

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

ГНІЗДОВСЬКИЙ РУСЛАН ПЕТРОВИЧ

УДК: 657.1.351

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПРОДУКЦІЇ ЛІСУ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістра

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

Р.П. Гніздовський

Науковий керівник
Суліменко Лариса Антонівна,
кандидат економічних наук, професор

Житомир – 2020

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Поліського національного університету

Рецензент: _____
(місце роботи, посада , підпис і прізвище та ініціали)

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

Голова комісії _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту:

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та
аудиту № __ від _____ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю.

(підпис)

« __ » _____ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) _____ захистив(ла) кваліфікаційну
(прізвище та ініціали)

роботу з оцінкою за шкалою ECTS _____, сума балів _____ за національною
шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

_____ (прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Гніздовський Р. П. Організація обліку і контролю продукції лісу. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2020.

Кваліфікаційну роботу присвячено розвитку теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з організації обліку і контролю продукції лісу в лісогосподарських підприємствах.

Розвиток лісового господарства станом на сьогодні займає важливу роль як у розвитку району, так і регіону та в цілому держави, тому що лісогосподарські підприємства здійснюють виробництво значної кількості готової продукції, необхідної суспільству. Відповідно, особливої актуальності набуває питання організації бухгалтерського обліку і контролю продукції лісу.

Ознайомилися зі станом розвитку лісогосподарського комплексу України. Розглянули схему управління Державного агентства лісових ресурсів України станом на 01.01.2020 року. Виокремили державні підприємства лісового та мисливського господарства Хмельницького обласного управління лісового та мисливського господарства. Дослідили стан ДП «Славутське лісове господарство» та його лісництва.

Охарактеризувати продукцію лісу як об'єкт бухгалтерського обліку і контролю. Визначено зміст понять продукції лісу як готова продукція, як виробничий запас, як напівфабрикат, як незавершене виробництво, як товар, на відповідальному зберіганні та охарактеризовано їх сутнісне наповнення.

Обґрунтувати облікове забезпечення наявності та руху продукції лісу. Розглянули відображення господарських операцій з надходження і вибуття продукції лісу на рахунках бухгалтерського обліку. Визначили порядок документального оформлення операцій з руху бирок для обліку деревини.

Удосконалили рахунок 26 «Готова продукція» в ДП «Славутське лісове господарство» з подальшим виділенням субрахунків першого, другого, третього, четвертого та п'ятого порядків.

Розглянути систему побудови електронного обліку деревини. Сформували схему електронного обліку деревини.

Обґрунтували здійснення контролю за наявністю та рухом лісопродукції. Розглянули здійснення онлайн перевірки лісоматеріалів за номером бирки, номером товарно-транспортної накладної та номером транспортного засобу.

Ключові слова: організація обліку, контроль, виробництво, продукція лісу, деревини, електронний облік, Держлісагенство, рахунки бухгалтерського обліку

ABSTRACT

Gnizdovsky R.P. Organization of accounting and control of forest products. - Manuscript.

Qualification work for a master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. - Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2020.

Qualification work is devoted to the development of theoretical provisions and the development of practical recommendations for the organization of accounting and control of forest products in forestry enterprises.

The development of forestry today plays an important role in the development of the district and the region and the state as a whole, because forest enterprises produce a significant amount of finished products needed by society. Accordingly, the issue of organization of accounting and control of forest products becomes especially relevant.

They got acquainted with the state of development of the forestry complex of Ukraine. The management scheme of the State Agency of Forest Resources of Ukraine as of January 1, 2020 was considered. The state enterprises of forestry and hunting of Khmelnytsky regional management of forestry and hunting were singled out. The state of Slavutych Forestry and its forestry was investigated.

Describe forest products as an object of accounting and control. The content of the concepts of forest products as a finished product, as a production stock, as a semi-finished product, as work in progress, as a commodity, in responsible storage is defined and their essential content is characterized.

To substantiate the accounting support for the availability and movement of forest products. Considered the reflection of business transactions for the receipt and disposal of forest products in the accounts. The procedure for documenting the movement of tags for timber accounting was determined.

Account 26 "Finished goods" in the State Enterprise "Slavutych Forestry" was improved with the subsequent allocation of sub-accounts of the first, second, third, fourth and fifth orders.

Consider the system of construction of electronic wood accounting. Formed a scheme of electronic accounting of wood.

Justified control over the availability and movement of forest products. The online inspection of timber by tag number, consignment note number and vehicle number was considered.

Keywords: organization of accounting, control, production, forest products, timber, electronic accounting, State Forest Agency, accounting accounts

ЗМІСТ

Вступ.....	8
Розділ 1. Теоретичні аспекти обліку і контролю продукції лісу	11
1.1. Характеристика розвитку лісогосподарського комплексу України.....	11
1.2. Продукція лісу як об'єкт бухгалтерського обліку і контролю	21
Висновки до розділу 1.....	26
Розділ 2. Діагностика сучасного стану обліку і контролю на підприємстві.....	28
2.1. Облікове забезпечення наявності та руху продукції лісу	28
2.2. Контроль за наявністю та рухом лісопродукції	38
Висновки до розділу 2.....	42
Розділ 3. Розробка облікового процесу для контролю за наявністю та рухом продукції лісу.....	44
3.1. Система побудови електронного обліку деревини.....	44
3.2. Організація процесу контролю за використанням продукції лісу.....	52
Висновки до розділу 3.....	55
Висновки.....	57
Список використаних джерел.....	60
Додатки.....	67

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Лісове господарство станом на сьогодні займає важливу роль як у розвитку району, так і регіону та в цілому держави, тому що здійснює виробництво значної кількості готової продукції, необхідної суспільству. Відповідно, особливої актуальності набуває питання організації бухгалтерського обліку готової продукції, який має певні складнощі. Так, керівники підприємств лісового господарства повинні забезпечити, створити необхідні умови для належної організації облікового процесу, адже ефективне управління в лісовій галузі залежить від достовірного інформаційного забезпечення управлінського процесу, головною компонентою якого є дані бухгалтерського обліку [33].

Сьогодні незаконні рубки займають чільне місце серед проблем правозастосування в галузі лісового господарства, включаючи торгівлю, транспортування та переробку незаконної деревини. За 2019 рік загальний обсяг незаконних рубок склав 118 тис. куб. м на суму заподіяної шкоди – 814,2 млн гривень [47]. Ефективна протидія негативним явищам можлива там, де встановлено ефективний контроль за використанням лісів, визначено походження деревини, що реалізується, контрольовано процес торгівлі та переробки лісопродукції та співпраця між державними органами та правоохоронними органами, відповідальним бізнесом, екологічними організаціями, об'єднаними територіальними громадами для досягнення стійкого лісового господарства.

На сьогодні необхідною умовою ефективного функціонування лісогосподарських підприємств є відповідна організація обліку лісової продукції, оскільки відсутність всебічного організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку не дозволяє об'єктивно оцінювати лісові ресурси та здійснювати достовірний облік витрат лісового господарства з урахуванням галузевої структури лісового комплексу, вікового складу та міжвидового розподілу лісових ресурсів, організації системи ефективного державного регулювання використання продукції лісу [33].

Бухгалтерський облік повинен відображати дані не тільки про обсяги лісової продукції та доходи від їх продажу, але також про асортимент продукції, сегменти ринку та попит на продукцію, продажі, ціни, витрати на маркетингові дослідження, канали збуту та операційні витрати та інші показники, необхідні для управління процесом збуту. Тому, всі лісогосподарські підприємства повинні забезпечити чітке та надійне ведення обліку готової продукції, багатогранний підхід до визначення сутності лісопродукції.

Одним із напрямків досліджень є розробка систем контролю та відстеження пересування деревини, що дозволяють контролювати зміни в деревині в процесі отримання, переробки, транспортування, купівлі-продажу за умови ідентифікації її походження.

Вивченням теоретичних і практичних аспектів обліку лісопродукції займалися такі вітчизняні вчені, як: Т.І. Вовчук, О.В. Врублевська, Н.С. Дворяшина, С.І. Дорогунцов, Н.І. Даниш, І.В. Замула, Т.А. Ковбаса, Н.М. Кисиль, Д.В. Максименко, І.С. Несходовський, Т.М. Сторожук, В.Ю. Гордополов, Т.І. Пономаренко та інші, проте щодо особливостей проведення контролю лісопродукції на лісогосподарських підприємствах наукових досліджень було проведено недостатньо.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних та організаційно-методичних положень, а також розробці практичних рекомендацій з організації обліку і контролю продукції лісу лісогосподарських підприємств.

Завдання кваліфікаційної роботи:

- ознайомитись з станом розвитку лісогосподарського комплексу України;
- охарактеризувати продукцію лісу як об'єкт бухгалтерського обліку і контролю;
- обґрунтувати облікове забезпечення наявності та руху продукції лісу
- дослідити контроль за наявністю та рухом лісопродукції;
- розглянути систему побудови електронного обліку деревини;
- удосконалити організацію процесу контролю за використанням продукції лісу.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку і контролю продукції лісу лісогосподарських підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-практичних засад організації обліку і контролю продукції лісу лісогосподарських підприємств.

Основними джерелами інформації є статистичні матеріали, публікації в періодичних виданнях та наукових журналах, законодавчі та нормативні акти України, результати досліджень вітчизняних та зарубіжних вчених з обліку та контролю продукції лісу на лісогосподарських підприємствах.

Практичне значення дослідження. Результати дослідження можуть бути використані при організації обліково-контрольного забезпечення управління продукцією лісу в лісогосподарських підприємствах.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ПРОДУКЦІЇ ЛІСУ

1.1. Характеристика розвитку лісогосподарського комплексу України

Лісове господарство - це унікальний сектор економіки з точки зору важливості та видів продукції, що підпадають під його закони. Крім того, специфічність досліджуваної галузі суттєво впливає на виробництво лісу, що робить її не вигідною для приватних підприємств. Лісове господарство має важливе значення для сталого розвитку агропромислового комплексу, а також для продовольчої та енергетичної безпеки країни.

Активна співпраця регіону з центральними органами влади може суттєво сприяти глобалізації економіки, покращенню економічного, екологічного та соціального статусу, що прискорить процес сталого економічного розвитку, гарантуватиме значне покращення рівня життя та процвітання, і підвищить рівень України у світовій спільноті. сприяти відтворенню довкілля.

Ліси України є національним надбанням, і за своїм призначенням та розташуванням вони виконують функції: водоохоронні, захисні, санітарії, охорони здоров'я, відпочинку, естетики, виховні та інших, а також задовольняють потреби суспільства з точки зору лісових ресурсів.

Лісові ресурси - це деревна, технічна, лікарська та інша лісова продукція, яка обслуговує потреби населення та виробництва та відтворюється в процесі створення лісових природних комплексів.

До лісових ресурсів належать також корисні властивості лісів (здатність лісів зменшувати негативний вплив природних явищ, захищати ґрунт від ерозії, запобігати забрудненню навколишнього середовища та очищати його, сприяти регулюванню потоку води, оздоровчому та естетичному вихованню тощо), що використовується для потреби суспільства [23].

Ліси можуть бути державною, комунальною та приватною власністю. Суб'єктами права власності на ліс є держава, місцеві громади, громадяни та юридичні особи.

Під час розмежування земель приблизно 1,3 млн га (13%) лісових земель перебувають у постійному користуванні комунальних підприємств, підпорядкованих органам місцевого самоврядування. На частку приватних лісів припадає менше 0,2% від загальної площі лісу. Близько 0,8 мільйона гектарів лісових земель залишились невикористаними та були виділені під заповідні території [38].

В Україні складається ситуація щодо закріпленням державних лісів за постійними лісокористувачами (у випадку лісового господарства ліси передаються підприємствам, установам та організаціям декількох десятків міністерств та міністерств). Відповідно до відомчого підпорядкування найбільшу площу лісових угідь (близько 73%) займають лісогосподарські підприємства Держлісагентства (рис. 1.1) [47].

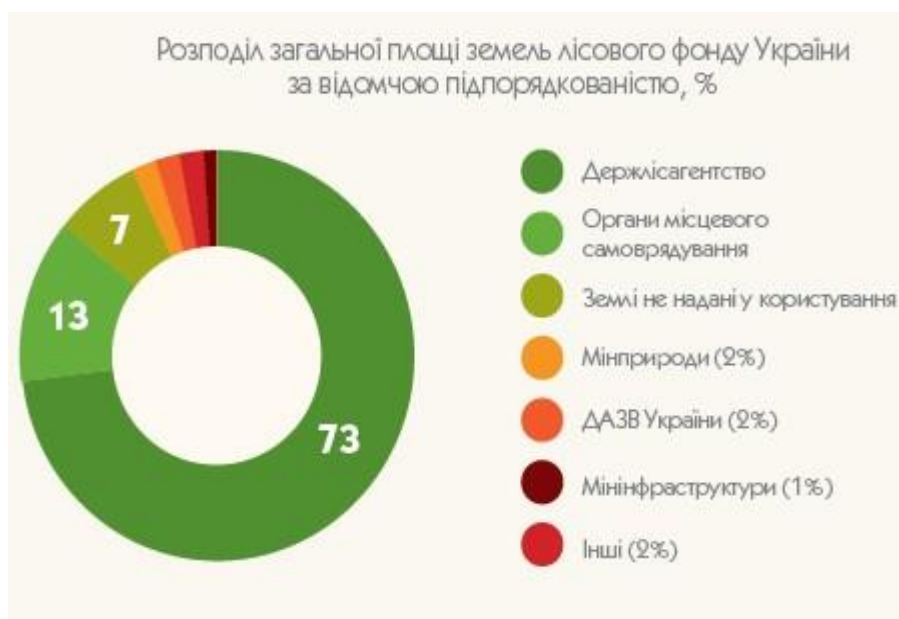


Рис. 1.1. Розподіл загальної площі земель лісового фонду України за відомчою підпорядкованістю, % [47]

Центральним органом виконавчої влади у галузі лісового та мисливського господарства є Державне агентство лісових ресурсів України (Держлісагентство), яке управляє 73 % лісів країни.

Сучасний стан лісів в Україні в результаті численних змін нормативних актів та економічних меж лісового господарства за останні десятиліття не є задовільним.

Це доводить менший ресурсів деревини у віці основного використання порівняно з цільовими еталонними насадженнями, значну частку насаджень з неприпустимо низькою часткою основних порід у змішаних насадженнях та незадовільну комерційну структуру насаджень. На наш погляд, для стабілізації виробництва та переходу до сталого розвитку необхідно підвищити ефективність існуючого виробничого потенціалу шляхом впровадження науково-технічного прогресу поряд з модернізацією виробництва, використовуючи ефективні технології лісозаготівлі та переробки деревини, що збільшить конкурентоспроможність готової лісової продукції. Необхідно визначити структурні та інвестиційні пріоритети для раціонального використання потенціалу природних ресурсів та відновити механізм міжрегіональної та регіональної співпраці, а також збільшити частку галузей, які завершили цикл виробництва кінцевої продукції.

Основним завданням державного регулювання та управління лісовими відносинами є забезпечення ефективного захисту, належного захисту, раціонального використання та відтворення лісів.

Державне регулювання та управління у сфері лісових відносин здійснюється:

- 1) формування та визначення основних напрямків державної політики у сфері лісових відносин;
- 2) визначення в силу закону повноважень органів виконавчої влади та місцевого самоврядування;
- 3) встановлення порядку та правил охорони, збереження, використання та відтворення лісів;
- 4) контроль за охороною, захистом, використанням та відтворенням лісів.

Структура Держлісагентства складається з територіальних одиниць, підприємств, установ та організацій, що перебувають у власності держави. Управління лісами на місцевому рівні здійснюється державними підприємствами, які входять до складу управління Держлісагентства (рис. 1.2) [47].

У лісах, що належать до сфери управління Держлісагентства, налічується 3295 територій та об'єктів Українського природно-заповідного фонду площею 1327,8 тис. га.

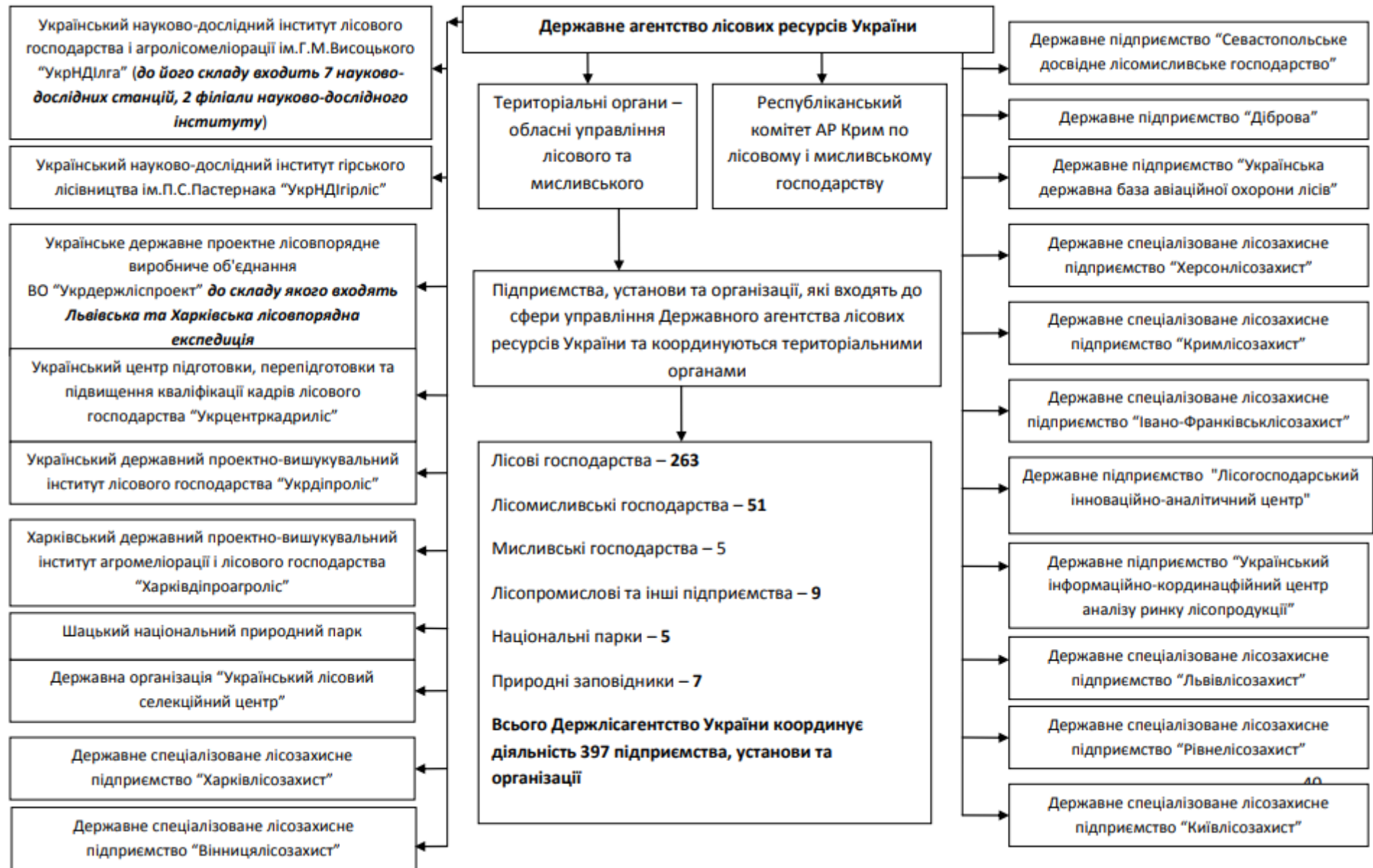


Рис. 1.2. Схема управління Державного агентства лісових ресурсів України станом на 01.01.2020 року [47]

Крім того, згідно з указами Президента України у 2019 році до природно-заповідного фонду включено понад 48 тис. га лісів, зокрема, під управління Державного агентства лісових ресурсів України. Було створено два нові національні природні парки «Бойківщина» та «Кремінські ліси» загальною площею майже 20 тис.га.

За результатами фінансово-господарської діяльності Держлісагентства у 2019 році чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив 15,2 млрд. грн, що майже на 1,6 млрд. грн. менше ніж у 2018 році. За результатами діяльності підприємства відповідної галузі отримали 289 млн. грн. чистого прибутку. У 2019 році на лісове господарство було виділено 6,6 млрд грн, з яких 6,4 млрд. грн.. – власні кошти лісогосподарських підприємств [47].

Протягом 2019 році підприємства галузі сплатили до бюджету 4,9 млрд. грн. податків, зборів та обов'язкових внесків, що на 0,1 млрд грн (3%) більше, ніж у 2018 р. З них 3 млрд грн (60%) надійшло в бюджет держави та 1,9 млрд. грн. (40%) до місцевого бюджету. Найбільшу частку в сумі сплачених податків і зборів має податок на додану вартість - 39% (1,9 млрд грн), рента за спеціальне використання лісових ресурсів - 27% (1,3 млрд грн) та податок на доходи фізичних осіб - 21% (1,1 млрд. грн). Окрім податків, за звітний період підприємства цієї галузі сплатили одноразові внески на соціальне страхування у розмірі 1,3 млрд. грн. Загалом сплачено податків та ЄСВ - 6,2 млрд. грн.

Ефективність діяльності підприємств Держлісагентства охарактеризуємо показником рентабельності, який у 2019 р. знизилася з 2,8% до 1,9% порівняно з 2018 р. Найвищої рентабельності досягли обласні управління лісового та мисливського господарства: Вінниці (4,5%), Черкас (4,2%), Сум (2,9%), Хмельницького (2,7 %) та Закарпаття (2,6%) [47].

Діяльність Хмельницького ОУЛМГ та його підвідомчих підприємств спрямовується на збереження лісів, нарощування їх ресурсного потенціалу, забезпечення безперервного, невиснажливого і раціонального використання лісових ресурсів, посилення ролі державної лісової охорони, недопущення розвивання процесів споживацького ставлення до лісів. Лісогосподарські підприємства області.,

як правило, розташовані в сільській місцевості і є для неї основними роботодавцями з конкуруючим рівнем заробітної плати, відповідними умовами праці та відпочинку.

В складі Хмельницького обласного управління лісового та мисливського господарства функціонують 11 державних підприємств лісового та мисливського господарства (рис. 1.3) [40].

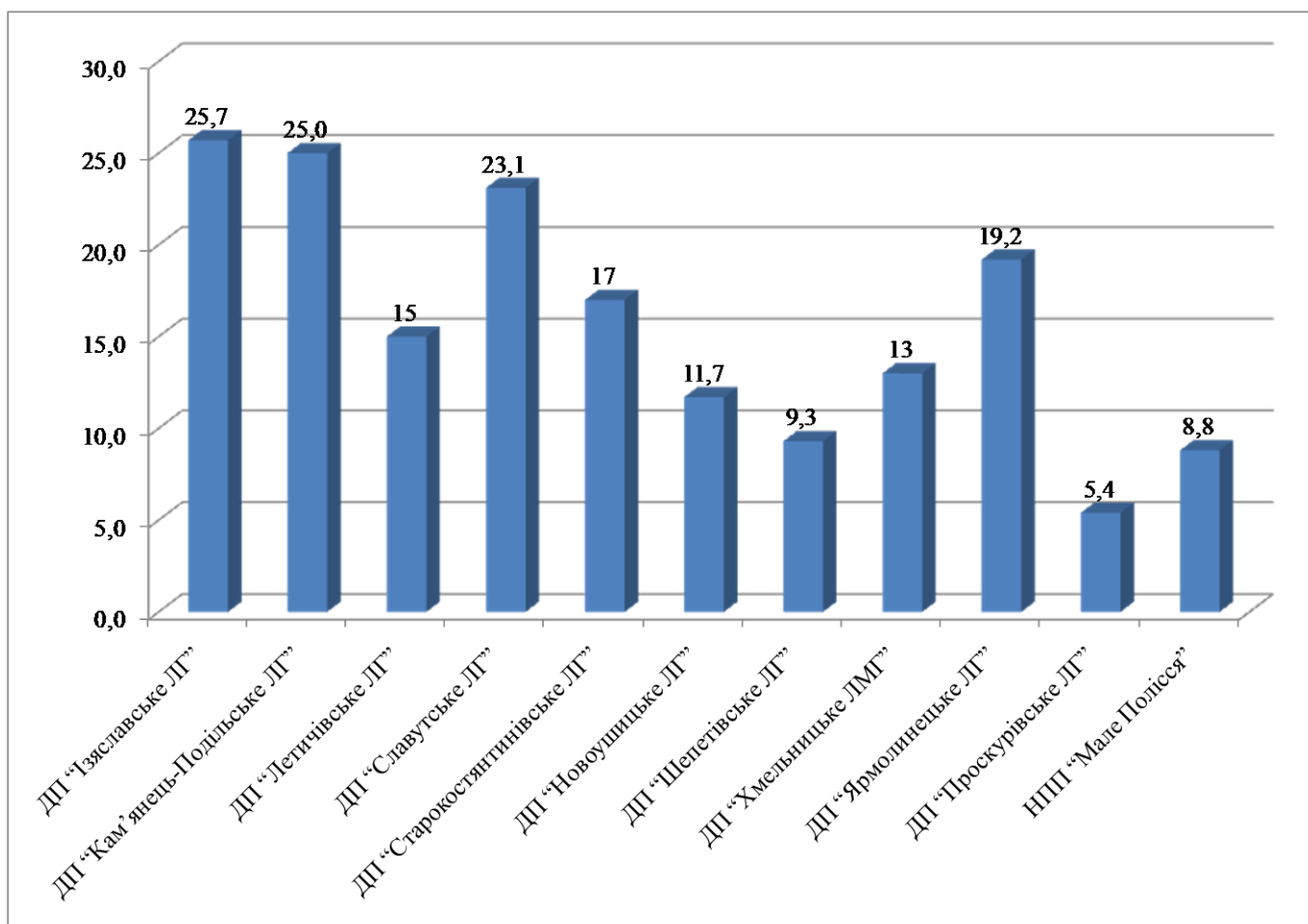


Рис. 1.3. Державні підприємства лісового та мисливського господарства Хмельницького обласного управління лісового та мисливського господарства (тис. гектарів) [40]

У складі лігоспів діє 68 лісництв. Загальна площа лісів, що підпорядковуються Хмельницькому ОУЛМГ – 194,2 тис. га (69% лісів області), в т.ч. 173,8 тис. га – вкриті лісовою рослинністю. Із них під особливим режимом користування – 71,8 тис. га, 102,0 тис. га – експлуатаційні ліси. Загальний запас деревини складає 42,3 млн. м³, щорічний приріст – 4,1 м³/га. На землях, що

підпорядковані Хмельницькому ОУЛМГ, 50,5 тис. га займають заповідні території, зокрема:

–НПП «Подільські Товтри» – 22,8 тис. га

–НПП «Мале Полісся» – 8,8 тис. га,

–регіональний ландшафтний парк «Мальованка» – 16,9 тис. га,

–заказники (44 шт.) – 8,9 тис. га,

–пам'ятки природи (57 шт.) – 0,3 тис. га,

–парки пам'ятки садово-паркового мистецтва «Миньковецький дендропарк» та «Райковецький» – 0,08 тис. га,

–заповідні урочища «Березина», «Грабарка», «Козачки», «Завадське», «Лезнівське», «Корчі», «Михайлівське» – 0,9 тис. га.

Площа мисливськ. угідь – 116,1 тис. га (80% угідь області). Мисливське господарство ведуть: ДП “Ізяславське лісове господарство”, ДП “Кам’янець-Подільське лісове господарство”, ДП “Летичівське лісове господарство”, ДП “Славутське лісове господарство”, ДП “Старокостянтинівське лісове господарство”, ДП “Новоушицьке лісове господарство”, ДП “Шепетівське лісове господарство”, ДП “Хмельницьке лісомисливське господарство”, ДП “Ярмолинецьке лісове господарство” [40].

Детальніше зупинимось на ДП «Славутське лісове господарство» , площа якого розділена на 18 лісництв (рис. 1.4), до складу яких входять 5 майстерських ділянок [39].

Пріоритетним напрямком ДП «Славутське лісове господарство» є комплексне управління лісовим виробництвом, розширене відтворення лісу, створення високоякісних насаджень з основними лісоутворюючими породами сосни, дуба, ялини, модрини.

В цілому балансова вартість запасів в ДП "Славутське лісове господарство" за 2019 рік становила 8325 тис.грн., з них: сировина та матеріали – 1341 тис.грн, паливо – 92 тис.грн., будівельні матеріали – 14 тис.грн., запасні частини – 504 тис.грн., матеріали сільськогосподарського призначення – 108 тис.грн., поточні

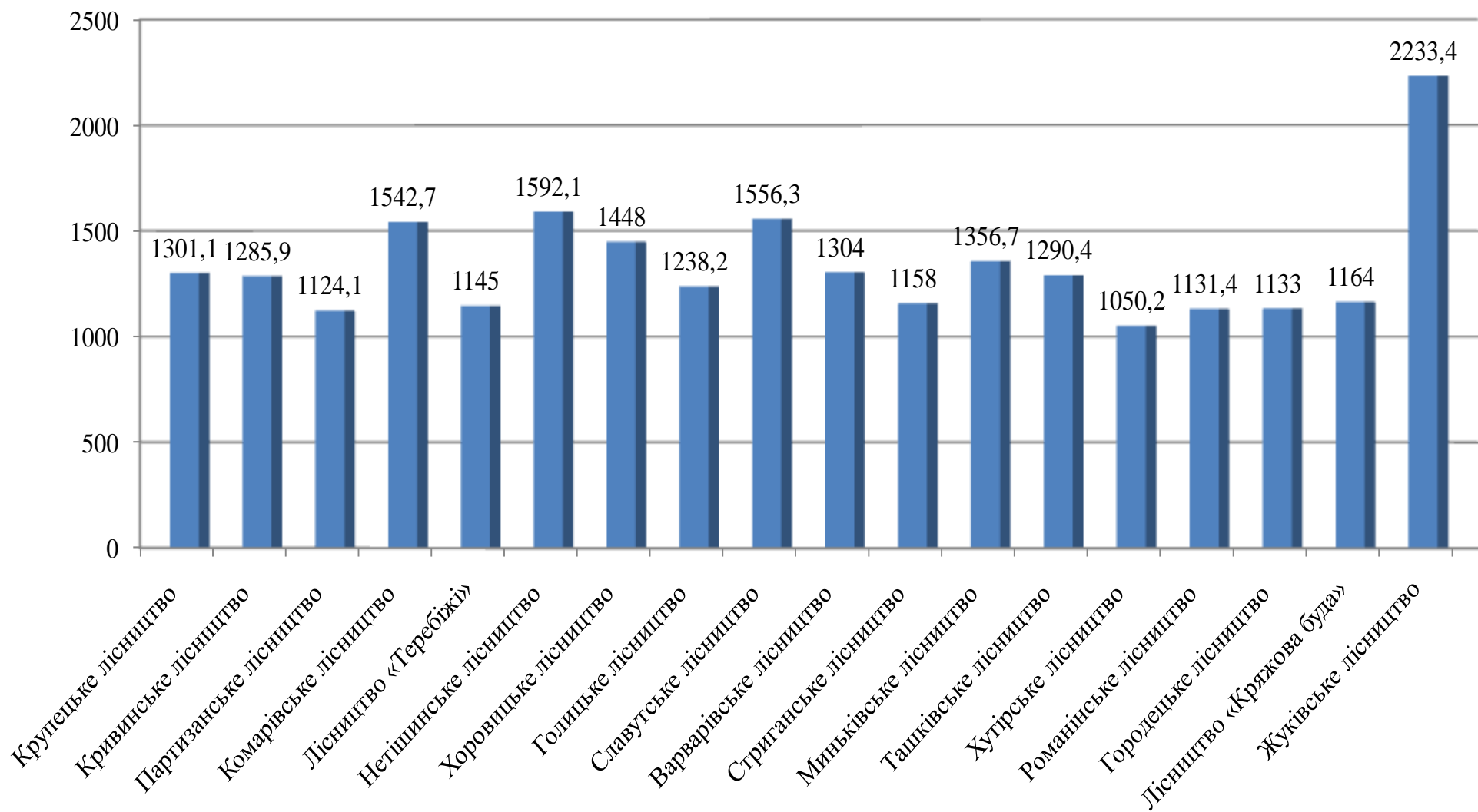


Рис. 1.4. Характеристика лісництв ДП «Славутське лісове господарство» [39]

біологічні активи – 62, МШП – 821 тис.грн., незавершене виробництво – 1582 тис.грн., готова продукція – 3767 тис.грн., товари – 34 тис.грн.

Рух лісопродукції ДП "Славутське лісове господарство" у 2019 році наведено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Рух лісопродукції ДП "Славутське лісове господарство" у 2019 році [39]

№ п/п	Показники	Кількість, куб.м						Вартість лісопродукції по виробничій собівартості (тис.грн.)
		Всього	у тому числі:				хмиз	
			лісоматеріал і круглі	дров'яна деревина промислового використання	дров'яна деревина непромислового використання	хлисти		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Рух лісопродукції:								
<i>від рубок формування та оздоровлення лісів</i>								
1	Залишок на початок року	1864,0	348,0	52,0	1384,0		80,0	845,5
2	Заготовлено, усього	73426,0	43173,0	21174,0	8045,0	109,0	925,0	42999,9
3	Інші надходження	2961,0	689,0	1291,0	975,0		6,0	1734,0
4	Реалізовано	20228,0	12965,0	744,0	6477,0		42,0	*
	по виробничій собівартості	*	*	*	*	*	*	11846,0
	по цінах реалізації без ПДВ	*	*	*	*	*	*	14528,5
5	Перевезено на н/склад	48836,0	29746,0	17964,0	1126,0			28599,4
6	Інші витрати	4207,0	676,0	250,0	2312,0		969,0	3075,4
7	Залишок на кінець звітного періоду	4980,0	823,0	3559,0	489,0	109,0	0,0	2058,6
8	Заготовлено ялинок із хворосту (штук)	3009,0						0,6
<i>від рубок головного користування</i>								
1	Залишок на початок року	495,0	193,0		302,0			220,4
2	Заготовлено, усього	35640,0	24376,0	5991,0	3660,0		1613,0	22606,5
3	Інші надходження	620,0	239,0	148,0	233,0			393,3

Продовження табл. 1.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9
4	Реалізовано	10470,0	6717,0	480,0	3229,0		44,0	*
	по виробничій собівартості	*	*	*	*	*	*	6641,1
	по цінах реалізації без ПДВ	*	*	*	*	*	*	9195,1
5	Перевезено на н/склад	23474,0	17694,0	5277,0	503,0			14889,6
6	Інші витрати	2284,0	239,0	32,0	444,0		1569,0	1458,1
7	Залишок на кінець звітного періоду	527,0	158,0	350,0	19,0	0,0	0,0	231,4
8	Заготовлено ялинок на плантації (штук)							
<i>на нижньому складі</i>								
1	Залишок на початок року	602,0	204,0	179,0	219,0			406,5
2	Надійшло на нижній склад	72310,0	47440,0	23241,0	1629,0			61325,6
3	Інші надходження	688,0	346,0	235,0	107,0			583,5
4	Реалізовано:	70382,0	46112,0	23238,0	1032,0			*
	по виробничій собівартості	*	*	*	*	*	*	59690,4
	по цінах реалізації без ПДВ	*	*	*	*	*	*	74672,8
5	Передано на переробку у цех	1896,0	1334		562			1608,0
6	Інші витрати	632,0	122	170	340			588,2
7	Залишок на кінець звітного періоду	690,0	422,0	247,0	21,0	0,0	0,0	429,0

Як свідчать дані табл. 1.1, рух лісопродукції ДП "Славутське лісове господарство" у 2019 році здійснювався в трьох напрямках: від рубок формування та

оздоровлення лісів, від рубок головного користування, на нижньому складі. Вартість лісопродукції по виробничій собівартості (тис.грн.) та кількість куб.м становлять по:

- рух лісопродукції від рубок формування та оздоровлення лісів – 4980,0 м³ (2058,6 тис.грн.);

- рух лісопродукції від рубок головного користування – 527,0 м³ (231,4 тис.грн.);

- рух лісопродукції на нижньому складі - 690,0 м³ (429,0 тис.грн.).

В цілому, можна зробити висновок, що рух лісопродукції в ДП "Славутське лісове господарство" здійснювався в позитивному напрямі, про що і свідчить збільшення чистого прибутку протягом 2018-2019 років на 0,3 % по відношенню до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

1.2. Продукція лісу як об'єкт бухгалтерського обліку і контролю

Лісове господарство належить до господарських комплексів, що мають стратегічне значення для національної економіки в умовах глобалізації світової економіки, оскільки охоплює всі процеси, що пов'язані з відтворенням та використанням лісу [23].

Лісові господарства є унікальною системою господарювання, оскільки основною сировиною виробництва товарів є найважливіші природні ресурси – ліс, а також те, що продукція лісового господарства використовується практично у всіх сферах економічної діяльності [23].

Ліс як продукт природи безперервно виробляє різноманітні сировинні ресурси деревних і недеревних видів, які є основою для виробництва готової продукції, товарів, надання послуг, виконання робіт.

До деревних видів відноситься лісопродукція з ресурсів деревини, до якої належить стовбурна деревина та інші потенційні продукти деревного походження (гілки, деревна зелень, кора та ін.).

До недеревної продукції лісу належать ресурси побічних і другорядних лісових користувань, що включають в себе дикорослі плоди, горіхи, гриби, ягоди, лікарську і технічну сировину, кормові ресурси, деревні соки та ін.

Ліси мають сировинне значення і щодо ресурсів тваринного походження – птахів, звірів, комах, а також специфічних матеріальних ресурсів неречовинного походження, під якими розуміють рекреаційну (оздоровчу) цінність лісів, їх ґрунтозахисну, водоохоронну, полезахисну роль тощо.

Для чіткого окреслення самого процесу організації обліку продукції лісу як досліджуваної компоненти оборотних активів доцільно чітко обґрунтувати особливості інтерпретації категорії «готова продукція» з урахуванням специфіки галузі лісового господарство.

Мороз Ю.Ю., розглядаючи категорію «готова продукція», зазначає, що це – лісопродукція, яка закінчена виробництвом, відповідає вимогам стандартів і технічних умов, має документ, що засвідчує її якість, та призначена для збуту за межі підприємства. Виробничі запаси – це лісопродукція, що є сировиною, матеріалом, призначеними для виробничого споживання на підприємстві, але ще не використані й не піддані переробці та очікують вступу в процес виробництва [34].

Готова продукція лісового господарства має особливе значення для різних сфер людського суспільства, а саме економічної, екологічної, соціальної сфери, адже ліси не тільки надають незамінну, високоякісну, цінну продукцію, а й вирішують ряд екологічних завдань (покращання клімату, регулювання водних режимів рік, захисту полів від посух, суховіїв, запобігання водній і вітровій ерозії ґрунту, збереження здоров'я людини). Тому в сучасних умовах господарювання актуальним залишається питання щодо тенденцій та перспектив розвитку готової продукції лісового господарства в умовах глобалізації економіки [23].

Продукція лісу як готова продукція характеризується закінченим процесом виробництва (заготівлі), відповідає вимогам стандартів, технічних умов, інших нормативних документів, договорам з покупцями, які засвідчують її якість та призначена для збуту (реалізації) за межі підприємства юридичним або фізичним особам [35].

Продукція лісу як виробничий запас характеризується закінченим процесом виробництва (заготівлі) відповідно вимог технологічного процесу підприємства для сировини і матеріалів, призначених для виробничого споживання, але ще не використана й непіддана переробці та очікує вступу в інші фази процесу виробництва як матеріальна основа для створення готової продукції або забезпечення технологічного процесу.

Запаси продукції лісу – це активи, які:

- а) утримуються для продажу у звичайному ході господарської діяльності;
- б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або
- в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг [43].

Продукція лісу як напівфабрикат – це продукт окремих технологічних фаз (переділів) виробництва (заготівлі, переробки, обробки), який повинен пройти додатково одну або декілька технологічних фаз обробки, перш ніж стати готовою продукцією, але для даної стадії (переділу) він є закінченим.

Продукція лісу як незавершене виробництво – це матеріальна річ, яка характеризується незакінченим процесом виробництва (заготівлі, переробки, обробки), не відповідає вимогам готової продукції, виробничих запасів і напівфабрикатів та очікує закінчення технологічного процесу для визнання її готовою продукцією (виробничим запасом, напівфабрикатом).

Продукція лісу як товар – це продукт природи і людської праці або тільки людської праці у матеріальній і нематеріальній субстанції та у формі послуг, який завдяки своїм властивостям здатен задовольняти наявні чи передбачувані суспільні потреби і призначений для обміну і купівлі-продажу і виробляється не для власного споживання, а на продаж [35].

Продукція лісу на відповідальному зберіганні це продукція, яка тимчасово знаходиться на лісогосподарському підприємстві та не є його власністю, прийнята на комісію, у переробку та для виконання інших господарських операцій.

Облік продукції лісу здійснюється в натуральних і грошових одиницях виміру. Для бухгалтерського обліку обов'язково властиве оцінювання (вартісне

вимірювання), як відправний момент що передбачає використання грошового вимірника.

Щодо вимірювання продукції лісу в натуральних показниках, то найбільш складним цей процес є відносно деревних видів продукції (лісопродукції). Лісопродукція – «продукція одержана в процесі лісозаготівлі (одержання деревної сировини), лісопиляння (механічна обробка круглих лісоматеріалів для виготовлення пиломатеріалів) і деревообробки (виготовлення виробів)» [12].

Серед основних проблем, що стосуються готової продукції лісового господарства України можна виділити такі:

- недосконала нормативно-правова база щодо ведення лісового господарства та лісових відносин;
- недосконалість управління лісами, що належать до різних форм власності;
- відсутність правових та економічних механізмів стимулювання запровадження природо ощадних технологій або їх елементів, охорони, захисту, відновлення лісів;
- зростання антропогенного навантаження на лісові екосистеми; глобальна зміна клімату;
- недосконалість фінансового та економічного механізму розвитку лісового господарства;
- недосконалість податкової бази, яка не враховує довгострокового періоду лісовирощення;
- зниження попиту на внутрішньому ринку на низькосортну деревину;
- ріст самовільних рубок, неналежний правовий статус лісової охорони [23].

Особливість організації і методики обліку продукції лісу виходять із особливостей організації процесу лісозаготівлі. На даний час найбільш ефективним є процес лісозаготівлі який включає:

- лісозаготівельні роботи (підготовка лісосік до розробки, вирубка лісу);
- вивезення лісопродукції. Витрати на етапі вивезення лісової продукції складаються з витрат на вантаження на транспортні засоби, доставку продукції на

склад або до залізниці, на навантаження у вагони і оплату залізничного тарифу. У разі реалізації продукції замовникам на умовах франко-верхній склад (лісосіка), до витрат на вивезення включаються тільки витрати на лісозаготівельні роботи;

- складські лісозаготівельні роботи об'єднують витрати на розвантаження і переробку деревини, розпилювання на пилорамі, а також витрати на відправку до залізниці, на навантаження у вагони і на оплату залізничного тарифу [1].

Відповідно, до основних завдань організації бухгалтерського обліку готової продукції доцільно віднести:

1) належну організацію своєчасного документального оформлення операцій, пов'язаних із виробництвом, зберіганням та реалізацією готової продукції;

2) забезпечення належної організації складського обліку готової продукції;

3) формування вірогідної інформації про фінансові результати загалом та в розрізі видів готової продукції;

4) обліково-аналітичне забезпечення контрольних процедур;

5) відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних із виробництвом, рухом та реалізацією готової продукції;

6) забезпечення управлінського процесу своєчасною та достовірною інформацією про готову продукцію з чіткою ідентифікацією її видів;

7) забезпечення правильності та точності визначення оцінки готової продукції;

8) проведення інвентаризації готової продукції;

9) калькулювання собівартості готової продукції;

10) достовірне відображення інформації про готову продукцію в звітності господарства [33].

З огляду на особливості інтерпретації досліджуваного терміну доцільно зазначити, що метою організації бухгалтерського обліку готової продукції в лісовому господарстві є своєчасне, правильне документальне оформлення операцій, пов'язаних із виробництвом, зберіганням, реалізацією готової продукції, та узагальнення облікової інформації про цю компоненту оборотних активів у відповідних формах фінансової звітності, що в загальній сукупності забезпечить

керівників (інших зацікавлених осіб) достовірним інформаційним ресурсом для прийняття ефективних управлінських рішень [33].

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

У галузі лісового та мисливського господарства центральним органом виконавчої влади є Держлісагентство, яке управляє 73 % лісів країни. У лісах, що належать до сфери управління Держлісагентства, налічується 3295 територій та об'єктів Українського природно-заповідного фонду площею 1327,8 тис. га. За результатами фінансово-господарської діяльності Держлісагентства у 2019 році чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив 15,2 млрд. грн, що майже на 1,6 млрд. грн. менше ніж у 2018 році.

Загальна площа лісів, що підпорядковуються Хмельницькому ОУЛМГ – 194,2 тис. га (69% лісів області). В складі Хмельницького обласного управління лісового та мисливського господарства функціонують 11 державних підприємств, серед них виділимо ДП «Славутське лісове господарство», яке виступає базою для написання кваліфікаційної роботи.

До ДП «Славутське лісове господарство» входить 18 лісництв, до складу яких відносять 5 майстерських ділянок. В цілому балансова вартість запасів в ДП "Славутське лісове господарство" за 2019 рік становила 8325 тис.грн. Рух лісопродукції ДП "Славутське лісове господарство" у 2019 році здійснювався в трьох напрямках: від рубок формування та оздоровлення лісів, від рубок головного користування, на нижньому складі, тобто він здійснювався в позитивному напрямі, про що і свідчить збільшення чистого прибутку протягом 2018-2019 років на 0,3 % по відношенню до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Доцільно зазначити, що питання організації бухгалтерського обліку готової продукції в лісовому господарстві має значну кількість дискусійних моментів, оскільки широкий спектр об'єктів, методи оцінки, особливості документального оформлення та відображення інформації у формах фінансової звітності створюють

відповідні складнощі, що в загальній сукупності може порушити належний рівень упорядкування облікового процесу. Методологія бухгалтерського обліку в лісовому господарстві має бути обов'язково обґрунтована в обліковій політиці, елементи якої чітко ідентифікують не тільки методологічний контур, але й технічний та організаційно-управлінський.

РОЗДІЛ 2. ДІАГНОСТИКА СУЧАСНОГО СТАНУ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Облікове забезпечення наявності та руху продукції лісу

Основні обсяги облікової роботи щодо продукції лісу в ДП «Славутське лісове господарство» пов'язані з обліком продукції деревини. Облікові процеси з визначення маси деревини розпочинаються з відведення і таксації лісосік та розрахунку кількісних показників в лісорубних квитках. Такий облік носить позасистемний характер по відношенню до бухгалтерського обліку, тобто без відображення наявності деревини в системі первинних документів і відповідних записів на бухгалтерських рахунках.

Облік деревини на відведених ділянках під рубку ведеться за:

- площею;
- кількістю дерев, які потрібно зрубати (на одне дерево);
- кількістю заготовленої деревини [35].

Завдяки своїй технічній придатності дерева поділяються на:

- ділові – дерева, у яких загальна довжина корисної частини (деревини круглої форми, крім дров та дров для технологічних цілей) у нижній половині стовбура становить 6,5 м і більше, а у дерев довжиною до 20 м - принаймні одна третина їх зросту;

- напівділові - дерева з довжиною ділової частини в нижній половині стовбура від 2 до 6,5 м;

- дров'яні - дерева з довжиною ділової частини в нижній половині стовбура менше 2 м.

Віднесення дерев до різних класів технічної придатності базується на результатах обстеження стовбура та виявлення наявних дефектів на основі зовнішніх ознак.

У разі сумнівів щодо точності визначення категорії класності дерев через наявність внутрішньої гнилі та прихованих дефектів, які не можливо визначити візуально - вирубують модельні дерева на даній ділянці.

Після огляду та вимірювань зрубаних модельних дерев складається матеріально-грошова оцінка, дана деревина приймається матеріально відповідальною особою для подальшої реалізації або переробки.

Залежно від класифікації дерева відзначаються стамескою (без пошкодження камбію): ділова - одна лінія (I); напівділова - два (II); дров'яна - три (III). Маркування можна наносити фарбою.

У разі суцільної рубки перелік дерев проводиться в кожній зоні окремо, вимірюючи мірною вилкою діаметри дерев та вносячи результати вимірювань до польової відомості, з зазначенням їх кількості, розбитих за видами та категоріями технічної якості.

Для того, щоб визначити середню висотну в межах зрубу (площі) для домінуючих порід дерев, а також для компонентів з трьома і більше одиницями в деревостані, вимірюється висота дев'яти дерев, трьох (модельних) дерев у трьох товщах з найбільшою кількістю дерев основного рівня. Для інших видів висота трьох дерев вимірюється товщиною з найбільшою кількістю дерев на головному ярусі.

Модельні дерева для вимірювання вибираються рівномірно по всій площі ділянки, за винятком похилих дерев (кут нахилу більше 30 градусів від вертикальної осі) і нумеруються.

На висоті 1,5 м роблять щоку (без пошкодження камбію) і вказують напис: порядковий номер модельного дерева (окремо для кожного виду дерева), діаметр на висоті 1,3 м та його висоту. Напис зроблений чорною олійною фарбою картографічним шрифтом.

Для кожного модельного дерева, вибраного з відповідних градусів товщини, висота вимірюється з точністю до 0,5 м. Результати вимірювань вносяться до перелікової відомості, яка підписується підрядниками чорнилом або пером і несе відповідальність за точність даних внесених в лісорубний квиток [47].

Переписування польових матеріалів (інформації зі списків, роздаткового матеріалу, матеріалів опитування) заборонено.

В польові відомості вказують на цінні та рідкісні дерева, а також дерева

насінники або їх групи, дерева з пташиним послідом та гніздами, інші дерева, які не вирубуються та залишаються в лісі. На цих деревах на висоті 1,5 м нанесіть кільце шириною 10 см з червоною фарбою та порядковий номер.

На підставі польової відомості інформація про наявність таких дерев заноситься до журнальної записки із зазначенням кількості видів, які не підлягають рубці. При проведенні вибіркового рубок та вирубки поодиноких дерев облік деревини базується на кількості дерев, віднесених до вирубки.

При необхідності можна ввести нумерацію дерев, що підлягають вирубці, із спеціальною заявою та причинами включення кожного дерева до вирубки.

При вирубці лісу, освітленні та прочищення, а також коли інші види рубок не можуть бути використані для усунення наслідків стихійних лих (пожеж, вітровали, буреломи тощо), слід застосувати облік за кількістю заготовленої деревини з попереднім закладанням пробних площ для визначення кількості заготовленої деревини на 1 га. Щодо дерев, призначених для вирубки, діаметром менше 8 см, сировина спочатку визначається на основі пробних площ, матеріалів лісового господарства або оцінки досліджень та характеристик якості - відповідно до таксаційних таблиць. Надалі кількість заготовленої деревини визначається вимірюванням.

Передача лісосік для заготівлі деревини проводиться на підставі виписаного лісорубного квитка. Проведена матеріальна оцінка лісосік визначає обліково-нормативні (бюджетні, планові) показники наявності деревини перед її заготівлею. Фактичні облікові показники одержаної деревини формуються за результатами виконання робіт по її заготівлі.

За результатами заготівлі деревини по кожному лісорубному квитку складається довідка про кількість заготовленої деревини і акт огляду місць заготівлі деревини, де порівнюють фактично одержані обсяги деревини з дозволеними за лісорубним квитком.

Для відображення результатів контролю в ДП «Славутське лісове господарство» щодо обсягів фактично заготовленої деревини і дозволених в акті відведення лісосіки складають Акт перевірки відведення і таксації лісосік у лісах та

оцінюють розходження. Величина дозволених показників щодо заготівлі деревини допускається як достовірною якщо вони мають розходження з фактичними обліковими даними щодо ліквідного запасу на лісосіці, окремих порід, частка яких у складі деревостану 2 і більше одиниці не перевищує 10% (по діловій деревині – не перевищує 15%).

Відображення продукції лісу з деревини на підставі первинних документів в бухгалтерському обліку починається з початком здійснення господарських операцій пов'язаних із заготівлею деревної лісопродукції. Процес лісозаготівлі являє собою підприємницьку діяльність, пов'язану із звалюванням дерев у лісі, їх трелювання, розробкою хлестів на сортименти, зберіганням і вивезенням заготовленої деревини з лісу.

Облікові процеси пов'язані з іншою продукцією лісу (заготівля, переробка, обробка) розпочинається після оформлення відповідних документів (лісового квитка), які відображають її надходження і вибуття.

Після оформлення всіх господарських операцій пов'язаних з рухом продукції лісу відповідними первинними документами їх зведення за місцями зберігання і матеріально-відповідальними особами на лісогосподарських підприємствах організовується її облік в системі реєстрів обліку за бухгалтерськими рахунками.

Усі прийняті від матеріально-відповідальних осіб первинні документи з обліку продукції лісу, їх реєстри або звіти в бухгалтерії перевіряють, таксують (оцінюють), групують за джерелами надходження і вибуття після чого здійснюють записи в реєстрах аналітичного і синтетичного обліку за відповідною кореспонденцією рахунків.

Для організації обліку продукції лісу в ДП «Славутське лісове господарство» використовують рахунки класу 2 «Запаси». Це активні рахунки, за дебетом яких відображають залишок та надходження продукції, а за кредитом – її вибуття. Призначення кожного рахунку характеризується переліком господарських операцій, які можуть на ньому відобразитися.

На рахунку 20 «Виробничі запаси», зокрема можливо використати для обліку продукції лісу наступні субрахунки:

201 «Сировина і матеріали» для відображення наявності та руху всіх видів продукції лісу як сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, зокрема, лісоматеріалів для пиломатеріалів, що виготовляються, або пиломатеріалів, які є необхідними компонентами при виготовленні продукції їх обробки на лісогосподарському підприємстві. На цьому субрахунку обліковуються також хлисти, визначені як безпосередньо сировина для здійснення господарської діяльності лісогосподарських підприємств;

203 «Паливо» для обліку наявності та руху лісопродукції в частині деревини, що використовується як дрова на паливо, які використовуються в власних котельнях;

205 «Будівельні матеріали» для здійснення обліку лісоматеріалів і пиломатеріалів для потреб проведення ремонтних робіт та будівництва об'єктів господарським способом для власних потреб лісогосподарських підприємств;

208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» для обліку наявності та руху саджанців, насіння й кормів, що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі і підгодівлі тварин в лісогосподарському підприємстві;

209 «Інші матеріали» для обліку відходів виробництва (обрубки, обрізки, стружка тощо), невиправного браку, які не використовуються як сировина, матеріали і паливо.

Рахунок 23 «Виробництво» – використовується для обліку лісопродукції, що знаходиться на лісосіках і проміжних складах та нерозкряжованих хлестів на кінцевих складах які відносяться до незавершеного виробництва до закінчення заготівлі сортиментів.

Рахунок 25 «Напівфабрикати» використовується для обліку наявності і руху продукції лісу, яка не пройшла всіх установлених технологічним процесом стадій виробництва, визначених для готової продукції.

Рахунок 26 «Готова продукція» використовується для обліку продукції лісу, призначеної для реалізації покупцям і яка відповідає їх вимогам відповідно до діючих стандартів і укладених договорів.

Рахунок 28 «Товари» використовується для обліку готової продукції лісу

лісогосподарських підприємств, визначеної як товар у фірмових магазинах з метою її продажу. На рахунку можливо виділити два субрахунки: 281 «Товари на складі» і 282 «Товари в торгівлі».

Субрахунок 281 «Товари на складі» використовується для обліку наявності та руху товарних запасів продукції лісу, що знаходяться в місцях зберігання у фірмових суб'єктах торгівлі.

Субрахунок 282 «Товари в торгівлі» використовується для обліку наявності та руху товарної продукції лісу, що знаходиться в приміщенні, що використовується для обслуговування покупців суб'єктом фірмової торгівлі лісогосподарського підприємства.

Для обліку продукції лісу, яка тимчасово знаходиться на лісогосподарському підприємстві та не є його власністю використовується рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні».

Використання окремих рахунків для обліку продукції лісу залежить від її виду, призначення і виконання технологічних процесів щодо одержання продукції при заготівлі, переробці та обробці. Для організації обліку продукції лісу лісогосподарські підприємства можуть використовувати три підходи: універсальний, спеціалізований, напівфабрикатний (рис. 2.1 – 2.3) [35].

При універсальному підході до організації бухгалтерського обліку продукції лісу відбувається первинне визнання всіх створених об'єктів господарської діяльності як готової продукції з наступним її розподілом за окремими господарськими операціями на виробничі запаси (забезпечення процесу господарювання) і товарну продукцію (забезпечення потреб покупців).

В процесі господарської діяльності при відносинах з покупцями може виникнути потреба визнавати готову продукцію лісу в складі виробничих запасів як товарну для покупця з подальшою реалізацією, і навпаки використовувати готову товарну продукцію для виробничих потреб та визнавати її виробничими запасами. При цьому в першому випадку готову продукцію переводять в товарну продукцію, а в другому – у виробничі запаси.

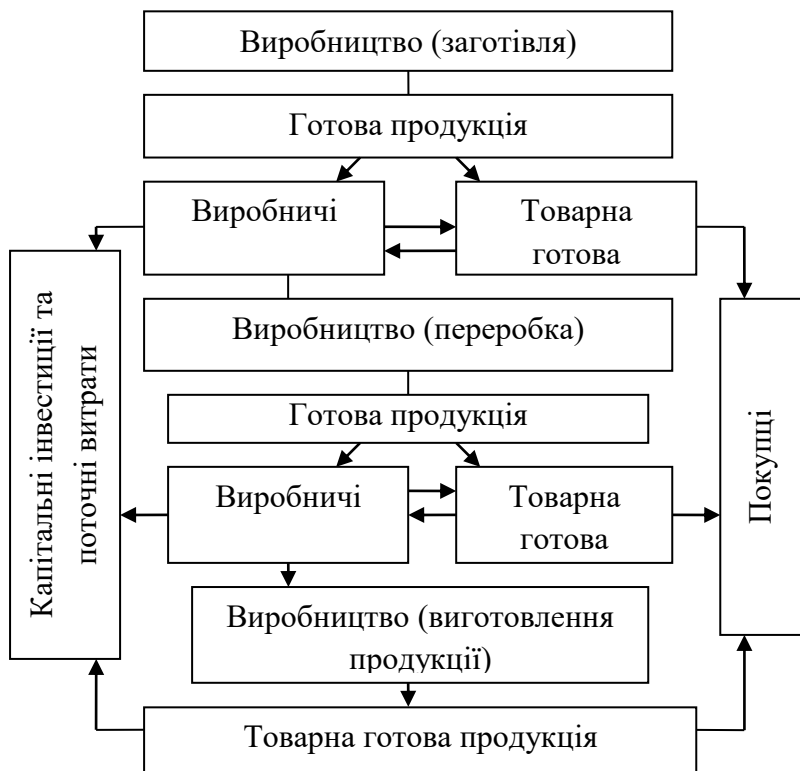


Рис. 2.1. Універсальний підхід до організації бухгалтерського обліку продукції лісу [35]

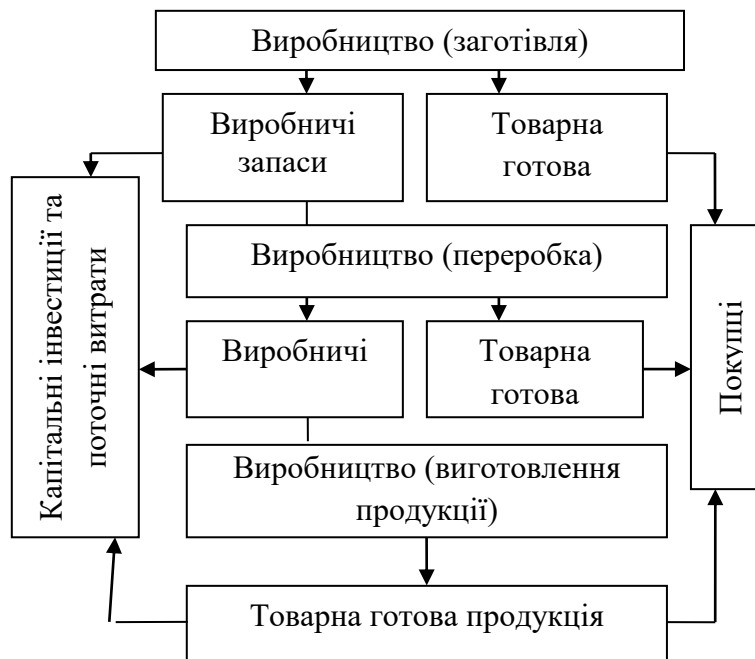


Рис. 2.2. Спеціалізований підхід до організації бухгалтерського обліку продукції лісу [35]

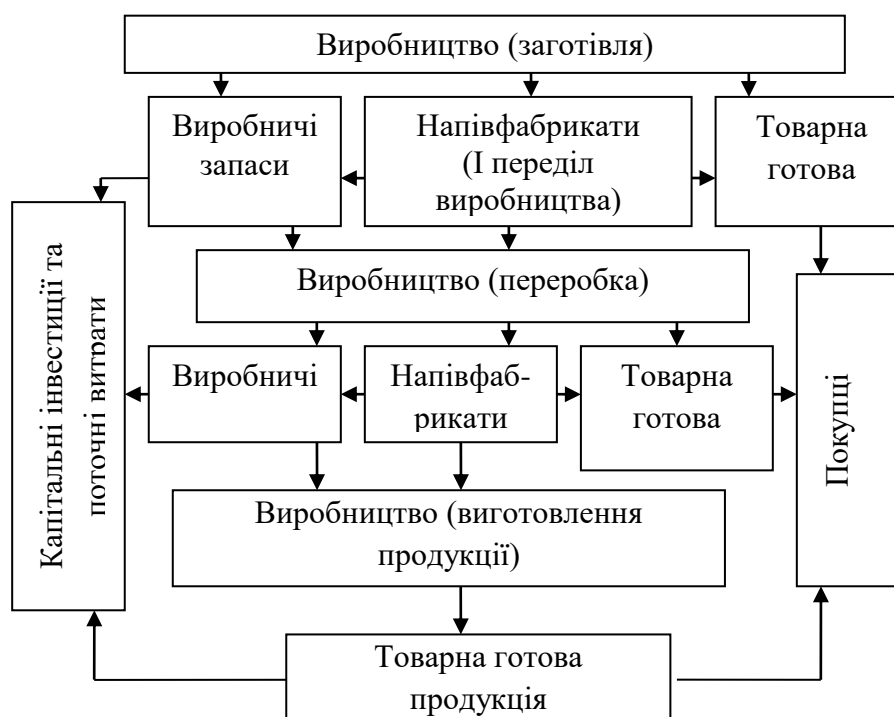


Рис. 2.3. Напівфабрикатний підхід до організації бухгалтерського обліку продукції лісу [35]

При спеціалізованому підході до організації бухгалтерського обліку продукції лісу відбувається розмежоване первинне визнання створених об'єктів діяльності на виробничі запаси і товарну готову продукцію і відповідно цільове їх використання на продовження здійснення господарської діяльності з виробництва на підприємстві та забезпечення потреб покупців.

При напівфабрикатному підході до організації бухгалтерського обліку продукції лісу відбувається розмежоване первинне визнання продукції щодо виробничих запасів, напівфабрикатів і товарної готової продукції з можливістю переведення об'єктів в межах загальної кількості з одного виду в інший.

Відображення господарських операцій щодо надходження і вибуття продукції лісу на рахунках бухгалтерського обліку наведено в табл. 2.1 [35].

Таблиця 2.1

Відображення господарських операцій з надходження і вибуття продукції лісу
на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
Рахунок 23 «Виробництво» – заготівля продукції лісу				
1	Оприбутковано сортименти як готову товарну продукцію	26	23	50000
2	Здійснено заключення рахунків щодо формування незавершеного виробництва за звітні періоди та перенесення витрат	23	23	60000
3	Оприбутковано хлисти як готову продукцію для реалізації покупцям	26	23	50000
4	Оприбутковано сортименти (хлисти) як виробничі запаси	20	23	50000
5	Оприбутковано сортименти (хлисти) як напівфабрикати	25	23	50000
Рахунок 23 «Виробництво» – переробка продукції лісу				
6	Передано сортименти в переробку	20	20	40000
7	Списано сортименти на переробку	23	20	35000
8	Оприбутковано від переробки сортиментів продукцію як виробничі запаси	20	23	55000
9	Оприбутковано від переробки сортиментів готову продукцію	26	23	55000
10	Оприбутковано від переробки сортиментів напівфабрикати	25	23	55000
1	2	3	4	5
11	Оприбутковано побічну продукцію від переробки продукції лісу	20	23	50000
Рахунок 23 «Виробництво» – виробництво готової продукції в процесі деревообробки				
12	Передано пиломатеріали для виробництва продукції деревообробки	20	20	20000
13	Списано пиломатеріали на виробництво продукції деревообробки	23	20	20000
14	Оприбутковано готову продукцію з деревообробки	26	23	50000
Рахунок 20 «Виробничі запаси» – формування сировини і матеріалів				
15	Списано сортименти на переробку в пиломатеріали	23	20	70000
16	Оприбутковано пиломатеріали як виробничі запаси	20	23	100000
17	Оприбутковано пиломатеріали як готову продукцію	26	23	100000
18	Оприбутковано пиломатеріали як напівфабрикати	25	23	100000
19	Переведено готову продукцію у виробничі запаси	20	26	10000
20	Переведено виробничі запаси в готову продукцію	26	20	10000
Рахунок 25 «Напівфабрикати» – формування продукції як напівфабрикатів				
21	Оприбутковано продукцію від заготівлі (переробки) як напівфабрикати	25	23	70000
22	Списано напівфабрикати у наступний переділ виробництва	23	25	50000
Рахунок 26 «Готова продукція» – надходження і вибуття готової продукції лісу				
23	Оприбутковано готову товарну продукцію від переробки (заготівлі, переробки, деревообробки)	26	23	60000
24	Переведено готову продукцію у виробничі запаси	20	26	50000
25	Списано готову продукцію на реалізацію	90	26	75000

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4	5
Рахунки використання деревинної продукції лісу на власні потреби лісогосподарського підприємства				
26	Передано виробничі запаси лісопродукції для використання в структурні підрозділи	20	20	41000
27	Списано використані виробничі запаси лісопродукції на виконання робіт щодо забезпечення:			
	• капітальних інвестицій	15	20	16000
	• виробництва	23	20	10000
	• загальновиробничого управління	91	20	2000
	• загальногосподарського управління	92	20	3000
	• збутової діяльності	93	20	2000
	• діяльності об'єктів соціальної інфраструктури	94	20	8000

На позабалансовому рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні» лісогосподарські підприємства можуть вести облік на субрахунках 022 «Матеріали прийняті для переробки» та 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні».

Матеріали, зібрані з комісій (деревна сировина), отримані від клієнта на переробку, розраховуються на позабалансовому субрахунку 022 «Матеріали прийняті для переробки» за цінами, зазначеними в контрактах, рахунках-фактурах тощо, тобто у вартості застави. Аналітичний облік давальницької сировини здійснюється з урахуванням одержувачів, видів сировини та місць зберігання або переробки.

Розрахунок витрат на переробку або доробку давальницької сировини проводиться на рахунках виробничих витрат (крім витрат, що підлягають оплаті сировині замовнику) - для цього використовується рахунок 23 "Виробництво". Доставка готової продукції, що виробляється з давальницької сировини, відбувається на підставі накладної. Тут вказується назва готового продукту, отриманого із сировини замовника, його кількість, ціна та загальна вартість.

Облік деревинної продукції, вилученої у зловмисників внаслідок їх незаконної заготівлі, та деревної продукції, вилученої в результаті несанкціонованих рубок, ведеться на субрахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні».

Під час оформлення правопорушення складається акт огляду місця вчинення

правопорушення лісового господарства, де, зокрема, щодо лісопродукції відображається: вид лісопродукції, вид незаконних рубок (довжина, м; діаметр верхнього відрізу, см; гатунок; кількість, шт.; маса, куб.м.), порода дерев (чагарників), місце зберігання лісопродукції, посада, прізвище, ініціали, підпис особи, що прийняла її на зберігання [57].

Зазначена лісопродукція до її реалізації обліковується за обсягами і цінами, відображеними в приймально-передавальних актах. Лісопродукція, прийнята на відповідальне зберігання, повинна знаходитися окремо від власної деревини.

Кошти, одержані від реалізації вилученої лісопродукції перераховуються до державного бюджету.

Облік бирок, що використовуються для маркування заготовленої деревини рекомендується вести на рахунку 20 «Виробничі запаси» субрахунку 201 «Сировина й матеріали». За дебетом рахунку 201 відображається надходження бирок, за кредитом – їх передачу під звіт з подальшим списанням витрачених бирок на виробництво.

Додатково можна організувати облік руху бирок на позабалансовому рахунку 08 «Бланки суворого обліку».

Зазначимо, що бирки оприбутковують за вартістю їх придбання, а списують їх з обліку також за вартістю закупівлі. Натомість, списання використаних бирок рекомендується проводити щомісячно. Використаними бирки вважаються після реалізації деревини, маркованої ними.

З метою виявлення фактичної наявності бирок необхідно проводити їх інвентаризацію як на складі, так і у відповідальних осіб за структурними підрозділами.

2.2. Контроль за наявністю та рухом лісопродукції

Система контролю та відстеження руху лісопродукції вже давно склалася як підсистема економічного та частково бухгалтерського обліку продукції лісу.

Основним призначенням підсистеми був облік лісопродукції та контроль її руху від місця збору до споживача за всіх технологічних та логістичних зв'язків.

Аналіз законодавчої бази для створення систем контролю та відстеження руху лісопродукції в Україні показує відсутність єдиної державної політики, що забезпечує її переміщення та відстеження, яка охоплювала б усіх лісокористувачів та забезпечувала б моніторинг її на всіх етапах внутрішньому ринку - від виробника до споживача.

Прагнення Хмельницького обласного управління лісового та мисливського господарства якому підпорядковується ДП «Славутське лісове господарство» посилити боротьбу з незаконною вирубкою деревини та ринком поза державним обліком обігу лісопродукції призвело до появи та впровадження двох систем контролю за переміщенням продукції. Перший - це видача обов'язкового сертифіката походження на основі документів про закупівлю деревини, що перешкоджає експорту незаконної деревини в круглому або переробленому вигляді. Другий здійснюється шляхом 100% введення електронного обліку деревини, забезпечуючи тим самим ідентифікацію місць заготівлі деревини (походження), а також передачу та контроль інформації про різні характеристики деревини перед реалізацією покупцеві.

Видача сертифікатів походження більш-менш достатньо законодавчо регламентується. Щонайменше два нормативно-правових акти визначають порядок видачі сертифікатів. Зміст сертифіката полягає у підтвердженні законності придбання деревини та пиломатеріалів. Це обов'язковий документ для експорту деревини усіма суб'єктами господарювання та видається експортеру для пред'явлення на митниці. Для отримання сертифіката необхідно надати копію лісорубних квитків (для постійного користувача лісу) та оригінал товарно-транспортних накладних (для всіх інших економічних операторів) [27].

До недоліків даної системи слід віднести: її функціональне обмеження лише контролем кількості продукції, призначеної для експорту; неможливість виключити заміну або домішки деревини незаконного походження; невиконання вимог ЄС щодо сертифікації законності походження деревини; законодавче нерегульоване

застосування коефіцієнтів виходу деревини; не передбачені регламентом запити деяких документів; недосконалий перелік лісоматеріалів та пиломатеріалів, експорт яких призводить до видачі сертифіката походження.

ЕОД забезпечує поштучне маркування та ведення електронного обліку кругляка на всіх технологічних та логістичних етапах виробництва; електронний облік надходження, транспортування, інвентаризації та реалізації деревини; створення електронного реєстру щодо галузевого напрямку; створення системи підтвердження походження лісопродукції та електронних систем щодо взаємодії з правоохоронними органами.

Слабким місцем є те, що діяльність покупця з підтримки відстеження руху ідентифікованої деревини не регулюється жодними нормативними актами. Нарешті, при обробці необробленої деревини дані запасів знеособлюються, незалежно від того, чи була інформація на ЕОД, чи на паперовій накладній, або в її специфікаціях. Залишається невирішеним питання включення недержавних постійних лісокористувачів до системи контролю за переміщенням деревини, запровадження механізму контролю та контролю за транспортуванням деревини з боку правоохоронних та контрольних органів. Недосконалість правового положення полягає у існуванні та розвитку двох різних систем. Їх інтеграція в одну систему дозволить їм виконувати як економічні, так і бухгалтерські функції, контролювати деревину постійних лісокористувачів та підтверджувати законність походження лісопродукції.

Створення та вдосконалення систем контролю та відстеження руху лісопродукції залежить від багатьох факторів, зокрема від мети та завдань, які вона перед цим ставить; масштабності та зобов'язуючого характеру системи; складності ланцюгів поставок; методологічних підходів до моніторингу тощо.

Різноманітність існуючих систем можна систематизувати на основі регулятивного впливу держави:

- обов'язкова (створені та впроваджені державними органами для контролю переважно державних лісових ресурсів);

- приватна добровільна (розроблені та впроваджені соціально та екологічно відповідальними лісовими та лісовими компаніями або їх асоціаціями);
- незалежна добровільна (запровадженій міжнародними або національними системами сертифікації лісів або органами з сертифікації, які пропонують різні програми верифікації);
- комбінована (засновані на використанні кількох попередніх систем).

Відмінності між приватними та незалежними добровільними системами полягають у тому, що основна відповідальність за контроль за переміщенням та відстеженням лісопродукції лежить на лісових компаніях або їх асоціаціях, зацікавлених у експорті деревної продукції на ринки, чутливі до незалежних спеціалізованих органів, що діють на основі національної акредитації або міжнародної. Отже, надійність систем, заснованих на незалежній верифікації систем управління та відстеження руху, вища.

Відповідно до методологічних підходів системи поділяються на балансову та індивідуальну ідентифікації [28].

Метод балансування контролює рух лісопродукції без фізичної ідентифікації. Потік інформації про вхід і вихід лісової продукції та її переробку в готову продукцію. на всіх етапах просування до кінцевого споживача, це основа побудови методу балансу. Це залишається фундаментальним у створенні різних моделей систем управління рухом та систем відстеження деревини. Одиницею відстеження для цього методу, як правило, є вироби з дерева, що мають невеликі фізичні розміри (наприклад, тріска) або мають невеликі розміри та якісні характеристики (дрова, сировина). У цьому випадку транспортна відвантаження деревної продукції є обліковою одиницею для цілей відстеження.

Застосування методу індивідуальної ідентифікації базується на фізичному відстеженні кожного окремого асортименту, що має високі розмірні та якісні характеристики (сировина, пиломатеріали). Як правило, індивідуальний метод ідентифікації закінчується передачею лісопродукції від первинного виробника (лісове господарство) до вторинного виробника (деревопереробний завод). Надалі наступні етапи контролю та моніторингу передбачають використання балансового

методу. Тому в більшості випадків системи, що охоплюють весь ланцюжок поставок від виробника до споживача, використовують обидва методи.

Індивідуальний метод ідентифікації складається з наступних основних видів маркування:

- розмітка фарбою або спеціальним крейдою; - розмітка спеціальним молотком;

- пластикові бирки (із зазначенням індивідуального номера);

- теги штрих-коду (присвоєння індивідуального номера, який використовується для онлайн-реєстрації та надсилання інформації про товар до бази даних);

- RFID (ідентифікатор радіочастоти, який, крім ідентифікації, також записує інформацію про товар. При наближенні до зчитувача RFID ця інформація автоматично надсилається до банку даних);

- аналіз ДНК (перевірка генетичного матеріалу дерева з оригінальним матеріалом з географічного району його походження або оригінальним зразком даного дерева);

- аналіз ізотопів [28].

Таким чином, перш за все, потрібно сформулювати нормативно-методологічні принципи побудови системи контролю, її масштаби (географічні та виробничі), наявність відповідної інфраструктури для її реалізації, готовність персоналу, технічне оснащення, технологічні рішення і потреби в підтримці та обслуговуванні.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

Облік деревини на призначених лісорубках ведеться за: площею; кількістю дерев, які потрібно зрубати (на одне дерево); кількістю заготовленої деревини. Після оформлення всіх господарських операцій пов'язаних з рухом продукції лісу відповідними первинними документами їх зведення за місцями зберігання і матеріально-відповідальними особами на лісогосподарських підприємствах

організовується її облік в системі реєстрів обліку за бухгалтерськими рахунками.

Для організації обліку продукції лісу в ДП «Славутське лісове господарство» використовують рахунки класу 2 «Запаси». Це активні рахунки, за дебетом яких відображають залишок та надходження продукції, а за кредитом – її вибуття. Призначення кожного рахунку характеризується переліком господарських операцій, які можуть на ньому відображатися. Для обліку продукції лісу, яка тимчасово знаходиться на лісогосподарському підприємстві та не є його власністю використовується рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні». Використання окремих рахунків для обліку продукції лісу залежить від її виду, призначення і виконання технологічних процесів щодо одержання продукції при заготівлі, переробці та обробці.

Встановлена державою система контролю за переміщенням лісопродукції повинна забезпечити можливість контролю та перевірки походження деревини, її законності від місця походження до готової продукції, а також обов'язковий контроль за місцями розміщення деревини, відповідності кількості отриманої / виробленої продукції.

РОЗДІЛ 3. РОЗРОБКА ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ ДЛЯ КОНТРОЛЮ ЗА НАЯВНІСТЮ ТА РУХОМ ПРОДУКЦІЇ ЛІСУ

3.1. Система побудови електронного обліку деревини

У своїй господарській діяльності лісогосподарські підприємства організовують облік за допомогою Єдиної державної електронної системи обліку деревини (ЄДЕСОД). ЄДЕСОД – автоматизована інформаційно-телекомунікаційна система, що забезпечує збір, зберігання, обробку та захист інформації про походження, заготівлю та продаж деревини [57].

Електронний облік деревини (ЕОД) - це система реєстрації та реєстрації переміщення деревних ресурсів з використанням автоматизації на всіх етапах лісозаготівлі, поряд із введенням та надсиланням бухгалтерської інформації поколодного (штабельного) обліку з використанням сучасних інформаційних технологій для подальшого використання в бухгалтерському та управлінському обліку.

Відповідно до даних Державного агентства лісових ресурсів України до системи ЕОД до 17.02.2020 року підключилися 503 постійних лісових користувачів, з них 338 – це державні підприємства, організації та установи, 136 – комунальні підприємства та 29 лісокористувачі, які входять до інших організаційно – правових форм господарювання [47].

Основними завданнями електронного обліку лісової продукції є:

- своєчасне, якісне та надійне відображення потоку лісової продукції;
- отримання даних про залишки лісової продукції;
- контроль зберігання та використання лісопродукції;
- облік та контроль платежів за відвантаженою деревину;
- контроль роботи матеріально відповідальних осіб;
- вжиття заходів щодо запобігання дефіциту, крадіжок та незаконного споживання лісової продукції.

Для організації ЕОД лісогосподарські підприємства використовують набір обладнання: кишеньковий персональний комп'ютер або звичайний смартфон

Android (PDA), термопринтер, засоби для прикріплення та зберігання бирок.

PDA - мобільний електронний термінал, обладнаний клавіатурою, сенсорним екраном, сканером штрих-коду, модулями зв'язку і призначений для введення та передачі даних входу в поле.

Мобільний термопринтер - спеціалізований пристрій для онлайн-друку основних та супровідних документів на місцях.

Бирка - це особливий предмет для маркування деревини, виготовлений з міцного пластику із захищеним від підробки номером та відповідним штрих-кодом, який надійно закріплений на кінці колоди або хлиста спеціальним молотком.

На бирці вказано:

- перший рядок: нанесений штрих-код;
- другий рядок: дві літери українського позначення згідно з міжнародною класифікацією (UA) та аббревіатура назви - Державне агентство лісових ресурсів України (DALRU);
- третій рядок: дев'ять цифр - порядковий номер (000000001).

Основні технологічні процеси на лісогосподарському підприємстві для організації ЕОД наведено на рис. 3.1 [38].

Спеціальні основні документи для бланків суворої звітності можуть бути використані для документування отримання, введення в експлуатацію та списання націнки.

Для наочності порядок відображення операцій з руху бирок для обліку деревини наведено в табл. 3.1 [35].

Однією з важливих умов організації електронного обліку лісопродукції є своєчасна, якісна та надійна підготовка первинної документації для придбання, зберігання, реалізації та використання лісової продукції для власних потреб на всіх етапах виробництва та зберігання.

Основні документи, які формуються за допомогою КПК і друкуються на портативному принтері, а тим самим інформація в подальшому передається телекомунікаціями до бухгалтерії підприємства, виробничого відділу та інших відділів.

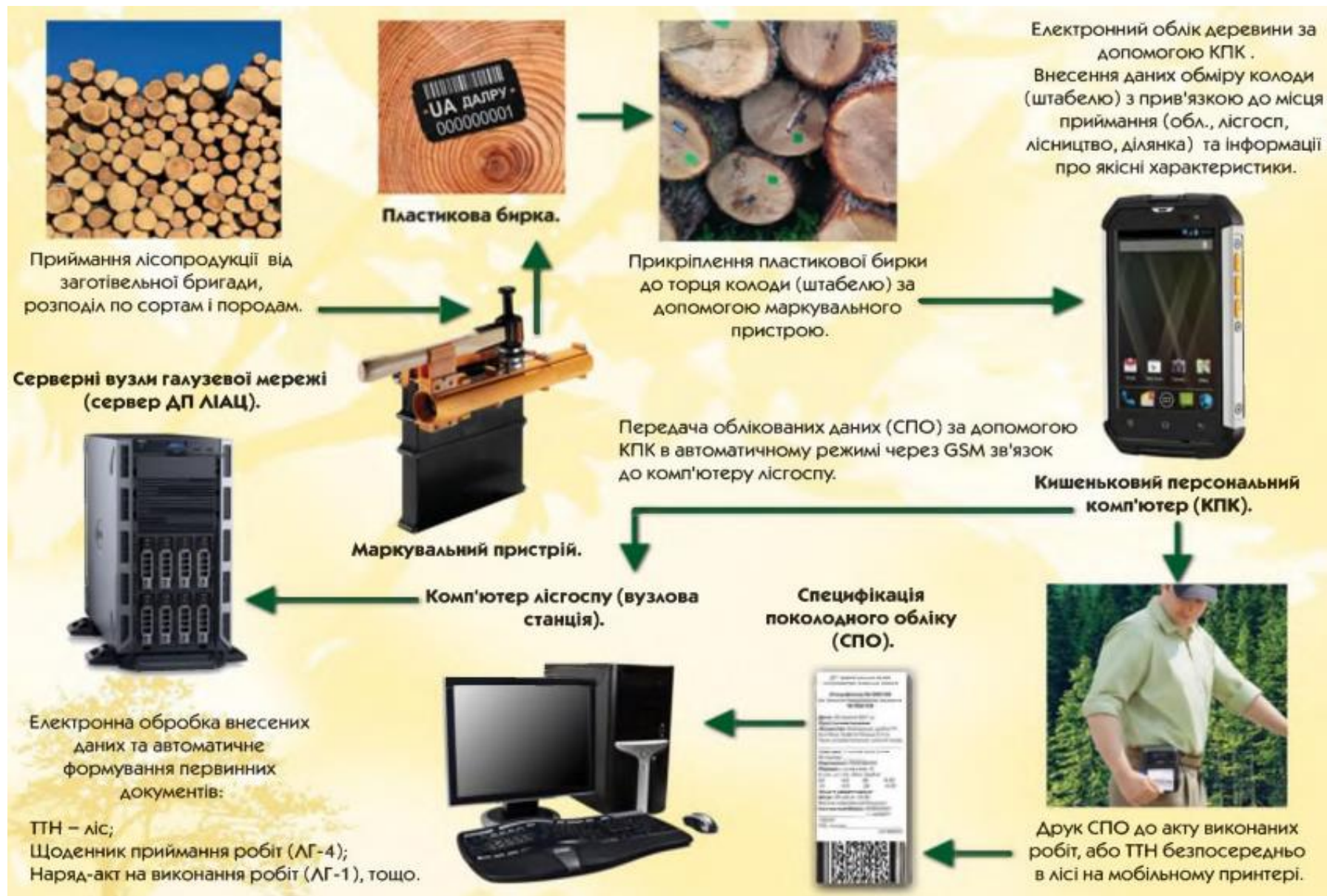


Рис. 3.1. Основні технологічні процеси на лісогосподарському підприємстві

Таблиця 3.1

Порядок документального оформлення операцій з руху бирок для обліку деревини

№ з/п	Господарська операція	Форма і назва первинного документа
1	Оприбутковуємо бирки на склад	СЗ-1 «Прибутково-видаткова накладна на бланки суворої звітності»
2	Організуємо складський облік бирок, закріплюємо їх за конкретною матеріально-відповідальною особою	СЗ-2 «Прибутково-видаткова книга з обліку бланків суворої звітності» СЗ-5 «Картка-довідка по виданих і використаних бланках суворої звітності»
3	Передаємо бирки зі складу у під звіт відповідальній особі для використання	СЗ-1 «Прибутково-видаткова накладна на бланки суворої звітності» СЗ-2 «Прибутково-видаткова книга з обліку бланків суворої звітності» СЗ-5 «Картка-довідка по виданих і використаних бланках суворої звітності»
4	Списуємо використані бирки з під звіту відповідальної особи	СЗ-3 «Акт на списання використаних бланків суворої звітності» СЗ-2 «Прибутково-видаткова книга з обліку бланків суворої звітності» СЗ-5 «Картка-довідка по виданих і використаних бланках суворої звітності»
5	Перевіряємо фактичну наявність бирок на складі та у відповідальних осіб за місцями використання	СЗ-4 «Акт перевірки наявності бланків суворої звітності» СЗ-5 «Картка-довідка по виданих і використаних бланках суворої звітності»

Керівник підприємства затверджує графік електронного документообігу (строки формування та подання бухгалтерських та звітних документів) та перелік осіб, уповноважених санкціонувати господарські операції, складаючи та підписуючи основні бухгалтерські документи на них. Список цих людей зберігається в електронній базі даних підприємства та завантажується у вигляді користувачів разом із їх паролями PDA для відповідної майстерні.

Організовуючи первинний облік в системі ЕОД, здійснюється покладний облік деревної сировини, що надходить від рубок та інших заходів не пов'язаних з веденням лісового господарства.

Інформації, яка відображає породу, назву сортименту, сорт, довжину, діаметр (ширину і висоту штабелю), об'єм по кожному сортименту, хлист чи штабель (пакету) з прив'язкою до бирки формується за допомогою покладного обліку.

Перш за все, при використанні електронного обліку деревини є введення до електронного пристрою (бази) даних підприємства інформації про лісорубні квитки, квартали, виділи, ділянки, наряди-акти на виконання робіт, договори підряду, структурні підрозділи, договори з контрагентами, діапазони бирок та «завантаження» їх до КПК відповідного підрозділу, лісництва.

Первинний облік лісопродукції починається з приймання її безпосередньо в місцях заготівлі.

По мірі заготівлі та транспортування деревини відповідальні особи отримують її щодня від власних бригад (працівників) компанії та від бригад - економічних операторів, які займаються заготівлею деревини за контрактами. Приймання заготовленої деревини за допомогою КПК відбувається із створенням Специфікації покладного обліку, яка є додатком до Щоденника приймання лісопродукції від заготівлі (форма ЛГ-4).. Для цього матеріально-відповідальна особа відбирає в КПК інформацію про місце збору із зазначенням кварталу, виділу, її площі, номера підтвердження заготовленої деревини, виду рубок, умов отримання (без лісу, без верхнього складу), деталі контракту або акта замовлення. Потім КПК сканує бирку у торці колоди та вибирає інформацію: асортимент, клас якості, довжину та діаметр (висота та ширина штабеля). Після збереження цикл сканування повторюється з відтворенням та можливістю зміни інформації про попередню колоду. Обсяг кожної колоди (штабеля) і, як правило, відповідно до Специфікацій покладного обліку обчислюється автоматично і включає повний перелік колод та номери бирок, якими вони позначені.

Після перегляду або редагування роздруковується Специфікація покладного обліку на портативному принтері та «вивантажується» GSM на центральний сервер лісництва, лісгоспу. За відсутності з'єднання GSM передача даних до лісгоспу або лісництва відбувається не пізніше кінця поточного дня, коли КПК знаходиться в межах досяжності, або через Інтернет через підключення до персонального комп'ютера або через Wi-Fi або за допомогою флеш-карти. На підставі Специфікацій покладного обліку за весь робочий день одного підрядника (бригад) на одній робочій станції (вид рубки) автоматично створюється Щоденник

приймання лісопродукції від заготівлі (форма ЛГ-4).. Відповідальна особа за приймальна друкує та підписує Щоденник у трьох примірниках: для майстра (представника підрядника), особи, яка приймала продукцію лісу та в бухгалтерію лісгоспу для складання звітності.

Специфікація покладного обліку та Щоденник приймання лісопродукції від заготівлі є основою для підготовки складання Наряду-акта на виконання робіт (форма ЛГ-1), власними бригадами та Акта приймання-передачі робіт із заготівлі деревини (форма ЛГ-7) - для заготівлі деревини на підставі договорів. Основним документом для перевезення лісової продукції є Товарно-транспортної накладної (форма ТТН – ліс) [6].

Реєстрація накладної в лісогосподарських підприємствах має такі особливості:

- формування на місцях у лісі за допомогою КПК;
- збір даних за відпуск деревини відповідальною особою;
- автозаповнення на основі специфікації-накладної.

Схема документації щодо заготівлі деревини та перевезення за допомогою автомобільного транспорту наведена на рис. 3.2 [54].

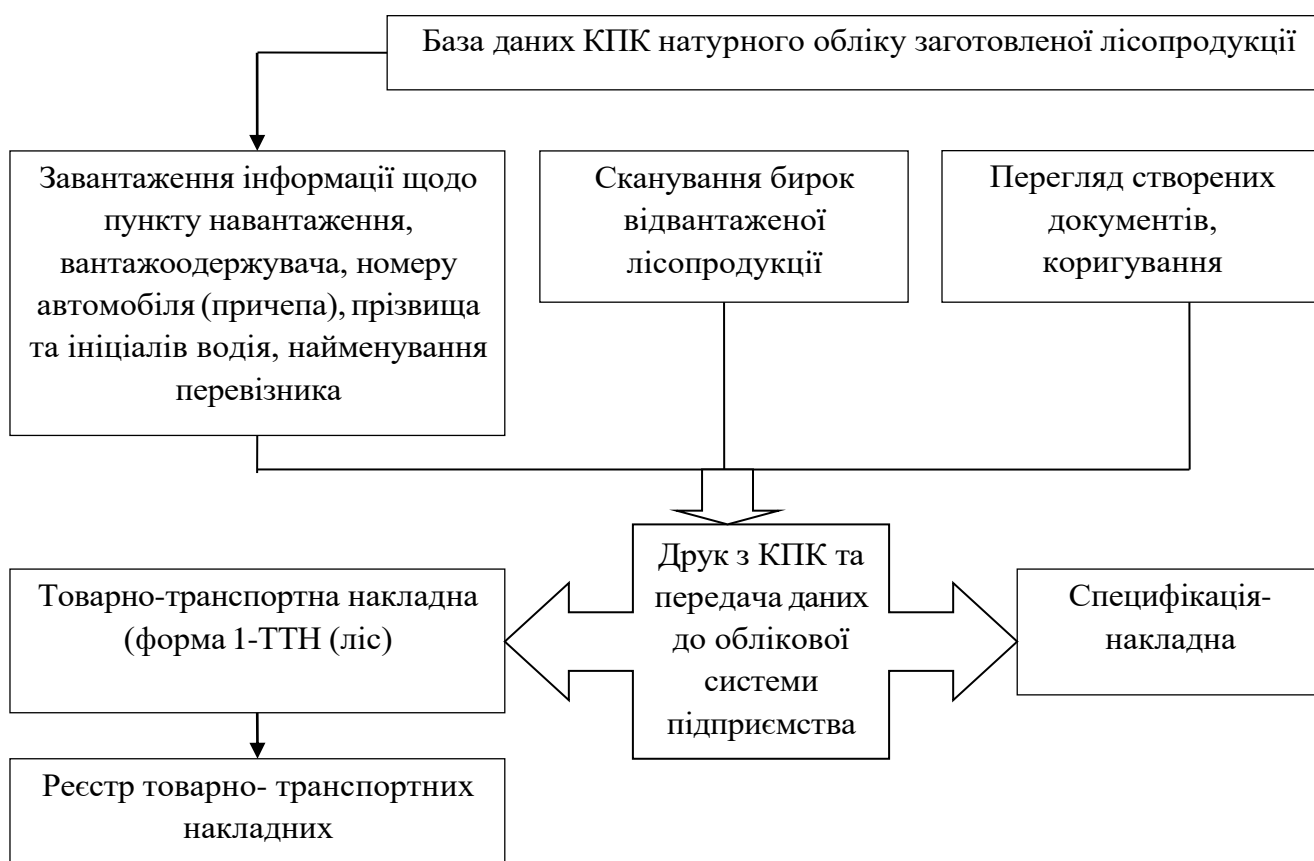


Рис. 3.2. Схема електронного обліку деревини

Для систематизації та узагальнення даних програма «Електронний облік деревини» взаємодіє з галузевою системою «Управління лісовим господарством для України». Синхронізація галузевої системи з програмою «Електронний облік деревини» здійснюється з використанням сучасних Інтернет-технологій WSDL та Web-сервісу. Для роботи з програмою «Електронний облік деревини» потрібне з'єднання з Інтернетом, логін та пароль для імпорту даних.

Отже, організація обліку надходження та реалізації продукції лісу лісогосподарських підприємств має свої особливості:

- створення первинних документів відбувається за місцем отримання продукції;
- первинні документи складаються відповідальними особами;
- існує галузева програма.

Така організація бухгалтерського обліку має свої переваги та недоліки. Звичайно, переваги переважають недоліки, що свідчить про її подальше існування та вдосконалення.

До переваг належать:

- ефективна реєстрація документів та отримання інформації для управління;
- розподіл бухгалтерської роботи між бухгалтерами та матеріально відповідальними особами;
- відсутність шаблонної роботи та зменшення кількості паперових документів тощо.

Недоліком є неможливість підключення до Інтернету на всій території.

Процес електронного обліку деревини повністю заснований на електронному документообігу. Він базується на програмному забезпеченні, що дозволяє контролювати етапи руху деревини, під час яких вся облікова інформація передається в електронному вигляді.

Важливим результатом роботи системи є значне зменшення формальностей та різного роду звітування між виробничими підрозділами лісгоспу, а також зменшення незаконної торгівлі незаконно заготовленою деревиною.

Електронна система дозволяє переглянути весь ланцюжок потоку заготовленої деревини - від місця її заготівлі до споживача. Таким чином, за допомогою реєстру походження деревини, за допомогою нумерації бирки, що позначається деревина, можна визначити законність її заготівлі, а саме: місце та час, назву бригади, яка проводила заготівлю, повний опис позначеної продукції.

Наразі, продовжується розробка для використання громадськістю, щоб забезпечити доступ до інформації про використання лісових ресурсів. На офіційному сайті ЄДСЕОД ДП «ЛІАЦ» (<https://www.ukrforest.com>) вже можна перевірити законність заготівлі деревини за допомогою системи «Ліс у смартфоні» (<https://lk.ukrforest.com>) та здійснити онлайн перевірку лісоматеріалів (<https://open.ukrforest.com>) за номером бирки, номером товарно-транспортної накладної та номером транспортного засобу (рис. 3.3).



Рис. 3.3. Перевірка законності заготовлених лісоматеріалів та новорічних ялинок в режимі он-лайн [38]

Державне агентство лісових ресурсів України запустило пілотний проект щодо електронного реєстру лісорубних квитків на заготівлю деревини на лісогосподарських підприємствах.

3.2. Організація процесу контролю за використанням продукції лісу

Контроль у будь-якій системі управління здійснюється з метою перевірки відповідності та виконання завдань, рішень, тобто фактично після виконання інших функцій управління. При здійсненні управлінської функції підприємству важливо дотримуватися встановлених параметрів. Це досягається шляхом організації контролю. Контроль - це процес оцінки та інформування про існуючі відхилення фактичних величин від встановлених значень або їх збіг.

Організація контролю є економічним процесом, доцільність якого можна оцінити за ступенем виконання та обмеженнями підприємства.

Зазвичай контроль за лісовими відносинами вважається невід'ємною частиною контролю, що в свою чергу є однією з управлінських функцій природокористування.

Процес контролю в ДП «Славутське лісове господарство» за лісопродукцією може бути розроблений за такою схемою:

- визначення загальної концепції контролю;
- вибір типу контролю;
- визначення завдань перевірки;
- планування процесу перевірки (пункти та об'єкти перевірки, обсяг і засоби, графік та тривалість);
- виконання конкретних видів діяльності з визначення фактичних та заявлених величин, параметрів та нормативів;
- ідентифікація та відмінності;
- підготовка кінцевих результатів;
- перегляд рішення;

- документування рішення;
- повідомлення про рішення;
- аналіз та ступінь відповідальності;
- пропозиції щодо усунення недоліків.

Кінцевою метою контролю є вирішення проблем, що стоять перед підприємством та досягнення бажаних результатів. Контроль впливає на підприємство. Невдало розроблені системи контролю можуть змусити людей зосередитись на них, тобто працівники будуть прагнути відповідати вимогам контролю, а не досягти цілей підприємства.

З метою здійснення контролю за використанням продукції лісу в системі бухгалтерського обліку на субрахунку 201 «Сировина і матеріали» аналітичні рахунки необхідно групувати за субрахунками другого, третього, четвертого і п'ятого порядку.

Для обліку незавершеного виробництва в процесі заготівлі лісопродукції за кількістю і фактичними витратами можливо використати до відповідного субрахунку другого та наступних порядків до рахунку 23 «Виробництво», як приклад, «Лісогосподарське виробництво при заготівлі деревини». При використанні на підприємстві технології організації робіт, коли лісопродукція з лісосік і проміжних складів реалізується покупцям, то її слід відносити до готової продукції. Щомісячно вивезена лісопродукція на кінцеві склади списується з субрахунку «Лісогосподарське виробництво при заготівлі деревини» на субрахунок «Лісогосподарське виробництво готової деревини» (витрати на виробництво готової деревини – додаткові витрати по вивезенню, розкряжуванню і зберіганню), а звідти списується на рахунок 26 «Готова продукція» по фактичній виробничій собівартості.

Рахунок 26 «Готова продукція» в ДП «Славутське лісове господарство» може мати наступну структурну побудову:

- субрахунки першого порядку 261 «Готова продукція заготівлі деревини»; 262 «Готова продукція переробки деревини» і т. д;
- субрахунки другого порядку 2611 «Готова продукція заготівлі деревини хвойних порід»; 2612 «Готова продукція заготівлі деревини м'яколистяних порід» і

т. д.;

– субрахунки третього порядку 26111 «Готова продукція заготівлі деревини хвойних порід – хлисти ділової деревини»; 26112 «Готова продукція заготівлі деревини хвойних порід – хлисти дров'яної деревини»; 26113 «Готова продукція заготівлі деревини хвойних порід – лісоматеріал» т. д.;

– субрахунки четвертого порядку 261131 «Готова продукція заготівлі деревини хвойних порід – лісоматеріал сосна»; 261132 «Готова продукція заготівлі деревини хвойних порід – лісоматеріал ялина» і т. д.;

– субрахунки п'ятого порядку 2611311 «Готова продукція заготівлі деревини хвойних порід – лісоматеріал сосна необроблена»; 2611312 «Готова продукція заготівлі деревини хвойних порід – лісоматеріал сосна обкорована (без кори)» і т. д..

– аналітичні рахунки: 26113111 «Готова продукція заготівлі деревини хвойних порід – лісоматеріал сосна необроблена класу якості В»; 26113112 «Готова продукція заготівлі деревини хвойних порід – лісоматеріал сосна необроблена класу якості С» і т. д.

Для ведення аналітичного обліку кожна колода, довгомірні лісоматеріали або комбіновані лісоматеріали з умовним позначенням для поділу класифікують згідно з їх розмірами та зовнішнім виглядом, кількістю та розповсюдженням специфічних візуальних ознак за 6-ма класами якості (А, В, С, D, дров'яна деревина промислового використання, дров'яна деревина не промислового використання) [47].

Правилами сортування круглих лісоматеріалів за класами якості дозволено класифікація лісоматеріалів класів А та В за умовами контракту між покупцем та продавцем, у т.ч. з урахуванням відбракування за іншими ознаками, не зазначеними у загальних нормах сортування, що має бути враховано у вартості такого лісоматеріалу. Однак додаткові вимоги щодо певного класу якості лісоматеріалу не повинні виходити за межі такого класу і підвищувати якісні характеристики колод, якщо умовами контракту не передбачено повної або часткової компенсації більш переважних ознак іншими, менш значимими для конкретного покупця. В інших випадках лісоматеріал має бути відсортовано до вищого класу якості.

Сортування круглих лісоматеріалів класів якості С та D з урахуванням вимог контракту дозволено лише у разі, якщо додаткові вимоги щодо певного класу якості лісоматеріалу не виходять за межі такого класу і не підвищують якісні характеристики колод. У разі відсутності додаткових технічних вимог контракту, лісоматеріал має бути занижено в класі, якщо він не відповідає вимогам будь-якої з характеристик відповідного класу.

Кожна колода чи довгомірний лісоматеріал можуть бути сортовані в одному або у кількох класах якості, з використанням умовних позначок для поділу.

Своєчасність є важливою умовою ефективного контролю за лісопродукцією, тобто наявність відставання у часі (між вимірами чи оцінками), яке адекватно відповідає явищу, яке контролюється, і не дозволяє незаконну заготівлю або вивезення деревини. Значення оптимального періоду часу визначається з урахуванням його рамок до основного плану, швидкості змін та витрат на вимірювання та розповсюдження результатів. Крім того, найважливішою метою перевірки є усунення відхилень до того, як вони стануть незворотними.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

Найбільша перевага електронного бухгалтерського обліку полягає в тому, що за допомогою реєстрування кількості лісопродукції, яку заготовляють лісогосподарські підприємства, через бирки, зменшується кількість лісозаготівельних операцій, які можна здійснити без дозволу, оскільки неможливо легально продати деревину на ринку без бирок. З іншого боку, електронний облік деревини повинен бути посилений як внутрішнім контролем, так і контролюючими та правоохоронними органами для запобігання злочинам (вирубка деревини без дозволів та продаж немаркованої деревини, використання неякісної деревини замість високоякісної деревини тощо).

Контроль за лісопродукцією у ДП «Славутське лісове господарство» повинен бути досить гнучким, щоб адаптуватися до змін. Без достатньої гнучкості система управління не працюватиме в ситуаціях, для яких вона була призначена.

Простота контролю є ключем до його ефективності. Найпростіші методи управління вимагають менших зусиль і є більш економічними. Щоб проведений контроль був на лісогосподарському підприємстві ефективним, він повинен відповідати потребам та можливостям працівників, які взаємодіють із відповідною системою контролю та впроваджують її. Економічна ефективність контролю означає пропорційність між вкладеними зусиллями та результатами аудиту. Як правило, всі витрати, понесені підприємством, повинні призводити до збільшення її вигод та доходів.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі обґрунтовано систему організації обліку продукції лісу та розглянуто процес контролю за лісопродукцією лісогосподарського підприємства, що дає можливість зробити наступні висновки:

1. У галузі лісового та мисливського господарства центральним органом виконавчої влади є Держлісагентство, яке управляє 73 % лісів країни. У лісах, що належать до сфери управління Держлісагентства, налічується 3295 територій та об'єктів Українського природно-заповідного фонду площею 1327,8 тис. га. За результатами фінансово-господарської діяльності Держлісагентства у 2019 році чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив 15,2 млрд. грн, що майже на 1,6 млрд. грн. менше ніж у 2018 році.

2. Загальна площа лісів, що підпорядковуються Хмельницькому ОУЛМГ – 194,2 тис. га (69% лісів області). В складі Хмельницького обласного управління лісового та мисливського господарства функціонують 11 державних підприємств, серед них виділимо ДП «Славутське лісове господарство», яке виступає базою для написання кваліфікаційної роботи.

3. До ДП «Славутське лісове господарство» входить 18 лісництв, до складу яких відносять 5 майстерських ділянок. В цілому балансова вартість запасів в ДП "Славутське лісове господарство" за 2019 рік становила 8325 тис.грн. Рух лісопродукції ДП "Славутське лісове господарство" у 2019 році здійснювався в трьох напрямках: від рубок формування та оздоровлення лісів, від рубок головного користування, на нижньому складі, тобто він здійснювався в позитивному напрямі, про що і свідчить збільшення чистого прибутку протягом 2018-2019 років на 0,3 % по відношенню до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

4. Доцільно зазначити, що питання організації бухгалтерського обліку готової продукції в лісовому господарстві має значну кількість дискусійних моментів, оскільки широкий спектр об'єктів, методи оцінки, особливості документального оформлення та відображення інформації у формах фінансової звітності створюють відповідні складнощі, що в загальній сукупності може порушити належний рівень

упорядкування облікового процесу. Методологія бухгалтерського обліку в лісовому господарстві має бути обов'язково обґрунтована в обліковій політиці, елементи якої чітко ідентифікують не тільки методологічний контур, але й технічний та організаційно-управлінський.

5. Облік деревини в ДП «Славутське лісове господарство» на призначених в рубку ділянках ведеться за: площею; кількістю дерев, які потрібно зрубати (на одне дерево); кількістю заготовленої деревини. Після оформлення всіх господарських операцій пов'язаних з рухом продукції лісу відповідними первинними документами їх зведення за місцями зберігання і матеріально-відповідальними особами на лісогосподарських підприємствах організовується її облік в системі реєстрів обліку за бухгалтерськими рахунками.

6. Для організації обліку продукції лісу в ДП «Славутське лісове господарство» використовують рахунки класу 2 «Запаси». Це активні рахунки, за дебетом яких відображають залишок та надходження продукції, а за кредитом – її вибуття. Призначення кожного рахунку характеризується переліком господарських операцій, які можуть на ньому відобразитися. Для обліку продукції лісу, яка тимчасово знаходиться на лісогосподарському підприємстві та не є його власністю використовується рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні». Використання окремих рахунків для обліку продукції лісу залежить від її виду, призначення і виконання технологічних процесів щодо одержання продукції при заготівлі, переробці та обробці.

7. Встановлена державою система контролю за переміщенням лісопродукції повинна забезпечити можливість контролю та перевірки походження деревини, її законності від місця походження до готової продукції, а також обов'язковий контроль за місцями розміщення деревини, відповідності кількості отриманої / виробленої продукції.

8. Найбільша перевага електронного бухгалтерського обліку полягає в тому, що за допомогою реєстрування кількості лісопродукції, яку заготовляють лісогосподарські підприємства, через бирки, зменшується кількість лісозаготівельних операцій, які можна здійснити без дозволу, оскільки неможливо

легально продати деревину на ринку без бирок. З іншого боку, електронний облік деревини повинен бути посилений як внутрішнім контролем, так і контролюючими та правоохоронними органами для запобігання злочинам (вирубка деревини без дозволів та продаж немаркованої деревини, використання неякісної деревини замість високоякісної деревини тощо).

9. Контроль за лісопродукцією у ДП «Славутське лісове господарство» повинен бути досить гнучким, щоб адаптуватися до змін. Без достатньої гнучкості система управління не працюватиме в ситуаціях, для яких вона була призначена.

10. Простота контролю є ключем до його ефективності. Найпростіші методи управління вимагають менших зусиль і є більш економічними. Щоб проведений контроль був на лісогосподарському підприємстві ефективним, він повинен відповідати потребам та можливостям працівників, які взаємодіють із відповідною системою контролю та впроваджують її. Економічна ефективність контролю означає пропорційність між вкладеними зусиллями та результатами аудиту. Як правило, всі витрати, понесені підприємством, повинні призводити до збільшення її вигод та доходів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Анцукевич О. Н. Продукция лесохозяйственного производства в условиях интенсивного лесного хозяйства. Вопросы экономики лесного хозяйства: материалы межвузовской лесоэкономической конференции при Воронежском лесотехническом институте / отв. ред. И. В. Воронин. Воронеж, 1968. 440, [185–192] с.
2. Богач Б. М. Організація виробничого обліку й аналізу собівартості продукції підприємств лісового господарства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня кандидата економічних наук; Тернопільський національний економічний університет МОНУ. Тернопіль, 2008. 20 с.
3. Васильев П. В. Экономика использования и воспроизводства лесных ресурсов. Москва: Издательство Академии наук СССР, 1963. 483 с.
4. Василюк О. Скарбниця безкоштовних благ. Природа і суспільство. 2018. № 7 (187). С. 5.
5. Вирубання лісу в Україні: URL: <https://cutt.ly/7hWWHle>
6. Воронин И. В. Экономика лесохозяйственных предприятий. Москва: Лесная промышленность, 1976. 88 с.
7. Вороніна В. Л. Шляхи вдосконалення обліку готової продукції URL: <http://dspace.ussu.org.ua>.
8. 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.
9. Громада Э. Характер лесного производства и его основные показатели. Вопросы экономики лесного хозяйства: материалы межвузовской лесоэкономической конференции при Воронежском лесотехническом институте / отв. ред. И. В. Воронин. Воронеж, 1968. 440, [117–125] с.
10. Дейнека А. М. Лісове господарство: еколого-економічні засади розвитку : монографія. К. : Знання, 2009. 350 с

11. Держлісагентство пропонує ввести загальну систему електронного обліку деревини. URL: <https://cutt.ly/XhWWWh79>
12. ДСТУ 3071-95 Продукція лісозаготівельної промисловості. Терміни та визначення.
13. Енциклопедія лісового господарства Хмельниччини. – Хмельницький: ТОВ «Поліграфіст-3», 2020. – 248 с.
14. Жибак М. М. Управління ефективним розвитком лісогосподарських підприємств на основі сортиментної політики : автореф. дис. на добуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.01 “Економіка підприємства і організація виробництва” / М. М. Жибак. – Л., 2004.
15. Замула І. В., Шавурська О. В. Бухгалтерський облік операцій з лісокористування. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2014. № 2 (43). С. 179–184.
16. Збірник «Технічні умови на класифікацію лісоматеріалів» ДП «Ліац» 2019 рік. URL: <https://www.ukrforest.com>
17. Збірник інструктивних документів по обліку продукції лісозаготівель, лісорилення і деревообробки на підприємствах Державного комітету лісового господарства України введених в дію з 1 січня 2004 року. К. : Держ. ком. ліс. госп. України, КДЛЮ "Київліс", 2004. 83 с.
18. Касич А., Шара В. Понятійний апарат терміна «готова продукція» як об'єкта бухгалтерського обліку. *Економіка*. 2016. № 11(188). С. 33–36. –
19. Кисіль Н.М., Н.І Колінько Методичні аспекти обліку готової продукції на підприємствах лісової галузі. Львів:УкрДЛТ, 2004. 304 с.
20. Кислова Т. А. К вопросу о составе продукции лесного хозяйства. Вопросы экономики лесного хозяйства: материалы межвузовской лесоэкономической конференции при Воронежском лесотехническом институте / отв. ред. И. В. Воронин. Воронеж, 1968. 440, [161–169] с.
21. Коваленко О. М. Стратегічне управління підприємницькою діяльністю в промисловому виробництві : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд.

екон.наук : спец. 08.07.01 “Економіка промисловості” / О. М. Коваленко. – О., 2003. – 19с.

22. Кожухов Н. И. Экономика воспроизводства лесных ресурсов. Москва: Лесная промышленность, 1988. 264 с.

23. Кондратюк, Т.В.; Сиротинська, А.П. Готова продукція лісового господарства України: стан, тенденції та перспективи розвитку в умовах глобалізації світової економіки. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2017/09/46.pdf>

24. Концепція створення єдиної державної системи електронного обліку деревини: Схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2009 р. № 1090-р. URL: <http://https://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1090-2009-%F0#Text>

25. Котляревська Н. С. Формування системи управління лісовим господарством України. Актуальні проблеми економіки. 2010. № 4 (106). С. 10–16.

26. Котляревська Н.С. Особливості ведення обліку та формування облікової політики на підприємствах лісового господарства // *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. Вісник Національного університету «Львівська політехніка»* / Редкол.: відп. ред. професор, д.е.н. Кузьмін О. Є. – Львів, 2012. – № 721.1. – 324, [119–125] с.

27. Кравець П.В. Заключний звіт «Удосконалення системи контролю за рухом деревини в Україні та підготовка заключних пропозицій щодо змін до національного законодавства» URL: <https://cutt.ly/BhWWkRW>

28. Кравець П.В., Лазебник М.М., Хань Є.Ю. Закордонний досвід налагодження систем контролю руху і стеження деревини. URL: <https://cutt.ly/khbnhj5>

29. Лісовий кодекс України» від 21.01.1994 р. № 3852-ХІІ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12#Text>

30. Ліс - за кадастровими дужками. URL: <http://ua.racurs.ua/329-lis-za-kadastrovumu-dujkamy>

31. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах, що належать до сфери управління Державного агентства

лісових ресурсів України: наказ Державного агентства лісових ресурсів України від «14» травня 2013 р. № 124 URL: <https://ips.ligazakon.net/document/FN011487>

32. Мешко Н.П. Трансформація процесів управління реалізації готової продукції в умовах переходу до ринку Дніпропетровськ: МАК, 2010. 20 с.

33. Михайленко А. М., Гаркуша С.А. Облік готової продукції на підприємствах лісового господарства: особливості та ключові аспекти організації. *Інфраструктура ринку*. 2018. № 25. С. 891-866.

34. Мороз Ю. Облік лісопродукції в бухгалтерії лісогосподарського підприємства. URL: <https://cutt.ly/pgZ5KhB>.

35. Мороз Ю. Ю., Цал-Цалко Ю. С., Ейсмонт В. С., Гайдучок Т. С., Цегельник Н. І. Бухгалтерський облік і аудит в управлінні лісогосподарським підприємством : підручник. Житомир. Рута, 2019. 372 с.

36. Озеран В. О., Чік М. Ю. Вплив організаційно-технологічних особливостей лісового господарства на методику обліку та контролю витрат і калькулювання собівартості продукції. *Вісн. Нац. ун-ту "Львів. політехніка"*. 2009. № 647. С. 445-449.

37. Олійничук О. І. Особливості лісогосподарського виробництва та підвищення його ефективності. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону: науковий збірник* / За ред. І. Г. Ткачук. Івано-Франківськ : Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника, 2009. Вип. V. Т. 2. С. 148–154.

38. Офіційний сайт Державного агентства лісових ресурсів України. URL: http://dklg.kmu.gov.ua/forest/control/uk/publish/article?art_id=39543&cat_id=33906

39. Офіційний сайт ДП «Славутське лісове господарство» URL: <https://slavutalis.com.ua/golovna.html>

40. Офіційний сайт Хмельницького обласного управління лісового та мисливського господарства. URL: <https://kmlis.gov.ua>

41. Петришина Н. С., Перун Р. В. Проблеми обліку готової продукції та її реалізації URL: http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Nie_2014_1_9.pdf.

42. Поздняков Л. К. Лесное ресурсоведение / отв. ред. А. Б. Жуков. Новосибирск: Изд-во «Наука», 1973. 119 с.

43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: затв. наказом Міністерства фінансів України: від 20.10.99 № 246. База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи", затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790. URL: <http://www.uazakon.com/document/fpart34/idx34446.htm>

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

46. Про затвердження спеціалізованої форми товарно-транспортної накладної при перевезенні деревини автомобільним транспортом (ТТН – ліс): Наказ Міністерства інфраструктури України, Міністерства аграрної політики та продовольства України № 961/707 від 29.11.2013 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z2070-13#n17>

47. Публічний звіт Державного агентства лісових ресурсів України за 2019 рік. URL: <https://mepr.gov.ua/news/34682.html>

48. Пушкар М. С. Фінансовий облік. Тернопіль: Карт-бланш, 2002. 628 с.

49. Регіональна програма «Правозастосування та управління в лісовому секторі країн східного регіону дії європейського інструменту сусідства і партнерства-2» (FLEG II) URL: <http://www.fleg.org.ua/about-program>

50. Самойленко А. Д., Гальчинський Л. Ю. Аналіз стану інтегрованої системи обліку та контролю лісового сектору агрокомплексу України. URL: https://ela.kpi.ua/bitstream/123456789/22603/1/2017-11_5-03.pdf

51. Синякевич І. М. Економіка галузей лісового комплексу: підручник. Львів: Світ, 1996. 184 с.

52. Слюсарчук Л. Місце готової продукції в бухгалтерському обліку. // Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал URL: <http://magazine.faaf.org.ua/misc-gotovoi-produkcii-v-buhgalterskomu-obliku.html>

53. Сторожук Т. М., Дружинська Н. С. Недеревні лісові ресурси. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: «Економіка і менеджмент»*. 2015. № 10. С. 260–263.
54. Сторожук Т. М., Дружинська Н. С. Організація електронного обліку продукції лісового господарства деревного походження. *Економічний вісник. Серія : Фінанси, облік, оподаткування*. 2018. Вип. 2. С. 206-212. .
55. Сторожук Т. М., Дружинська Н. С. Готова продукція лісогосподарської діяльності, її форми та види. *Економічний вісник. Серія : Фінанси, облік, оподаткування*. 2020. Вип. 4. С. 193-203.
56. Сторчоус О. Удосконалення організаційно-правового забезпечення державного контролю в лісовому господарстві. URL: http://www.enpi-fleg.org/site/assets/files/2119/report_storchous_improving_organizational_and_legal_aspects_state_control.pdf
57. Тимчасова інструкція з електронного обліку продукції лісозаготівель, лісопиляння і деревообробки на підприємствах Державного агентства лісових ресурсів України: затв. Наказом Державного агентства лісових ресурсів України від 27.06.2012 № 202 URL: http://lespravo.org.ua/art/333-Timchasova_instrukciya_z_elektronogo_obliku_derevini_2012_rik/
58. Ткач В. П., Торосов Удосконалення лісових відносин та лісоуправління в Україні. *Наукові праці Лісівничої академії наук України*. 2015. Вип. 13. С. 24-31
59. Ткач В.П. Ліси та лісистість в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку. *Український географічний журнал*. 2012. № 2. С. 45-55.
60. Туркевич И. В. О продукции лесного хозяйства, методах ее планирования и учета. Вопросы экономики лесного хозяйства: материалы межвузовской лесоэкономической конференции при Воронежском лесотехническом институте / отв. ред. И. В. Воронин. Воронеж, 1968. 440, [169–174] с.
61. Український лісовод. Тимчасова інструкція з електронного обліку деревини. URL: <http://www.lesovod.org.ua/node/19683>

62. Формування стратегічних пріоритетів розвитку лісопромислового комплексу України : монографія / М. О. Кизим, І. В. Ярошенко, В. Є. Хаустова, І. О. Губарева. Харків : ФОП Лібуркіна Л. М., 2019. 476 с.

63. Худолей Л. В., Сафонов В. Є. Особливості формування ринку екосистемних послуг у лісовому господарстві. *Вісник Запорізького національного університету*. 2018. № 4 (40). С. 85–91.

64. Цебрій М. М., Кравчук В. С. Проблеми обліку готової продукції і її реалізації. *Буковинський державний фінансово-економічний університет*. 2013. URL: http://www.rusnauka.com/19_AND_2013/Economics/7_141614.doc.htm.

ДОДАТКИ