: зб. наук. праць за матеріалами VII міжнар. наук. конф. (м. Суми, 12-14 жовтня 2017 р.). Суми, 2017.
3. Державний земельний кадастр. URL: [https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%94%D0%B5%D1%80%D0%B6%D0%B0%D0%B2%D0%BD%D0%B8%D0%B9\\_%D0%B7%D0%B5%D0%BC%D0%B5%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B8%D0%B9\\_%D0%BA%D0%B0%D0%B4%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%80](https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%94%D0%B5%D1%80%D0%B6%D0%B0%D0%B2%D0%BD%D0%B8%D0%B9_%D0%B7%D0%B5%D0%BC%D0%B5%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D0%B8%D0%B9_%D0%BA%D0%B0%D0%B4%D0%B0%D1%81%D1%82%D1%80) (дата звернення: 11.01.2021).
4. Жук В. Інституціональний підхід до розв'язання проблем бухгалтерського обліку в Україні. 2009.
5. Жук В.М. Фізіократична основа побудови обліку сільськогосподарської діяльності. 2010. – № 7–9.
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інструкція від 30.11.1999 № 291. Дата оновлення: 29.10.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 23. 01. 2021).
7. Інтегрована звітність – якісна інформація для компанії та про компанію. URL: <https://gurt.org.ua/news/recent/18762/> (дата звернення 09. 02. 2021).
8. Лановенко О. Г., Остапішина О. О. Словник-довідник з екології: навч.-метод. посіб. Херсон, 2013.
9. Мартинов С. В. Сталий розвиток аграрного сектора: сутність та методи його формування. *Вісник ДАУ*. 2004. №1.
10. Орлатий М. К., Романюк С. А., Дегтярьова І. О., Гнибіденко І. Ф. та ін. Ресурсний потенціал регіону: навч. посіб. / за ред. М. К. Орлатого. Київ, 2014.
11. Польські поради щодо розвитку громад. URL: <https://decentralization.gov.ua/news/9307> (дата звернення 19.01.2021).

12. Природні ресурси: класифікація. URL: <https://osvita.ua/vnz/reports/geograf/23517/> (дата звернення: 25.01.2021).
13. Природні умови та ресурси. Класифікація природних ресурсів. URL: [https://stud.com.ua/26377/geografiya/prirodni\\_umovi\\_resursi\\_klasifikatsiya\\_prirodni\\_h\\_resursiv](https://stud.com.ua/26377/geografiya/prirodni_umovi_resursi_klasifikatsiya_prirodni_h_resursiv) (дата звернення: 29.01.2021).
14. Про внесення змін до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» та деяких інших законодавчих актів України щодо децентралізації та розмежування повноважень органів місцевого самоврядування»: Проект Закону України. URL: <https://www.minregion.gov.ua/base-law/grom-convers/elektronni-konsultatsiyi-z-gromadskistyu/proekt-zakonu-ukrayiny-pro-vnesennya-zmin-do-zakonu-ukrayiny-pro-misceve-samovryaduvannya-v-ukrayini-ta-deyakih-inshyh-zakonodavchih-aktiv-ukrayiny-shhodo-deczentralizacziyi-ta-rozmezhu/> (дата звернення: 18.01.2021).
15. Про затвердження Інструкції по створенню і веденню Державного кадастру природних лікувальних ресурсів: Наказ, Інструкція від 23.09.2009 № 687. Дата оновлення: 23. 09. 2009. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0154-10> (дата звернення: 23.01.2021).
16. Про затвердження Порядку ведення державного водного кадастру: Постанова Кабінету Міністрів України від 08.04.1996 № 413. Дата оновлення: 24. 12. 2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/413-96-%D0%BF> (дата звернення: 10.01.2021).
17. Про затвердження Порядку ведення державного лісового кадастру та обліку лісів: Постанова Кабінету Міністрів України від 20.06.2007 р. № 848. Дата оновлення: 24. 12. 2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/848-2007-%D0%BF> (дата звернення: 18.01.2021).
18. Про затвердження Порядку ведення державного обліку і кадастру рослинного світу: Постанова Кабінету Міністрів України від 22.02.2006 № 195. Дата оновлення: 24.12.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/195-2006-%D0%BF> (дата звернення: 28.01.2021).



19. Про затвердження Порядку державного обліку родовищ, запасів і проявів корисних копалин: Постанова Кабінету Міністрів України від 31.01.1995 № 75. Дата оновлення: 24. 12. 2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/75-95-%D0%BF> (дата звернення: 24.01.2021).

20. Про порядок ведення державного кадастру тваринного світу: Постанова Кабінету Міністрів України від 15.11.1994 № 772. Дата оновлення: 24.12.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/772-94-%D0%BF> (дата звернення: 28.01.2021).

21. Про природно-заповідний фонд: Закон України від 16.06.1992 № 2456-XII. Дата оновлення: 07.06.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-12> (дата звернення: 24.01.2021).

22. Свірко С.В. Розвиток оцінки нефінансових активів у бюджетних установах: історичні традиції та сучасні тенденції. *Науково-практичне видання «Незалежний АУДИТОР»*. 2013

23. Словник української мови. URL: <http://sum.in.ua/s/potencial> (дата звернення: 24.01.2021).

24. Словник-довідник з агроекології / За ред. О. І. Фурдичко. Київ: Основа, 2007. 272 с.

25. Словник-довідник. URL: <https://subject.com.ua/ecology/conservation/3653.html> (дата звернення 15.01.2021).

26. Сталій розвиток. URL: <http://www.zhiva-planeta.org.ua/diyalnist/staluy-rozvvutok.html> (дата звернення 16.01.2021).

27. Теорія неоінституціоналізму. URL: [https://pidruchniki.com/1791021144061/politekonomiya/teoriya\\_neoinstitutsionalizm](https://pidruchniki.com/1791021144061/politekonomiya/teoriya_neoinstitutsionalizm) (дата звернення 23. 01. 2021).

28. Трегобчук В. Концепція сталого розвитку для України. *Вісник Національної академії наук України*. 2002. №2.

29. Черников В. А., Алексахин Р. М., Голубев А. В. Агроэкология: навч. посіб. Колос, 2000.

30. Шкуратова І. І. Управління природно-ресурсним потенціалом в економічній системі регіону. 2011.

31. Як налагодити бухоблік для об'єднаних громад. URL: <https://nv.ua/ukr/biz/experts/yak-nalagoditi-buhoblik-dlya-ob-yednanih-gromad-2478520.html> (дата звернення 19.01.2021).

# ДОДАТКИ

## Додаток А

### Аналіз трактувань природного потенціалу

№ з/п	Автор	Визначення
1	2	3
1	Черніков В. А.	«Природний потенціал – міра потенційної здатності якої-небудь природної системи задовольняти потреби суспільства» [29]
2	Данильченко О.С., Гупало С.О.	«Природний потенціал – це внутрішня природна та найголовніша властивість ландшафту, що оцінюється на основі кліматичних даних, біотичного потенціалу та ступеня ураження території несприятливими природними процесами» [2]
3	Фурдичко О. І.	«Потенціал природний – здатність природних систем створювати будь-яку продукцію, що використовується у господарській діяльності людини і виражається групою еколого-економічних показників» [24]
4	Орлатий М. К., Романюк С. А., Дегтярьова І. О. та ін.	«Природний потенціал – сукупність природно-ресурсного капіталу (матеріальні цінності та їх запаси і ресурси), а також умови навколишнього природного середовища (атмосферне повітря, земельні та водні ресурси, корисні копалини, рослинний і тваринний світ тощо). Це сукупність усіх даних природою можливостей, запасів, джерел, які є на певній території і можуть бути використані для економічного та соціального розвитку (природні ресурси), а також природних чинників, які об’єктивно, незалежно від волі людей впливають на цей розвиток (природні умови)» [10]
5	Шкуратова І. І.	«Уся сукупність елементів природи, які людина може використовувати для задоволення своїх потреб, являє собою природний (екологічний) потенціал.» [30]

## Додаток Б

### Сучасні концепції щодо використання різних потенціалів

№ з/п	Наукова теорія	Сутність теорії
1	2	3
1	Теорія сталого розвитку	У звіті Комісії ООН вказано: «Сталий розвиток – це такий розвиток суспільства, який задовольняє потреби нинішніх поколінь і не ставить під загрозу можливості наступних поколінь задовольняти свої потреби» [26]. Мартинов С. В. вважає, що: «...проблема сталого розвитку включає два ключових поняття: потреби суспільства є необмеженими, так як кожна людина прагне до кількісного та якісного підвищення рівня добробуту; обмеження, які накладені на здатність оточуючого середовища задовольняти наявні і майбутні потреби є природоохоронним чинником» [9]. Трегобчук В. зазначає, що до передумав запровадження теорії сталого розвитку належить: «...раціональне використання, збереження і відтворення природних ресурсів, всебічна охорона навколишнього природного середовища» [28].
2	Інституційна теорія	Жук В. зазначає, що «різноманітність інститутів у рамках систем, що реформуються, породжує питання і проблеми заміни старих інструментів на нові. Інституційний підхід базується на необхідності адаптації запозичених зовні соціально-економічних нововведень» [4].
3	Теорія фізіократів	Перш за все потрібно зазначити, що фізіократи вважали земельні ресурси джерелом примноження національних багатств, а джерелом багатства – виробництво. Жук В. М. зазначає, що «фізіократичне бачення завдань, предмета та об'єктів бухгалтерського обліку є в сучасних умовах теоретичною основою побудови його нової (або оновленої) парадигми в цілому та аграрного сегмента теорії бухгалтерського обліку зокрема» [5].
4	Неоінституціональна теорія	«Відображає лише два види обмежень: – рідкісні, породжені рідкісністю ресурсів; – технологічні, які відображають рівень знань і практичної майстерності економічних агентів. «...неоінституціональний підхід передбачає реалістичніше описання самого процесу прийняття рішень. Це набуває втілення у двох його найважливіших поведінкових передумовах – обмеженої раціональності й опортуністичної поведінки» [27].

## Додаток В

### Статеві-вікова структура населення Боратинської ОТГ станом на січень 2020 р.

Населений пункт	18-29		30-39		40-49		50-59		60+		Всього	
	Ч	Ж	Ч	Ж	Ч	Ж	Ч	Ж	Ч	Ж	Ч	Ж
Боратин	129	113	133	174	124	123	91	88	106	158	583	656
Рованці	194	199	189	251	157	143	102	121	122	159	764	873
Новостав	68	41	53	64	46	52	38	36	36	76	241	269
Голишів	49	38	44	37	29	43	32	25	26	39	180	182
Баїв	61	50	53	62	63	53	43	50	48	75	268	290
Городище	83	65	71	82	71	70	63	66	59	109	347	392
Цеперів	12	17	14	13	19	13	7	12	18	24	70	79
Промінь	38	35	44	65	46	40	37	44	58	62	223	246
Коршовець	27	31	36	51	36	25	22	24	32	46	153	177
Мстишин	27	15	19	24	15	15	20	16	14	27	95	97
Вербаїв	24	14	25	17	18	21	13	17	23	27	103	96
Лучиці	9	7	6	9	9	9	8	9	10	15	42	49
Всього	721	625	687	849	633	607	476	508	552	817	3069	3406

## Додаток Г

### Структура природно-ресурсного потенціалу Боратинської ОТГ

Показник	Джерельно-водний комплекс		Ставки		Річки		Ліс		Медоносні угіддя		Природні пасовища		Сади	
	шт.	Структура, %	га.	%	км.	%	га.	%	бджолосім.	%	га.	%	га.	%
Баїв	1,0	33,33	11,8119	5,76	Чорногузка, 5, 029	10,65	216,4295	15,24	70,0	39,33	22,0	13,26	0	0
Баківці, Озеряни	0	0	0	0	Сорока, 10,0	21,18	72,0	5,07	0	0	4,0	2,41	0	0
Боратин	0	0	1,0	0,49	Стир, 2,0	4,24	0	0	Індивід. пасіки	0	2,0	1,20	0	0
Вербаїв	0	0	0	0	Стир, 2,0	4,24	0	0	0	0	14,0	8,43	0	0
Вікторіяни	0	0	0	0	Чорногузка, 5,0	10,59	0	0	0	0	9,0	5,43	0	0
Гірка Полонка, Полонка, Оздів	1,0	33,33	35,7	17,44	Чорногузка 4,0 2,0 1,0	8,47 4,24 2,12	0	0	0	0	25,0	15,06	0	0
Голишів	0	0	1,2	0,59	Чорногузка 1,5	3,18	0	0	Індивід. пасіки	0	1,5	0,90	0	0
Городище	0	0	1,3370	0,65	Чорногузка, 1,75	3,70	0	0	0	0	2,0	1,20	2,0	100,0
Коршів	0	0	12,3	6,0	Полонка, Чорногузка 0,5	1,06	0	0	0	0	0	0	0	0
Коршовець	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	8	4,82	0	0
Лаврів	0	0	14,55	7,11	0	0	587,3223	41,36	0	0	20	12,05	0	0
Лучиці	0	0	0	0	Стир, 3,0	6,35	0		Індивід. пасіки	0	9,0	5,42	0	0
Мстишин	0	0	53,7486	26,25	Злудійка	0	1,52	0,10	0	0	12,0	7,22	0	0
Новостав	0	0	5,0	2,44	Чорногузка	0	0	0	0	0	4,0	2,43	0	
Промінь	0	0	54,4932	26,61	0	0	58,60	4,13	0	0	18,0	10,84	0	0
Радомишль	0	0	0	0	0	0	401,0	28,24	108,0	60,67	0	0	0	0
Ратнів	0	0	12,7916	6,25	Чорногузка, 5,0	10,59	83,0	5,86	0	0	10,0	6,02	0	0
Рованці	0	0			Стир, 0,3	0,64	0	0	0	0	3,0	1,81	0	0
Цеперів	1,00	33,34	0,84	0,41	Чорногузка, 4,13	8,75	0	0	0	0	2,5	1,51	0	0
Романівка	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Суховоля	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Разом	3,00	100,0	204,7723	100,0	47,209	100,0	1419,9348	100,0	178,0	100,0	166	100,0	2,0	100,0

## Додаток Д

### Законодавче регламентування природних ресурсів та природно-ресурсного потенціалу

№ з/п	Законодавчий акт	Характеристика
1	2	3
<b>Національні положення (станданти) бухгалтерського обліку</b>		
1	НП(С)БО 7 «Основні засоби»	Для цілей бухгалтерського обліку відносить до основних засобів природні ресурси. Зазначає, що такі активи не є об'єктом амортизації.
2	НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	Відносить до груп бухгалтерського обліку нематеріальних активів права користування природними ресурсами. Окремо виділяє право постійного користування земельною ділянкою, як об'єкт, який не підлягає амортизації.
3	НП(С)БО 16 «Витрати»	витрати на охорону навколишнього природного середовища є складовою загальновиробничих витрат.
<b>Кодекси</b>		
4	Податковий Кодекс України	Дає визначення певних видів природних ресурсів. Встановлює строки нарахування амортизації нематеріальних активів. Зазначає податкові ставки екологічного податку та рентної плати та коефіцієнт, який встановлюється залежно від місця розміщення відходів у навколишньому природному середовищі.
<b>Кадастри</b>		
5	Земельний	«Встановлює процедуру визнання факту виникнення чи припинення права власності на земельні ділянки і права користування ними та містить сукупність відомостей і документів про місце розташування та правовий режим цих ділянок, їх оцінку, класифікацію земель, кількісну та якісну характеристику, розподіл серед власників землі й землекористувачів» [3]
6	Водний	«Включає дані державного обліку поверхневих і підземних вод, державного обліку артезіанських свердловин та державного обліку водокористування, які систематизуються за водними об'єктами та їх ділянками, водозбірними басейнами річок та морів, басейнами підземних вод, водогосподарськими ділянками, економічними районами, адміністративно-територіальними одиницями і в цілому в Україні» [16].
7	Лісовий	«Включає системні відомості про розподіл лісового фонду між власниками лісів і постійними лісокористувачами, поділ усіх лісів за категоріями залежно від виконуваних ними основних функцій, грошову оцінку та інші дані, що характеризують кількісний і якісний стан лісів» [17]
8	Державний кадастр родовищ і проявів корисних копалин	«Здійснює державний облік родовищ, у тому числі техногенних, запасів і проявів корисних копалин» [19]



9	Кадастр лікувальних ресурсів	«Є системою відомостей про кількість, якість та інші важливі характеристики всіх природних лікувальних ресурсів, що виявлені та підраховані на території України, а також про можливі обсяги, способи і режими їх використання. Об'єктами Кадастру є мінеральні і термальні води, лікувальні грязі та озокерит, ропа лиманів та озер, морська вода, природні об'єкти і комплекси із сприятливими для лікування кліматичними умовами, придатні для використання з метою лікування, медичної реабілітації та профілактики захворювань» [15]
10	Кадастр територій та об'єктів природно-заповідного фонду	«Ведеться центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування і реалізує державну політику у сфері охорони навколишнього природного середовища» [21]
11	Кадастр тваринного світу	«Це систематизована сукупність відомостей про географічне поширення видів (груп видів) тварин, їх чисельність і стан, характеристики середовища їх перебування і сучасного господарського використання, а також інших даних, необхідних для забезпечення охорони і раціонального використання тваринного світу» [20]. Кадастр відзначає необхідність розрахунку оцінки впливу на стан тваринного світу
12	Кадастр рослинного світу	«Є складовою формування єдиної системи відомостей і документів про наявність об'єктів рослинного світу, їх кількісні та якісні характеристики і економічну оцінку межах земельних ділянок, що перебувають у власності або користуванні (у тому числі в оренді), поділ природних рослинних угруповань на категорії, інші дані про природні рослинні ресурси, необхідні для забезпечення їх невиснажливого використання, відтворення та ефективної охорони» [18]

## Додаток Е

### Рахунки обліку природних ресурсів бюджетними установами

№ з/п	Об'єкт обліку	Рахунки бюджетного сектору	Особливості обліку
1	2	3	4
1	Земельні ресурси	1011 «Земельні ділянки»	«Ведеться облік земельних ділянок, отриманих суб'єктом державного сектору згідно з законодавством, зокрема на праві постійного користування» [6]
2	Тварини та багаторічні насадження	1017 «Тварини та багаторічні насадження»	«Ведеться облік довгострокових біологічних активів, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю, та плодоносних рослин, які пов'язані із сільськогосподарською діяльністю» [6]
3	Природні ресурси	1117 «Природні ресурси»	«Облік мінеральних копалин, нафтових свердловин, родовищ корисних копалин внутрішніх вод рахунку» [6]
4	Сировина і матеріали	1517 «Сировина і матеріали»	«Повинна відображатися інформація щодо насіння та кормів, що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин» [6]
5	Права користування природними ресурсами	1212 «Права користування природними ресурсами»	«Рахунок призначений для ведення обліку об'єктів права користування ресурсами природного середовища. До них належать: права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо» [6]
6	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1415 (1425) «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів»	«Ведеться облік накопиченої амортизації довгострокових біологічних активів» [6]
7	Довгострокові біологічні активи	1711 (1721) «Довгострокові біологічні активи рослинництва»	«Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, які здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи або в інший спосіб приносити економічні вигоди протягом періоду, що перевищує дванадцять місяців» [6]