УДК 657.6: 630

Гоцуляк В.Д., аспірант,
Київський національний торговельно-економічний університет

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ КОНОМІКО-ЕКОЛОГІЧНОГО АУДИТУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВ ЛІСОВОГО ГОСПОДАРСТВА

Обґрунтовано значення застосування зовнішніх та внутрішніх економіко-екологічних аудиторських перевірок у системі лісокористування. Розроблено модель внутрішнього економіко-екологічного аудиту лісогосподарських підприємств. Визначено першочергові заходи при проведенні еколого-економічного аудиту лісокористування

Постановка проблеми Постійне зростання промислового виробництва призводить до зростання тиску на навколишнє середовище та надмірного виснаження природних ресурсів. В цих умовах зростає необхідність забезпечення громадськості, державних інституцій, суб'єктів господарювання достовірною і об'єктивною інформацією про стан природних екосистем, заходи, які здійснюються для екологізації виробничих процесів та можливості запобігання поширенню корупційних тенденцій у господарській діяльності природокористувачів. Особливості ведення лісового господарства актуалізують дане питання у зв'язку із відсутністю прозорого та неупередженого системного контролю за операціями, які впливають на екологічний стан лісового біогеоценозу.

Мета дослідження. Запровадження в практику лісокористування проведення зовнішніх та внутрішніх економіко-екологічних аудиторських перевірок, які, виступаючи засобом виявлення сумнівних фінансово-господарських операцій, що можуть слугувати джерелом тіньових доходів і необґрунтованих екологічних ризиків, займають важливе місце в системі детінізації та екологізації економіки лісового господарства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій Проблемам розвитку економіко-екологічної ефективності лісокористування присвячено ряд праць зарубіжних та вітчизняних учених-економістів: О.А. Гірса, І.М. Синякевича, Ю.Ю. Туниці, В.О. Озерана. Разом з тим, в окреме поняття внутрішній економіко-екологічний аудит лісового господарства науковцями ще не виділене, тому вважаємо за необхідне подати власну інтерпретацію даній дефініції, яка визначає внутрішній економіко-екологічний аудит як складову системи внутрішнього контролю, що являє собою незалежну, комплексну, документовану оцінку діяльності лісокористувачів на предмет дотримання ними вимог чинного економічного та екологічного права з метою надання практичних рекомендацій з підвищення ефективності управлінських рішень по запобіганню ризиків допущення помилок, шахрайства, марнотратства, тощо.

Викладення основного матеріалу дослідження. Проведення економіко-екологічного аудиту в лісовому господарстві ускладнюється через комплексність об'єкта аудиту та суперечливі і багаторівневі взаємозв'язки між основними його елементами. Крім того, тенденція до зниження платоспроможного попиту на аудиторські послуги вимагає від підприємств лісового сектору організації внутрішньогосподарського контролю лісових біологічних активів через запровадження внутрішнього економіко-екологічного аудиту як дієвого інструменту в підвищенні ефективності управління раціональним лісокористуванням.

Внутрішній аудит є одним з небагатьох доступних і водночас недооцінених ресурсів, правильне використання яких може підвищити ефективність роботи підприємства та сприяє упорядкованості структури управління господарськими процесами. За визначенням міжнародного Інституту внутрішніх аудиторів, "… внутрішній аудит є діяльністю з надання незалежних та об'єктивних гарантій і консультацій, спрямованих на вдосконалення роботи організації" [5]. Основною метою економіко-екологічного аудиту є оптимізація фінансово-господарської діяльності підприємства не за допомогою виявлення порушень та помилок для подальших оргвисновків і покарання винуватців, а через знаходження і оцінку ризиків, слабких сторін в роботі структурного підрозділу чи підприємства та надання практичних рекомендацій для підвищення ефективності прийняття управлінських рішень. З огляду на те, що внутрішній аудит володіє інформацією з усіх аспектів діяльності підприємства та інструментарієм для узагальнення й аналізу даних, взаємодія з ним підвищує ефективність ухвалених рішень. Він дає експертну науково обґрунтовану оцінку господарським операціям і процесам.

Особливістю внутрішнього економіко-екологічного аудиту в лісогосподарських підприємствах (на відміну від ревізій чи зовнішнього аудиту) є його орієнтація на перспективу, тобто на аналіз майбутніх подій, які можуть несприятливо позначитися на екологічному стані лісових активів та запобігання загрозам втрати контролю за економічною доцільністю й екологічною обґрунтованістю проведення окремих виробничо-господарських процесів у держлісгоспах.

Передумовою використання внутрішнього економіко-екологічного аудиту в лісогосподарських підприємствах є розробка правової бази, контрольних параметрів, нормативів тощо в координації і відповідності до географічних (природно-кліматичних) особливостей ведення лісівництва.

Організація та проведення внутрішнього економіко-екологічного аудиту повинні відповідати певним принципам, серед яких за основні ми виділяємо наступні:

– обов'язковість урахування вимог екологічної безпеки і сталого розвитку території;

– облік і оцінка природних та соціально-економічних особливостей території, поточного і перспективного стану навколишнього середовища;

– достовірності і повноти використовуваної для аудиту інформації;

– наукової обґрунтованості, об'єктивності та відкритості результатів аудиту.

Внутрішній аудит має на меті внутрішньогосподарський контроль за організацією та функціонуванням систем обліку – не тільки бухгалтерського, управлінського, оперативного, але й екологічного, який базується на системному використанні в практиці господарювання економіко-екологічної інформації про стан, формування і використання об'єктів аудиту у відповідності до вимог екологічного законодавства та концептуальних засад раціонального лісокористування. Контроль за організацією системи обліку – це реалізація частини управлінських функцій керівництва підприємства, тому виконавці внутрішнього економіко-екологічного аудиту повинні бути неупередженими й об'єктивними у своїх аналітичних діях та забезпечувати повну і перманентну оцінку фінансово-господарських процесів з позицій економічної, екологічної й соціальної доцільності.

Внутрішній економіко-екологічний аудит в лісовому господарстві виконує ряд задач, основними з яких є:

а) збір достовірної інформації про екологічні аспекти виробничої діяльності лісогосподарських підприємств;

б) встановлення відповідності експлуатації лісових екосистем вимогам законодавства про охорону навколишнього природного середовища та іншим критеріям;

в) оцінка результатів діяльності лісокористувачів в контексті дії на стан навколишнього природного середовища;

г) оцінка ефективності, повноти і обґрунтованості заходів, що вживаються для мінімізації негативного впливу на лісову екосистему та охорони навколишнього середовища;

© Гоцуляк В.Д., 2010

д) підготовка рекомендацій із оптимізації використання лісових ресурсів та запобігання екологічних ризиків у діяльності лісогосподарських підприємств.

Окрім зазначених вище основних задач, внутрішній економіко-екологічний аудит може виконувати й додаткові функції, як наприклад, коригування управлінських рішень, у зв'язку із де-факто понесеними втратами; знаходження альтернативних можливостей подолання невідповідностей між економічним та еколого-соціальним критеріями ефективності лісокористування; розробка стратегічних еколого-орієнтованих напрямів розвитку підприємств лісового сектору.

Внутрішній аудит, як інструмент управління раціональним лісокористуванням, необхідно розглядати виходячи із системного підходу. На основі системного підходу до управління, нами розроблено порядок реалізації обліково-контрольної функції управління (через проведення внутрішнього аудиту), в якому всі стадії, залежно від виконуваних операцій, розділені на окремі блоки: планування, організація, виконання, контроль (рис. 1).

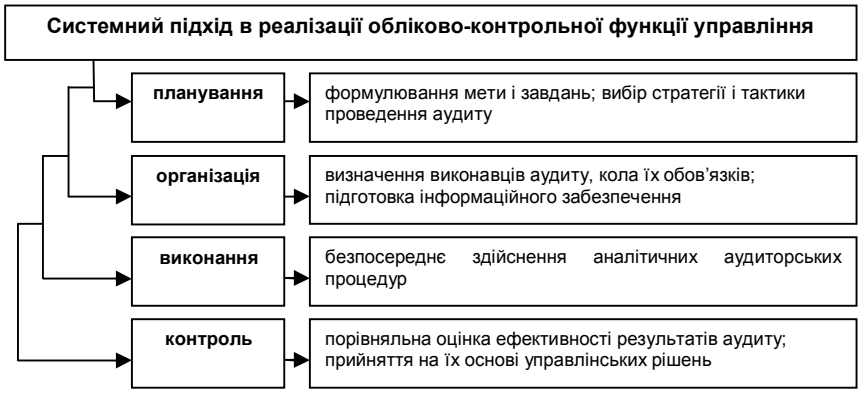

Рис. 1. Алгоритм реалізації обліково-контрольної функції управління

Враховуючи особливості здійснення лісогосподарської діяльності, першим кроком є планування внутрішнього аудиту, коли важливо виробити головну стратегію і конкретні підходи до характеру, періоду, а також часу проведення аудиту. Крім того, необхідно оцінити можливості достовірної економічної оцінки об'єктів аудиту для наступного відображення її результатів в аналітичних дослідженнях. Пріоритетними для вирішення залишаються питання економічної оцінки екологічних наслідків від несанкціонованого вилучення деревини, пошкодження лісових насаджень шкідниками, хворобами, лісовими пожежами (самовільними та/або навмисними) тощо.

Додатковими завданнями на цій стадії є:

1. Розробка плану та програми аудиторської роботи.
2. Вибір і визначення загального стану об'єкта аудиту.
3. Обґрунтування напрямків використання результатів аудиту.
4. Розробка системи синтетичних та аналітичних показників, за допомогою яких характеризується об'єкт аудиту.

Стосовно організації внутрішнього аудиту, то на цій стадії доцільно призначити виконавців аудиту (адже складність об'єкта перевірки вимагає залучення фахівців різних спеціальностей – лісівників, економістів, бухгалтерів) та підготувати інформаційне і матеріально-технічне забезпечення аудиторських процедур. До основних джерел інформації, які використовуються для проведення внутрішнього економіко-екологічного аудиту відносяться:

– планові – усі типи планів, що розробляються на підприємстві, а також нормативні матеріали, кошториси, проектні завдання;

– облікові – усі дані, які є в документах бухгалтерського, статистичного та оперативного обліків (разом із лісівничо-таксаційними відомостями), а також усі види звітності, первинна облікова інформація;

– позаоблікові – документи, що регулюють господарську діяльність підприємства.

Наступним кроком є безпосереднє опрацювання підготовленої інформації та виконання комплексу додаткових аудиторських процедур, які підвищують достовірність результатів внутрішньогосподарської перевірки. Основними заходами на цій стадії доречним є виділити:

1. Перевірка повноти й вірогідності звітних даних, проведення арифметичного, логічного і балансового зведення показників.
2. Визначення загальних відхилень величини показників виконання завдань від базових величин.
3. Оцінка взаємодіючих факторів і обчислення їхнього впливу на зміну величини показників.
4. Виявлення зайвих витрат і невикористаних можливостей (перспективних резервів) підвищення ефективності лісокористування.

У системі дій, які забезпечують реалізацію обліково-контрольної функції управління важливе місце займає контроль за ходом аудиту та оцінка одержаних результатів. Висновки внутрішнього економіко-екологічного аудиту є підставою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, які підвищують ефективність раціонального лісокористування. Окрім цього, якісно проведене внутрішньогосподарське регулювання процесів формування, використання і відтворення лісових активів забезпечує виконання політики невиснажливого та еколого-орієнтованого ведення лісового господарства. Тому на цій стадії необхідно:

1. Провести підсумкову оцінку діяльності і узагальнення результатів аудиту.
2. Сформулювати конкретні рекомендації щодо прийняття належних управлінських рішень за висновками аудиту, відповідно до його цілей і завдань.
3. Розробити організаційно-технічні заходи щодо усунення знайдених недоліків та підвищення ефективності використання виявлених резервів (через, наприклад, поглиблення раціональної розробки деревини, оптимізацію процесів відведення ділянок під вилучення деревини тощо).
4. Підготувати розпорядчі акти, накази, призначення осіб, відповідальних за виконання прийнятих рішень.
5. Контролювати впровадження у виробництво пропозицій, що їх було висунуто за результатами аудиту.

Загальна модель внутрішнього економіко-екологічного аудиту підприємств лісогосподарського сектору має вигляд (рис. 2)

Рис. 2. Модель внутрішнього економіко-екологічного аудиту лісогосподарських підприємств

У системі внутрішнього аудиту виділяють загальні елементи, які в цілому характеризують окремі аспекти його проведення, наприклад, предмет, функції, методи аудиту, тощо та індивідуальні, які властиві конкретним секторам лісового господарства (наприклад, об'єкти та/або прийоми аудиту для промислового лісокористування відрізнятимуться від аналогічних для соціального лісокористування й у лісівництві). Тому вважаємо за необхідне аналізувати інструменти внутрішнього аудиту почергово.

Предметом внутрішнього економіко-екологічного аудиту є комплекс економічних, екологічних, соціальних, інформаційних, організаційних та інших підсистем у системі ведення лісового господарства.

Основними функціями внутрішнього аудиту є:

– запобігання (зменшення) екологічних загроз у проведенні операцій, пов'язаних з використанням лісових ресурсів;

– оцінка стану бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, їх перманентний моніторинг та розроблення рекомендацій щодо оптимізації цих систем;

– дослідження бухгалтерської й оперативної інформації на предмет її достовірності та об'єктивності, включаючи перевірку інструментів, за допомогою яких отримують інформацію, узагальнюють її і складають звітність, а також детальне опрацювання окремих статей звітності;

– перевірка рівня дотримання вимог законів та інших нормативних актів, які регламентують економіко-екологічну діяльність лісогосподарських підприємств, а також положень облікової політики, внутрішніх інструкцій, рішень і вказівок апарату управління;

– оцінка ефективності реалізації механізму внутрішнього контролю підприємств в цілому та контрольних процедур у їх структурних підрозділах зокрема;

– перевірка наявності, стану і умов збереження матеріальних ресурсів держлісгоспів;

– аналіз та оцінка використовуваного підприємствами програмного забезпечення для підвищення достовірності облікових даних;

– спеціальні службові розслідування окремих випадків, пов'язаних із формуванням, використанням та/або відтворенням лісових активів, за завданням керівника;

– складання та надання висновків і звітів після закінчення виконаної роботи;

– пошук можливостей та розроблення пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і рекомендацій з підвищення ефективності управління раціональним лісокористуванням.

Стосовно методу внутрішнього аудиту то необхідно зауважити, що це сукупність прийомів дослідження, які визначають підхід до об'єктів, що вивчаються. Загальнонауковими методами аудиту є: аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і моделювання, абстрагування і конкретизація, системний аналіз, функціонально-вартісний аналіз тощо. Конкретизувати та поглибити внутрішній економіко-екологічний аудит лісогосподарських підприємств дозволяють такі методи дослідження як кластерний, факторний аналіз (для звуження кола істотних для оцінки показників), методи анкетування, інтерв'ювання, експертних оцінок та інші.

На основі аналізу інструментів внутрішнього аудиту в розрізі окремих секторів лісового господарства, можна сказати, що поняття "промислового лісокористування" характеризується в цілому як діяльність, яка ведеться суб'єктами господарювання (постійними лісокористувачами – лісогосподарськими підприємствами) у межах спеціального використання лісових ресурсів, зокрема по вилученню деревини в порядку рубок головного і проміжного користування, заготівлі другорядних лісових матеріалів тощо. Тому основними об'єктами внутрішнього економіко-екологічного аудиту є відповідно лісові насадження, деревна продукція та всі фінансово-господарські операції пов'язані з ними.

У процесі аудиту першочерговою є перевірка:

– відповідності даних первинного обліку лісів даним державного лісового кадастру;

– наявності правового забезпечення постійного користування лісами, яке посвідчується державним актом на право постійного користування земельною ділянкою;

– відповідності фактичних розмірів ділянок, відведених для спеціального використання, нормативам розрахункової лісосіки;

– співмірності об'ємів фактичного вилучення деревини з нормами (лімітами) заготівлі деревини від рубок головного користування;

– дотримання пропорцій, рекомендованих державними лісовпорядними організаціями стосовно виходу деревини в розрізі породного складу насаджень (по хвойному, м'яколистяному, твердолистяному господарствах) та особливо цінних породах;

– повноти розробки лісосічного фонду відповідно до сортиментних таблиць;

– обґрунтованості списання відходів лісозаготівель і первинної обробки деревини та повноти їх використання у господарській діяльності;

– правомірності видачі дозволів на право спеціального використання лісових ресурсів на виділеній лісовій ділянці (лісорубних квитків, ордерів, лісових квитків);

– відповідності фактичних обсягів вилучення деревини об'ємам, зазначеним у дозвільних документах;

– розмір недорубів (при освідченні місць заготівлі) в освоєнні лісосічного фонду;

– дотримання строків справляння збору за використання лісових ресурсів.

Інформаційним забезпеченням цих операцій є нормативно-правові документи (Закон України "Про охорону навколишнього природного середовища", Лісовий кодекс України, Закон України "Про рослинний світ", Постанова Кабінету Міністрів України "Про врегулювання питань щодо спеціального використання лісових ресурсів", Наказ Міністерства охорони навколишнього природного середовища України "Про затвердження Інструкції про порядок погодження та затвердження розрахункових лісосік"), облікові джерела (матеріали лісовпорядкування, зведені лісівничо-таксаційні відомості), первинні документи (лісорубні квитки, ордери, лісові квитки) тощо.

Системному опрацюванню підлягають також операції з вилученою деревиною. У цьому контексті важливо перевірити:

1. Відповідність кількісного й якісного (породного та сортиментного) складу деревини, зазначених у лісорубних квитках, фактичним розмірам на лісосіках, верхніх і нижніх складах зберігання.

2. Достовірність вартісного оцінювання отриманої лісопродукції і правомірність її первісного оприбуткування в бухгалтерському обліку держлісгоспів.

3. Співставність паливних норм і фактичних об'ємів відпущеної працівникам деревини.

4. Обсяги реалізованої протягом звітного періоду деревини (у тому числі експортні поставки) в розрізі породного і сортиментного складу (кількісні і вартісні показники перевіряють на предмет виявлення відхилень між даними первинних документів і фактичними залишками лісопродукції на складах).

6. Достовірність витрат, понесених підприємством при заготівлі деревини.

7. Правомірність розподілу і віднесення витрат на виробничу собівартість реалізованої продукції.

8. Відображення в обліку операцій, пов'язаних із заготівлею та реалізацією другорядних лісових матеріалів і продукції побічного лісового користування (включаючи спеціально створені для цього насадження), які здійснюються для потреб виробничої та комерційної діяльності в порядку спеціального використання і проводяться за плату на підставі лісового квитка в межах відведених ділянок лісового фонду.

9. Об'єктивність відображення в обліку витрат на послуги, пов'язаних з веденням лісового господарства.

Інформаційним забезпеченням цих операцій є дані електронного обліку деревини, первинна документація по обліку лісопродукції, фінансова та статистична звітність.

Лісівництво – як сектор лісового господарства, безпосередньо займається поліпшенням природних лісостанів і створенням штучних насаджень для одержання деревини, інших продуктів лісу та використання його з захисними, водорегулюючими, лікувально-оздоровчими, естетичними цілями. Одним з найголовніших завдань лісівництва при вирощуванні лісу є збереження, а при його використанні – найшвидше відтворення лісового середовища [0]. Іншими словами, лісівництво охоплює увесь спектр заходів по забезпеченню оптимальних умов для біологічних перетворень лісових активів. У цьому контексті важливим є системна перевірка інструментів впливу на лісостан на предмет їх відповідності принципам екологічної доцільності та економічної ефективності.

Для забезпечення комплексного внутрішнього економіко-екологічного аудиту лісівничо-господарських операцій необхідно перевірити:

– правомірність та обґрунтованість визначення обсягів робіт щодо відновлення лісів і лісорозведення, охорони лісів від пожеж, захисту від шкідників та хвороб, інших лісогосподарських заходів, а також порядку й способів їх проведення;

– достовірність віднесення витрат грошових коштів та матеріальних ресурсів в розрізі перелічених вище операцій;

– відповідність об'ємів використаних матеріальних ресурсів (особливо екологічно небезпечних пестицидів) екологічно-безпечним нормам (відповідно до вказівок інструкцій по застосуванню препаратів);

– правомірність відведення ділянок під санітарні рубки (суцільні і вибіркові), рубки догляду (освітлення, прочищення, проріджування, прохідні), лісовідновні, реконструктивні рубки, тощо та об'єми вилученої в результаті ліквідної деревини й другорядних лісових матеріалів (пень, луб, кора, деревна зелень);

– достовірність віднесення сум витрат на проведення рубок проміжного користування;

– повноту лісорозведення на землях, призначених для створення лісів (не вкритих лісовою рослинністю, насамперед низькопродуктивних та непридатних для використання в сільському господарстві (яри, балки, піски тощо), на землях сільськогосподарського призначення, виділених для створення полезахисних лісових смуг та інших захисних насаджень);

– повноту проведення лісовідновних робіт на лісових ділянках, що були вкриті лісовою рослинністю (зруби, згарища тощо). Відповідно до вимог Лісового кодексу України (ст. 80), зруби і згарища підлягають залісенню протягом не більше двох років. Лісові культури, що загинули, відновлюються в наступному році. У разі продовження термінів заліснення (у зв'язку з необхідністю ліквідації наслідків стихії) необхідно перевірити чи правомірним є таке продовження;

– правомірність погашення витрат спрямованих на підвищення продуктивності, поліпшення якісного складу лісів державної власності, їх відтворення і охорони за рахунок коштів державного бюджету;

– достовірність матеріалів лісовпорядкування, в яких дається якісна і кількісна характеристика кожної лісової ділянки та комплексна оцінка ведення лісового господарства.

Принцип достовірності і повноти використовуваної для аудиту інформації вимагає детального вивчення:

1) актів огляду місць заготівлі деревини, інших продуктів лісу та використання корисних властивостей лісів;

2) актів технічного приймання лісових культур;

3) актів переведення не вкритих лісовою рослинністю земель у вкриті лісовою рослинністю землі;

4) актів обстеження в разі зміни категорій земель у результаті господарської діяльності, стихійних явищ та інших факторів;

5) актів обстеження земельних лісових ділянок при зміні їх цільового призначення (використання з метою, не пов'язаною з веденням лісового господарства);

6) актів обстеження лісових ділянок, уражених шкідниками та/або хворобами;

7) актів обстеження лісових ділянок, пошкоджених лісовими пожежами;

8) актів та висновків комісій по відведенню ділянок (відбору дерев, помічених для вилучення із лісостанів) під санітарні і рубки догляду.

Додатковими джерелами інформації є матеріали лісовпорядкування, первинна документація бухгалтерського обліку, фінансова та статистична звітність.

Що стосується соціального лісокористування, то Лісовим кодексом України (ст. 66) регламентоване право загального лісокористування громадян, згідно з яким вони мають право вільно перебувати в лісах, безкоштовно збирати для власного споживання дикорослі трав'яні рослини, квіти, ягоди, горіхи, інші плоди, гриби, інші харчові лісові ресурси, брати участь в культурно-оздоровчих, туристичних та спортивних заходах, крім випадків, передбачених законодавчими актами [2].

На відміну від порядку надання лісів в користування на підставі договорів або адміністративних актів, для здійснення права загального лісокористування не потрібно дозволу. Але громадяни повинні дотримуватись ряду встановлених вимог. Так, забороняється збір і заготівля громадянами дикорослих рослин і грибів, які занесені в Червону книгу України. Громадяни зобов'язані виконувати вимоги пожежної безпеки у лісах, не допускати поломки, рубки дерев та кущів, пошкодження лісових культур, забруднення лісів, а також інші вимоги законодавства.

Лісовий кодекс допускає можливість обмеження права загального лісокористування (наприклад, встановлюється заборона або обмеження на відвідування лісів населенням, а також проведення певних видів робіт на окремих лісових ділянках на період пожежної небезпеки та під час проведення заходів боротьби зі шкідниками – ст. 88 Лісового кодексу, а в державних природних заповідниках, національних парках, природних парках і на особливо охоронюваних територіях – у зв'язку з встановленим на них режимом лісокористування).

Лісовим кодексом (ст. 105) передбачено дисциплінарну, адміністративну, цивільно-правову або кримінальну відповідальність за порушення лісового законодавства, яку несуть особи, винні у:

1) незаконному вирубуванні та пошкодженні дерев і чагарників;

2) знищенні або пошкодженні лісу внаслідок підпалу або недбалого поводження з вогнем, порушенні інших вимог пожежної безпеки в лісах;

3) знищенні або пошкодженні лісу внаслідок його забруднення хімічними та радіоактивними речовинами, виробничими і побутовими відходами, стічними водами, іншими шкідливими речовинами, підтоплення, осушення та інших видів шкідливого впливу;

4) засміченні лісів побутовими і промисловими відходами;

5) порушенні строків лісовідновлення та інших вимог щодо ведення лісового господарства, встановлених законодавством у сфері охорони, захисту, використання та відтворення лісів;

6) знищенні або пошкодженні лісових культур, сіянців або саджанців у лісових розсадниках і на плантаціях, а також природного підросту та самосіву на землях, призначених для відновлення лісу;

7) порушенні правил зберігання, транспортування та застосування засобів захисту лісу, стимуляторів росту, мінеральних добрив та інших препаратів;

8) розкорчовуванні лісових ділянок і використанні їх не за призначенням, у тому числі для спорудження жилих будинків, виробничих та інших будівель і споруд без належного дозволу;

9) самовільній заготівлі сіна та випасанні худоби на лісових ділянках;

10) порушенні правил заготівлі лісової підстилки, лікарських рослин, дикорослих плодів, горіхів, грибів, ягід тощо;

11) заготівлі лісових ресурсів способами, що негативно впливають на стан і відтворення лісів;

12) порушенні порядку заготівлі та вивезення деревини, заготівлі живиці і використання інших лісових ресурсів;

13) невнесенні плати за використання лісових ресурсів у встановлені строки;

14) знищенні та пошкодженні відмежувальних знаків у лісах;

15) введенні в дію нових і реконструйованих підприємств, споруд та інших об'єктів, не забезпечених обладнанням, що запобігає негативному впливу на стан і відтворення лісів;

16) порушенні строків повернення лісових ділянок, що перебувають у тимчасовому користуванні, або невиконанні обов'язків щодо приведення їх у стан, придатний для використання за призначенням;

17) пошкодженні сіножатей, пасовищ і ріллі на землях лісогосподарського призначення;

18) знищенні або пошкодженні лісоосушувальних канав, дренажних систем і доріг на лісових ділянках;

19) невиконанні приписів державної лісової охорони та органів виконавчої влади, які здійснюють державний контроль за додержанням законодавства у сфері охорони, захисту, використання та відтворення лісів [0].

За цих умов, проводячи внутрішній економіко-екологічний аудит в лісогосподарських підприємствах, необхідно перевірити на достовірність і об'єктивно оцінити:

– збитки від неправомірного вилучення деревини та іншої лісогосподарської продукції (наприклад, новорічних ялинок);

– обсяги несанкціонованих рубок та об'єми незаконно добутої деревини й інших лісових ресурсів;

– розмір матеріального відшкодування (у разі неможливості вилучення лісопродукції) збитків, нанесених лісовому господарству;

– розмір матеріального відшкодування в результаті скоєння інших незаконних дій.

Сума матеріального відшкодування розраховується відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 23 серпня 2008 р. № 665 "Про затвердження такс для обчислення розміру шкоди, заподіяної лісу" (п. 1, додатки № 1-10).

Основними інформаційними джерелами аудиторського контролю є: акти, висновки, приписи державної лісової охорони та органів виконавчої влади, висновки комісій по вартісній оцінці нанесеної шкоди тощо.

Висновки та перспективи подальших досліджень

Таким чином, підсумовуючи вище сказане, можна зауважити, що здійснення внутрішнього економіко-екологічного аудиту на підприємствах лісового господарства – це трудоємкий процес, результати якого дозволяють суттєво підвищити ефективність прийнятих рішень по управлінню раціональним лісокористуванням та запобігти в майбутньому невиправданим економічним й екологічним ризикам і втратам. Тому пошук можливостей та розробка практичних рекомендацій по підвищенню екологічної безпеки, збереження біологічного різноманіття і забезпечення сталого лісокористування повинні базуватися на системному дослідженні:

– способів удосконалення виробничого екологічного контролю;

– можливих заходів з покращення системи управління охороною лісової екосистеми;

– найефективніших доступних технологій обліку лісових активів, поглибленої раціональної розробки лісових ресурсів та механізмів своєчасного і повного відтворення лісових насаджень.

Це покладе початок вирішенню нових завдань – за допомогою внутрішнього аудиту оцінити стан лісового господарства та основні можливості підвищення економічної й екологічної ефективності його управління.

Список використаної літератури:

1. Постанова Кабінету Міністрів України "Про затвердження такс для обчислення розміру шкоди, заподіяної лісу" від 23. 08. 2008 р. № 665 [Електронний ресурс] – Режим доступу до док.: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=665-2008-%EF 2. Лісовий Кодекс України. [Електронний ресурс] – Режим доступу до видання : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3852-12 3. *Коваль Я.В.* Економічна (грошова) оцінка природних ресурсів у складі лісового фонду / Я.В. Коваль, І.Я Антоненко. – К. : РВПС України НАН України, 2004. – 204 с. 4 Українська енциклопедія лісівництва: довідникове видання в 2 т. / [наук. ред. С. А. Генсірук]. – Львів : Місіонер, 1999. – Т. 1. – 1999. – 463 с. 5 Навіщо компанії внутрішній аудит? О.Сонін [Електронний ресурс] – Режим доступу до док.: http://www.nalogovnet.com/stat_st.php?x=120.

ГОЦУЛЯК Володимир Дмитрович – асистент кафедри фінансового аналізу та контролю Київського національного торговельно-економічного університету

Наукові інтереси:
– облік та аудит раціонального лісокористування