

ФАКТИЧНИЙ КОНТРОЛЬ ЯК ПЕРЕДУМОВА ЕКОНОМІЧНОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ ЛІСОВИХ ГОСПОДАРСТВ

ACTUAL CONTROL AS A PREREQUISITE FOR THE EFFECTIVENESS OF FORESTRY

У статті представлено результати аналізу актуальних проблем управління лісовими господарствами в Україні та сучасних підходів до контролю за використанням лісових ресурсів на макро- та мікрорівнях, розкриваються актуальні проблеми у виробничій діяльності лісових господарств щодо використання лісових ресурсів, їхнього відображення в системі бухгалтерського обліку та даних фінансового стану підприємства загалом, системи внутрішнього та зовнішнього контролю за лісовими ресурсами, використовуваними на даний час, в процесі виробництва готової продукції. На підставі проведеного дослідження проаналізовано сучасний стан використання Лісового фонду України і визначено роль системи внутрішнього та зовнішнього контролю за лісовими ресурсами для підвищення економічної ефективності виробництва лісопродукції та розроблено пропозиції щодо осучаснення використовуваних з цією метою прийомів фактичного контролю, які враховують нюанси галузевої специфіки.

Ключові слова: внутрішній контроль, зовнішній контроль, лісове господарство, лісові ресурси, лісопродукція.

В статті представлені результати аналізу актуальних проблем управління лісовими господарствами в Україні та сучасних підходів до контролю за використанням лісових ресурсів на макро- та мікрорівнях, розкриваються актуальні проблеми в производственной деятельности лесных хозяйств на счет использования лесных ресурсов, их отражения в системе бухгалтерского учета та даних финансового состояния предприятия в целом, системы внутреннего та внешнего контроля за лесными ресурсами, использованными на данный момент, в процессе производства готовой продукции. На основании проведенного исследования проанализировано современное состояние использования Лесного фонда Украины и определена роль системы внутреннего и внешнего контроля за лесными ресурсами для повышения экономической эффективности производства лесопроductии и разработано предложения на счет модернизации используемых с этой целью приемов фактического контроля, которые учитывают особенности специфики отрасли.

Ключевые слова: внутренний контроль, внешний контроль, лесное хозяйство, лесные ресурсы, лесопроductия.

УДК 657

Полуденна Л.В.

студентка

Київський національний університет
імені Тараса Шевченка

In this article are determined analysis's results of forestry enterprises management's actual problems in Ukraine and modern approaches to control of forest resource's use on the macro- and microlevels, are discussed previous researches in this industry and are found actual problems in production and economic activity of foresties for forest resource's use, their disclosure in accounting system and financial position's data of enterprise, systems of internal and external control of the forest resources, which are using by enterprises in actual moment in the process of production, defined share of forest resources as a part of production costs in the final product. On the basis of the research was described current legislative regulation of the economy in the forestry industry, analysed forest's cultivation and cutting data in Ukraine for last 5 years, investigated reasons of their excessive consumption by the state and private entities, determined weaknesses in the state system of forestry's management, which are the prerequisites for thefts, illegal export and frauds connected with mainly expensive breeds of wood and wooden products. By the author was summed up current state of use of the Forest Fund in Ukraine, analysis and role of internal and external control systems of forest resources for economic increase of production efficiency of wood products, decrease of production costs and inefficient use. Further, in article are discussed the necessity of the integrated application of methods for controlling the use and conservation of forest resources in Ukraine, determining the impact of qualitative organization and functioning of the systems of internal and external forest resources control on the reliability of the display in the accounting and reporting of the results of forestry activities in order to increase their economic efficiency. The author emphasizes the need to increase the level of control over the preservation and effective use of forest resources, since the forestry activities and financial results are characterized mainly by the volume of forest resources used, costs for protection and reproduction of forests, and therefore the control of forest resources should be maintained at a high level. Moreover, in the article was developed suggestions for modernisation of techniques of control which include specific condictions for forestry according to purpose of the research.

Key words: internal control, external control, forestry, forest resources, wood product.

Постановка проблеми: Зростання техногенного впливу на довкілля, зокрема, на ліси відноситься до основних характеристик сучасного стану соціально-економічного розвитку, причиною якого виступає споживацький характер діяльності. Тенденція високого рівня використання лісових ресурсів впродовж довготривалого періоду, постійна наявність незаконних рубок та відсутність боротьби з нею стало причиною для суттєвого виснаження даного виду ресурсів, зміни у їх як віковій, так і породовій структурі. Тому раціональне використання лісових ресурсів в діяльності лісових господарств, правильність відображення їх в обліку, забезпечення належного рівня контролю за лісовими ресурсами кожним лісогосподарським підприємством виступають осно-

вними важелями в процесі розвитку економічної діяльності лісових господарств та лісового господарства України в цілому.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Теоретичним та практичним питанням щодо діяльності лісових господарств присвячували свої роботи такі вітчизняні вчені, як Т.М. Сторожук [11], В.Ю. Гордополов [9], Т.І. Пономаренко [10] та інші, проте щодо особливостей проведення контролю на лісогосподарських підприємствах та його ролі для бухгалтерського обліку наукових досліджень було проведено недостатньо.

Постановка завдання. Мета дослідження полягає в обґрунтуванні необхідності комплексного застосування методів контролю за використанням

та збереженістю лісових ресурсів в Україні, визначенні впливу якісної організації та функціонування систем внутрішнього та зовнішнього контролю за лісовими ресурсами на достовірність відображення в обліку та звітності результатів діяльності лісових господарств з метою підвищення їх економічної ефективності.

Виклад основного матеріалу дослідження:

Сучасний стан національної економіки та розвиток окремих регіонів завжди потребує залучення нових підходів та методів для збереження високого рівня конкурентоспроможності та отримання значнішого рівня конкурентних переваг. Соціально-економічний розвиток кожного регіону характеризується кількістю, якістю та раціональністю використання доступних для них ресурсів, а саме природних, трудових, матеріально-технічних, фінансових та інформаційних [12].

Природні ресурси виступають як базис матеріалів в процесі виробництва, постійно споживаються та вимагають свого повного відновлення у натуральній формі [12]. Цей процес здійснюється у сфері як матеріального, так і нематеріального виробництва: капітального будівництва, сільського та лісового господарства, видобувної промисловості, рекреаційного господарства тощо. На базі цього забезпечується зв'язок між суспільством і природою та між окремими підрозділами сфери природокористування. Зокрема, діяльність лісових господарств безпосередньо пов'язана з використанням лісових ресурсів, а тому їх головним завданням виступає раціональне використання, контроль за збереженням та відтворенням даного виду природних ресур-

сів. Основна діяльність підприємств лісового господарства спрямована на нарощування, захист та раціональну експлуатацію лісових ресурсів.

Відповідно до Лісового Кодексу України лісовими ресурсами виступають деревні, технічні, лікарські та інші продукти лісу, що використовуються для задоволення потреб населення і виробництва та відтворюються у процесі формування лісових природних комплексів [3]. Лісові ресурси також включають в себе корисні властивості лісів (здатність лісів зменшувати негативні наслідки природних явищ, захищати ґрунти від ерозії, запобігати забрудненню навколишнього природного середовища та очищати його, сприяти регулюванню стоку води, оздоровленню населення та його естетичному вихованню тощо), що використовуються для задоволення суспільних потреб.

Враховуючи екологічні проблеми сучасності, значну частку в діяльності лісгосподарських підприємств повинна мати робота зі збереження наявного лісового фонду, його відновлення та примноження. Загалом, загальна площа лісових ділянок України становить 10,4 млн га, а лісистість України складає 15,9%, яка сконцентрована переважно у Поліссі та в Карпатах. Для забезпечення рівня близько 30% лісистості, встановленого Європейським Союзом [8], в Україні потрібно насадити близько 9,2 млн га лісу, що повинно забезпечитись ефективно функціонуючою системою лісового господарства України, яка відображена на рис. 1.

В своїй діяльності лісові господарства, до складу яких входять лісництва, безпосередньо підпорядковуються територіальним органам Державного агентства лісових ресурсів України, а саме обласним управлінням лісового та мисливського господарства. Відповідно до Положення «Про Державне агентство лісових ресурсів», затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 08.04.2014 р. №521 державне агентство є юридичною особою публічного права, центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністерство аграрної політики та продовольства і який реалізує державну політику у сфері лісового та мисливського господарства [7].

Діяльність лісових господарств є специфічним, оскільки дані підприємства займаються посадкою, вирощуванням, доглядом за лісом, а також заготівлею та реалізацією лісової продукції [10]. Важливим завданням лісових господарств



Рис. 1. Підпорядкованість лісових господарств в системі державного управління

Джерело: складено автором

виступає відтворення лісових ресурсів, їх раціональне використання та контроль за їх збереженням. Проте відповідно до Даних Державного агентства лісових ресурсів (рис. 2) відтворення лісів має тенденцію до зниження, що виступає негативним чинником для економіки та екологічного стану країни. Тому лісогосподарським підприємствам необхідно зосередити основну увагу на відтворення лісів та забезпечити максимально можливий рівень контролю за збереженням наявних лісових ресурсів.

Відтворення лісів на даний момент проводиться переважно штучним способом, а саме культурним вирощуванням, садінням та висіванням лісу, проте за даними, наданими на рис.2 видно, що в Україні спостерігається зниження співвідношення відтворення лісів до обсягу суцільних рубок і практично

весь обсяг приросту лісів використовується в процесі суцільних рубок загального та спеціального використання, що є вкрай негативним показником та свідчить про високий рівень використання лісових ресурсів. Тенденція до зростання суцільних рубок лісів в процесі ведення лісового господарства вказує на зростання обсягів виготовленої продукції на підприємствах даної галузі (рис. 3).

Оскільки лісові ресурси виступають основним джерелом утворення готової продукції лісових господарств, що підтверджується високим рівнем матеріальних витрат в складі витрат виробництва даних підприємств (рис. 4), то правильний та своєчасний контроль за ними відіграє ключову роль в процесі достовірного відображення їх в бухгалтерському обліку, фінансових результатах та стану підприємства лісового господарства.

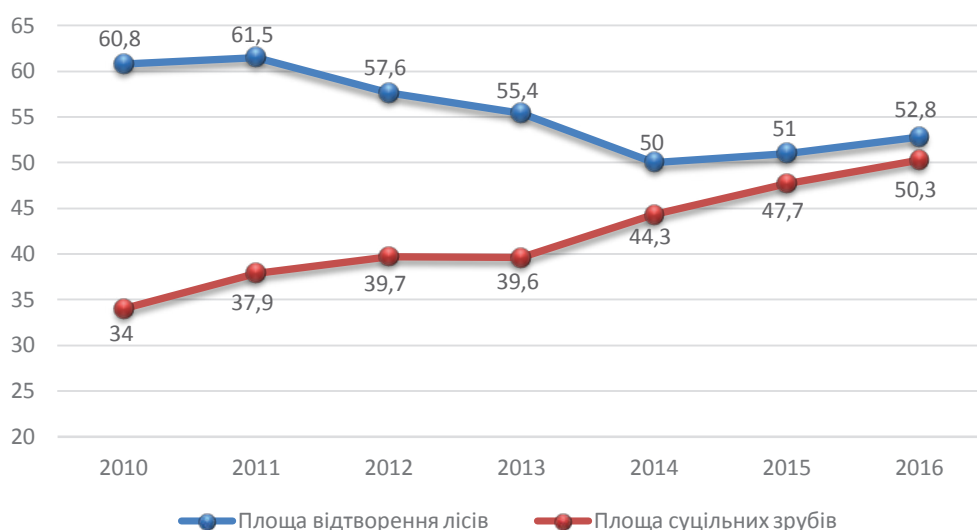


Рис. 2. Суцільні зруби та відтворення лісів на території України, тис. га

Джерело: створено автором на основі [6]

Обсяг виробленої продукції (товарів, послуг) підприємств лісового господарства

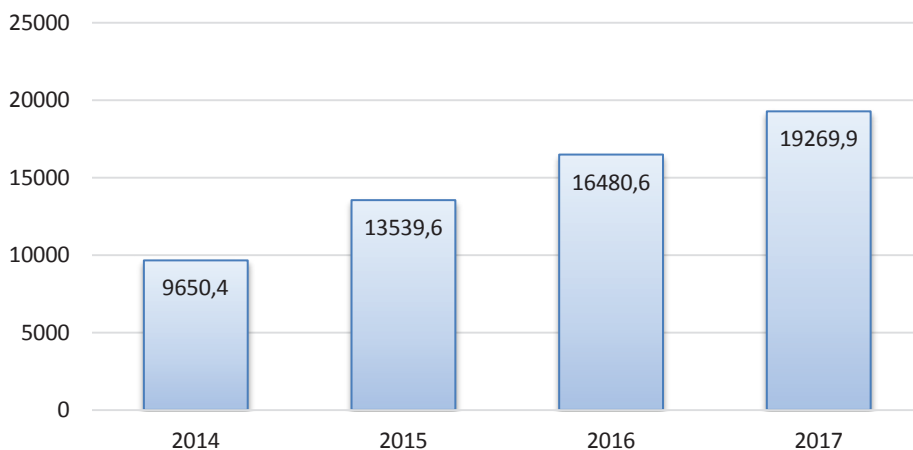


Рис. 3. Обсяг виготовленої продукції підприємствами лісових господарств (млн. грн)

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики України [5]

Витрати на виробництво продукції лісового господарства в розрізі статей

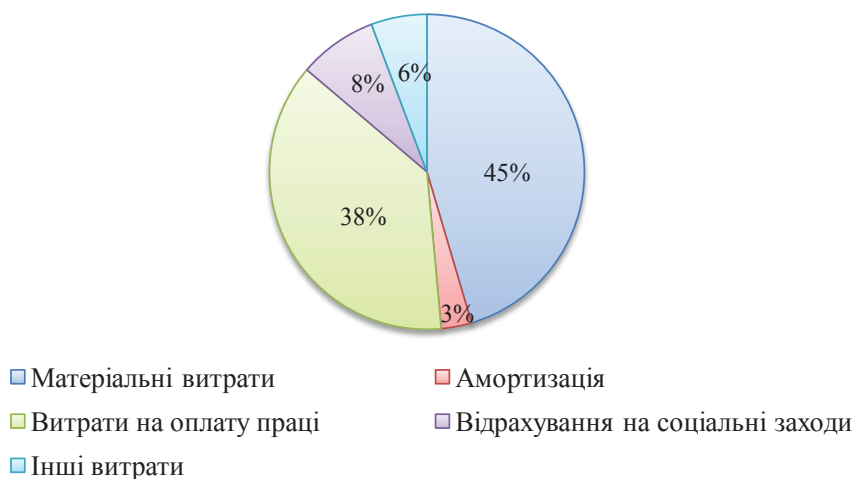


Рис. 4. Склад виробничих витрат продукції лісового господарства

Джерело: складено автором на основі даних Державної служби статистики України [5]

Контроль державних органів за збереженням та ефективним використанням лісових ресурсів в процесі виробництва продукції лісгосподарськими підприємствами повинно виступати першочерговим завданням щодо галузі лісового господарства, оскільки в країні має місце нелегальна вирубка лісів, переробка деревини та реалізація контрабанди на експорт. В свою чергу, підприємства також повинні забезпечувати належну охорону та проведення постійного моніторингу та контролю щодо лісових ресурсів.

Позитивним аспектом щодо контролю деревини та лісових ресурсів виступає запроваджений електронний облік деревини, до основних завдань якого належать контроль за використанням продукції лісгосподарського підприємства, своєчасне реагування та проведення заходів щодо крадіжок, незаконного та нецільового використання ресурсів та продукції.

Відповідно до Концепції запровадження електронного обліку деревини протягом другого етапу в 2011-2012 рр. було передбачено введення електронного обліку деревини під час таксації та відведення лісосіки для рубки на пні та контроль за фактичними об'ємами деревини під час заготівлі [2], проте дані заходи практичного характеру так і не набули, оскільки лісові ресурси належать до таких, створення (вирощування) яких важко спрогнозувати на високому рівні. Тому під час проведення таксації описуються характерні дані лісових ресурсів на ділянках лише в натуральних показниках. Облік повинен виступати головним та основним джерелом моніторингу, відображення та контролю лісових ресурсів, тому необхідно забезпечити впровадження електронного обліку лісу на пні із паралельним його відображенням у вартісному вираженні, оскільки це зможе підвищити рівень контролю за лісовими ресурсами

на всіх етапах виготовлення продукції, а не лише на окремих.

На даний момент електронний облік деревини присутній та зосереджений лише на окремих етапах виробництва, починаючи із заготівлі та до реалізації лісопродукції, проте це не дає змогу лісгосподарським підприємствам запобігти незаконним вирубкам та переробкам деревини, не може забезпечити повноцінний державний контроль за збереженням та раціональним використанням лісових ресурсів, а тому він так і залишається на задовільному рівні.

Здійснення процесу контролю повинно забезпечуватись як на рівні підприємства, так і на рівні держави. Ефективним в процесі підвищення контролю

за збереженням та використанням лісових ресурсів буде запровадження на підприємств постійно діючих комісій, діяльність яких буде спрямована на постійні перевірки за відображенням лісових ресурсів в обліку, раптові перевірки на лісосіках з метою отримання впевненості щодо відсутності крадіжок та незаконних рубок, застосування штрафів та санкцій таких, як вирахування із заробітної плати, адміністративну відповідальність щодо осіб, які спричинили порушення.

В діяльності лісгосподарських підприємств, специфіці створення та використання лісових ресурсів важливу роль повинен відігравати зовнішній контроль, оскільки на підприємствах даної галузі можливі випадки існування незаконних схем використання лісових ресурсів власне працівниками даного суб'єкта господарювання. Відповідно до Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» № 877-V від 04.04.2018 р. перевірки суб'єктів господарювання проводяться відповідно до планів, затверджених органом державного нагляду(контролю), проте «протягом планового періоду здійснення більш як одного планового заходу державного нагляду (контролю) щодо одного суб'єкта господарювання одним і тим самим органом державного нагляду (контролю) не допускається» [1]. Застосування таких встановлених планів не дає змогу забезпечити постійний та повноцінний контроль, а тому доречно було б запровадити раптові та позапланові перевірки підприємств лісових підприємств обласними управліннями лісового та мисливського господарства в рамках підвідомчого контролю з метою запобігання зловживань з боку адміністрації та працівників лісових господарств, оскільки на підприємствах лісового господарства можливі випадки злочинних схем.

Висновки з проведеного дослідження.

За результатами даного дослідження було обґрунтовано необхідність підвищення рівня контролю за збереженням та ефективним використанням лісових ресурсів, оскільки виробнича діяльність підприємств лісового господарства та її фінансові результати характеризуються переважно обсягом використаних лісових ресурсів, витратами на захист та відтворення лісів, а тому контроль лісових ресурсів повинен підтримуватись на високому рівні.

Наявність незаконних рубок, нелегальної переробки та експорту деревини виступають причинами та основними передумовами для розвитку системи контролю за лісовими ресурсами, яку можливо вдосконалити за рахунок запровадження електронного обліку деревини безпосередньо на всіх етапах виготовлення та реалізації лісових ресурсів, а саме під час таксації та ресурсів на пні.

На даний момент електронний облік деревини, створений з метою забезпечення контролю та запобігання порушень щодо використання лісових ресурсів не дає змогу забезпечити повний контроль за лісовими ресурсами на всіх етапах виробничої діяльності, а тому створення та вдосконалення системи фактичного контролю є основною передумовою для ефективного функціонування лісових господарств.

Ефективним засобом контролю можуть виступити раптові перевірки діяльності на ділянках лісо-сіки адміністрацією підприємств з метою виявлення та подальшого порушень з боку працівників підприємств, підвідомчого контролю обласними управліннями лісового та мисливського господарства, застосування штрафних та адміністративних санкцій при виявленні порушень щодо збереженості та раціонального використання лісових ресурсів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» № 877-V від 04.04.2018 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16?find=1&text=%EВ%B3%F1#w13>.
2. Концепція створення єдиної державної системи електронного обліку деревини: Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2009 р. № 1090-р / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1090-2009-%F0>.
3. Лісовий кодекс України № 3852-XII від 18.12.2017. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12>.
4. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України, затверджено наказом Державного агентства лісових ресурсів України від 14 травня 2013 року № 124. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FN011487.html.
5. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

6. Офіційний сайт Державного агентства лісових ресурсів. URL: <http://dkg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/index>.

7. Положення про Державне агентство лісових ресурсів України, затверджене Постановою Кабінету Міністрів №521 від 08.10.2014. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/521-2014-%D0%BF>.

8. Угода про Асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. URL: <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/media/ugoda-pro-asociaciyu/00ukraine-uassociationagreementbody.pdf>.

9. Гордополов В.Ю., Гоцуляк В.Д., Несходовський І.С. Особливості обліку лісових біологічних активів та лісо продукції. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2015. №4. С. 76-87.

10. Пономаренко Т.І., Савчук В.К. Управління відтворенням лісових біологічних активів: обліково-аналітичне забезпечення : монографія. Київ : Аграр Медіа Груп, 2010. 218 с.

11. Сторожук Т.М., Дружинська Н.С. Інформаційне забезпечення фінансового менеджменту підприємств лісового господарства. *Фінанси України: науково-теоретичний та інформаційно-практичний журнал*. 2017. Випуск 7. С. 102-115.

12. Хвесик М.А. Управління природними ресурсами в умовах децентралізації. *Землеробство: міжвідомчий тематичний науковий збірник*. Випуск 1 (92). 2017. С. 8-15.

REFERENCES:

1. Zakon Ukrainy «Pro osnovni zasady derzhavnoho nahlyadu (kontrolyu) u sferi hospodars'koyi diyal'nosti» [The law of Ukraine «About the basis principles of state supervision(control) in the economic activity»] № 877-V від 04.04.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16>.
2. Kontsepsiya stvorenniya yedynoyi derzhavnoyi systemy elektronnoho obliku derevyny [Concept of creation of a unified state system of electronic accounting of wood] Approved by the order of the Cabinet of Ministers of Ukraine from 16.09.2009 № 1090-p. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1090-2009-%F0>.
3. Lisovyy kodeks Ukrainy [Forest code of Ukraine] №3852-XII from 18.12.2017. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12>.
4. Metodichni rekomendatsiyi z formuvannya sobivartosti produktsiyi (robit, posluh) na pidpriyemstvakh, shcho nalezhat' do sfery upravlinnya Derzhavnoho ahentstva lisovykh resursiv Ukrainy [Methodological recommendations for the formation of the cost of production (works, services) at enterprises belonging to the management of the State Agency of Forest Resources of Ukraine], approved by order of the State Agency of Forest Resources of Ukraine. URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FN011487.html.
5. Ofitsiyyny sayt Derzhavnoyi sluzhby statystyky Ukrainy [Official site of the State Statistics Service of Ukraine]. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
6. Ofitsiyyny sayt Derzhavnoho ahentstva lisovykh resursiv [Official site of the State Agency of Forest Resources of Ukraine]. URL: <http://dkg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/index>.

7. Polozhennya pro Derzhavne ahentstvo lisovykh resursiv Ukrainy [Provision on the State Forest Resources Agency of Ukraine], approved by the Cabinet of Ministers Decree № 521 from 08.10.2014. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/521-2014-%D0%BF>.

8. Uhoda pro Asotsiatsiyu mizh Ukrainoyu, z odniyei storony, ta Yevropeys'kym Soyuzom, Yevropeys'kym spivtovarystvom z atomnoyi enerhiyi i yikhnimy derzhavamy-chlenamy, z inshoyi storony [Agreement on Association between Ukraine, on the one side, and the European Union, the European Atomic Energy Community and their Member States, on the other side. URL: <https://www.kmu.gov.ua/storage/app/media/ugoda-pro-asociaciyu/00ukraine-euassociationagreementbody.pdf>.

9. Hordopolov V.Yu. (2015) Osoblyvosti obliku lisovykh biolohichnykh aktyviv ta lisoproduktsiyi [Features of accounting for forest biological assets and forest

products]. *Economics. Finance. Management: actual questions of science and practice*, no. 4., p. 76-87.

10. Ponomarenko T.I. (2010) Upravlinnya vidtvorennyam lisovykh biolohichnykh aktyviv: oblikovo-analitychne zabezpechennya : monohrafiya [Management of forest biological asset's reproduction: accounting and analytics support: monograph]. AhrarMedia Group, 218 p.

11. Storozhuk T.M., Druzhnyns'ka N.S. (2017) Informatsiyne zabezpechennya finansovoho menedzhmentu pidpryemstv lisovoho hospodarstva [Information support of financial analysis of forestries]. *Finance of Ukraine: scientific-theoretical and informational-practical journal*. 7 Edition, p. 102-115.

12. Khvesyuk M.A. (2017) Upravlinnya pryrodnyymi resursamy v umovakh detsentralizatsiyi / Management of natural resources in the decentralization conditions / *Zemlerobstvo: interagency thematic scientific collection*. Edition 1 (92), p. 8-10.

Poludenna Liliia

Student

Taras Shevchenko National University of Kyiv

ACTUAL CONTROL AS A PREREQUISITE FOR THE EFFECTIVENESS OF FORESTRY

The purpose of this article. The growth of technogenic influence on the environment, in particular, on forests, refers to the main characteristics of the current state of socio-economic development, the cause of which is the consumer nature of activity. The trend of a high level of use of forest resources over a long period of time, the constant presence of illegal logging and the absence of combating it has led to a significant depletion of this type of resources, changes in their age and structure.

Therefore, the rational use of forest resources in forestry activities, the correctness of their mapping, and the provision of an appropriate level of forest resource control by each forestry enterprise are the main levers in the development of the economic activity of forestry and forestry in Ukraine as well.

Methodology. First of all, the survey based on forestry industry, which described as the complex and hard in management sphere of economy. Evolvement of this industry connected of a lot of factors such a natural, social environment and economic conditions.

Results. According to the results of this survey, the need to increase the level of control over the conservation and effective use of forest resources was substantiated, since the forestry activities and financial results are characterized mainly by the amount of forest resources used, costs for the protection and reproduction of forests, and therefore forest resources control should be maintained on high level.

The presence of illegal logging, illegal processing and export of timber are the reasons and the main preconditions for the development of a system for monitoring forest resources, which can be improved by introducing electronic logging of wood directly at all stages of the production and sale of forest resources, namely during taxing and resources on stumps .

At the moment, electronic accounting of wood, created for the purpose of ensuring control and prevention of violations of the use of forest resources, does not allow to ensure full control over forest resources at all stages of production activity, and therefore the creation and improvement of the system of factual control is a basic prerequisite for the effective functioning of forestry enterprises .

An effective means of control may be the sudden inspection of activities at the sites of the forest sector by the administration of enterprises in order to identify and further violations by employees of enterprises, subordinate to the control of regional forestry and hunting departments, the application of penal and administrative sanctions in detecting violations of conservation and rational use of forest resources.

Practical implications. Condensation on forest enterprises to improvement the forest resources control system to ensure a reliable reflection of financial and economic activity of entities.

Value/originality. In our work we considered importance and efficiency of actual control as a technique of improvement economic activity of forestries. Problematic issues outlines contributes to further researches and changes in legislation in the forestry branch.