

**Міністерство освіти і науки України
Луцький національний технічний університет**

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повне найменування кафедри)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»
ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ У
ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
групи ОПм-21

Кватирко Станіслав Володимирович

(підпис)

Керівник:

к.е.н., доцент

Сидоренко Роман Вікторович

(підпис)

Кваліфікаційну роботу

допущено до захисту

«__» _____ 2023 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:

Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Луцьк – 2023 року

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права

Кафедра обліку і аудиту

Ступінь вищої: освіти магістр

Галузь знань: 07 Управління та адміністрування

Спеціальність: 071 Облік і оподаткування

Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. завідувача кафедри

_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

«__» _____ 2023 року

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

КВАТИРКУ Станіславу Володимировичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Організація обліку готової продукції у лісогосподарських підприємствах

Керівник роботи: Сидоренко Роман Вікторович к.е.н., доцент

затверджені наказом закладу вищої освіти від «10» січня 2023 року № 24/01-02

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 09 грудня 2023 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2020-2022 роки.

4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, що потрібно розробити):

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

1.1. Економічна сутність та класифікація лісогосподарської продукції продукції

1.2. Нормативне забезпечення організації обліку готової продукції

1.3. Вплив електронного обліку деревини на побудову облікового процесу у лісогосподарських підприємствах

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

2.1. Діяльність підприємств лісового господарства в сучасних умовах

2.2. Організація облікового процесу на підприємстві Філія «Городоцьке лісове господарство» ДСГП «Ліси України»

2.3. Облік готової продукції в підприємствах лісової галузі

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ У ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

3.1. Шляхи вдосконалення організації обліку готової продукції на лісогосподарських підприємствах

3.2. Дослідження впливу обсягів заготівлі деревини на фінансові результати діяльності підприємств лісового господарства України методом економетричного моделювання

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу:

1. Технічна документація про лісогосподарську діяльність
2. Реальний обсяг реалізації лісової продукції
3. Кількість заготовленої деревини за 2018-2022 рр.
4. Кількість заготовленої деревини за деревними породами протягом 2018-2022 рр.
5. Площа загибелі лісових насаджень за причинами протягом 2018-2022 рр.
6. Площа відтворення лісів протягом 2018-2022 рр.
7. Структура Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України»

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис	
		завдання видав	завдання прийняв
<i>Розділ 1</i>	<i>Сидоренко Р.В., доцент</i>		
<i>Розділ 2</i>	<i>Сидоренко Р.В., доцент</i>		
<i>Розділ 3</i>	<i>Сидоренко Р.В., доцент</i>		
<i>Нормоконтроль</i>	<i>Сидоренко Р.В., доцент</i>		
<i>Консультант з ЕОМ</i>	<i>Нужна О.А., доцент</i>		

7. Дата видачі завдання 11 жовтня 2022 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	<i>Обґрунтування теми</i>	<i>до 11.10.2022 р.</i>	
2	<i>Огляд літератури із досліджуваної проблеми</i>	<i>до 20.12.2022 р.</i>	
3	<i>Розділ 1</i>	<i>до 03.03.2023 р.</i>	
4	<i>Розділ 2</i>	<i>до 27.06.2023 р.</i>	
5	<i>Розділ 3</i>	<i>до 08.11.2023 р.</i>	
6	<i>Висновки</i>	<i>до 18.11.2023 р.</i>	
7	<i>Формування переліку джерел посилання</i>	<i>до 21.11.2023 р.</i>	
8	<i>Формування додатків</i>	<i>до 24.11.2023 р.</i>	
9	<i>Оформлення ілюстративного матеріалу</i>	<i>до 28.11.2023 р.</i>	
10	<i>Нормоконтроль</i>	<i>до 02.12.2023 р.</i>	
11	<i>Інструментальна перевірка на академічний плагіат</i>	<i>до 07.12.2023 р.</i>	
12	<i>Представлення кваліфікаційної роботи до захисту</i>	<i>до 09.12.2023 р.</i>	

Здобувач вищої освіти

_____ (підпис)

(Кватирко С.В.)
(прізвище, ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи

_____ (підпис)

(Сидоренко Р.В.)
(прізвище, ініціали)

АНОТАЦІЯ

Кватирко С.В. Організація обліку готової продукції на лісогосподарських підприємствах. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2023. 84с.

Кваліфікаційна робота магістра складається з вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків.

У першому розділі розглянуто економічну сутність та класифікацію лісогосподарської продукції, нормативне забезпечення організації обліку готової продукції та вплив електронного обліку деревини на побудову облікового процесу на підприємствах лісового господарства.

У другому розділі розглянуто організацію обліку готової продукції на лісогосподарських підприємствах, проведено аналіз діяльності підприємств лісового господарства, а також ведення обліку готової продукції на підприємствах лісової галузі.

У третьому розділі обґрунтовано шляхи удосконалення організації обліку готової продукції на лісогосподарських підприємствах, в тому числі запропоновано рахунки аналітичного обліку готової продукції, проведено моделювання показників фінансових результатів лісогосподарських підприємств України залежно від обсягів заготовленої деревини.

Основний зміст роботи викладено на 58 сторінках. Робота містить 9 таблиць, 11 рисунків, перелік джерел посилання із 31 найменування та 7 додатків.

Результати розробок можуть бути застосовані в практичній діяльності лісогосподарських підприємств.

Ключові слова: готова продукція, лісогосподарська продукція, біологічні активи, організація обліку.

ANNOTATION

Kvatyрко S.V. Organization of accounting of finished products at forestry enterprises. Manuscript.

Master's qualification work of EP «Accounting and Taxation» specialty 071 Accounting and Taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2023. 84 p.

The master's qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of reference sources, and appendices.

The first section examines the economic essence and classification of forestry products, regulatory support for the organization of accounting for finished products, and the impact of electronic wood accounting on the construction of the accounting process at forestry enterprises.

In the second section, the organization of the accounting of finished products at forestry enterprises is considered, the analysis of the activities of forestry enterprises, as well as the accounting of finished products at enterprises of the forestry industry, is carried out.

In the third section, the ways of improving the organization of accounting for finished products at forestry enterprises are substantiated, including the accounts of analytical accounting of finished products, modeling of financial results of forestry enterprises of Ukraine depending on the volume of harvested wood is carried out.

The main content of the work is laid out on 58 pages. The work contains 9 tables, 11 figures, a list of reference sources with 31 titles and 7 appendices.

The results of the development can be applied in the practical activities of forestry enterprises.

Keywords: finished products, forestry products, biological assets, accounting organization.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

ДСГП	–	Державне спеціалізоване господарське підприємство
ПСБО	–	Положення (стандарт) з бухгалтерського обліку
МСБО	–	Міжнародний стандарт з бухгалтерського обліку
ЗУ	–	Закон України
ЄС	–	Європейський союз
ПКУ	–	Податковий кодекс України
ЕОД		Єдина державна система електронного обліку деревини
КПК	–	Кишеньковий персональний комп'ютер
GSM	–	Глобальна система мобільного зв'язку (Groupe Spécial Mobile)
WSDL	–	Мова опису вебсервісів (Web Services Description Language)

ЗМІСТ

ВСТУП	9
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	13
1.1. Економічна сутність та класифікація лісогосподарської продукції	13
1.2. Нормативне забезпечення організації обліку готової продукції	19
1.3. Вплив електронного обліку деревини на побудову облікового процесу у лісогосподарських підприємствах	23
Висновки до розділу 1	30
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	32
2.1. Діяльність підприємств лісового господарства в сучасних умовах	32
2.2. Організація облікового процесу в лісогосподарських підприємствах	37
2.3. Облік готової продукції в підприємствах лісової галузі	43
Висновки до розділу 2	53
РОЗДІЛ 3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ У ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	54
3.1. Шляхи вдосконалення організації обліку готової продукції на лісогосподарських підприємствах	54
3.2. Дослідження впливу обсягів заготівлі деревини на фінансові результати діяльності підприємств лісового	57

господарства України методом економетричного
моделювання

Висновки до розділу 3	62
ВИСНОВКИ	64
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	67
ДОДАТКИ	71

ВСТУП

Актуальність теми. Вирішення проблем екологізації діяльності лісогосподарських підприємств значною мірою визначається рівнем організації та ведення бухгалтерського обліку основної діяльності лісогосподарських підприємств і виконання робіт, пов'язаних з поліпшенням навколишнього середовища. Позичування й ідентифікація його недоліків у площині цього питання сприятиме розвитку наукового підґрунтя їхнього усунення, а також розробці рекомендацій з удосконалення облікової системи загалом та вирішенню проблеми збереження навколишнього середовища.

В умовах сьогодення лісове господарство відіграє важливу роль у розвитку району, регіону та держави, оскільки 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.

Значний внесок у розвиток теоретичних, методичних, методологічних та прикладних аспектів організації бухгалтерського обліку готової продукції в лісовому господарстві зробили вітчизняні вчені, такі як Б.М. Богач, В.Ю. Гордополов, В.Д. Гоцуляк, Н.І. Даниш, І.В. Замула, Т.А. Ковбаса, Н.М. Кисиль, Д.В. Максименко, І.С. Несходовський, О.В. Шавурська та ін.

Слід зазначити, що питання організації бухгалтерського обліку потребує подальшого наукового дослідження, оскільки постійно відбуваються зміни в системі нормативно-правового регулювання, підвищується вимогливість до якості організації облікового процесу, відбувається трансформація форм звітності.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота магістра виконана відповідно до тематики науково-дослідної роботи

Луцького національного технічного університету за темою «Розвиток обліково-аналітичного забезпечення формування та контролю звітних показників суб'єктів господарювання» (№ д/р: 0123U100955) на 2023-2025 роки.

Мета і задачі дослідження. Мета дипломної роботи полягає у поглибленні теоретичних засад та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку готової продукції лісогосподарських підприємств. Для досягнення поставленої мети визначені та реалізовані наступні завдання:

- розкрити економічну сутність та зміст готової продукції підприємств лісового господарства як об'єкт бухгалтерського обліку;
- дослідити сучасний стан нормативного забезпечення організації обліку готової продукції;
- розкрити особливості діяльності підприємств лісової галузі та їх вплив на побудову облікового процесу;
- проаналізувати основні тенденції у вітчизняній лісовій галузі;
- дослідити порядок організації обліку готової продукції в даній галузі;
- розглянути порядок обліку готової продукції у лісогосподарських підприємствах;
- запропонувати шляхи покращення облікового процесу готової продукції в лісогосподарських підприємствах.

Об'єктом дослідження є організація обліку готової продукції у лісогосподарських підприємствах.

Предмет дослідження є сукупність теоретичних, методично-організаційних та практичних аспектів організації обліку готової продукції лісогосподарських підприємств.

Методи дослідження. Для розв'язання поставлених у роботі завдань використано такі загальнонаукові та спеціальні методи пізнання: теоретичного узагальнення, групування, класифікації й порівняння – під час розгляду теоретичних основ обліку готової продукції лісогосподарських підприємств; індукції, дедукції, спостереження, зіставлення, аналізу та системного підходу – для вивчення проблемних аспектів організації і методики обліку та контролю;

формалізації та моделювання – для побудови бухгалтерського обліку готової продукції лісогосподарських підприємств. Табличний та графічний прийом використовувалися для відповідної ілюстрації одержаних результатів.

Інформаційну базу дослідження становлять нормативно-правові акти, матеріали Державного комітету статистики, науково-практичних конференцій, праці вітчизняних і зарубіжних учених з питань організації обліку готової продукції та особливостей діяльності підприємств лісогосподарської галузі.

Новизна одержаних результатів полягає у розробці пропозицій щодо підвищення аналітичності обліку готової продукції лісогосподарських підприємств та підвищення якості внутрішнього контролю внаслідок цього. Найсуттєвішими теоретичними та практичними результатами, що характеризують новизну дослідження й особистий внесок автора є:

Набули подальшого розвитку:

- процес оптимізації організації обліку готової продукції у лісогосподарських підприємствах шляхом впровадження в практичну діяльність таких суб'єктів господарювання аналітичних рахунків четвертого та п'ятого порядків до синтетичного рахунку 26 «Готова продукція»;

- моделювання впливу обсягів заготівлі деревини на чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) лісогосподарських і лісозаготівельних підприємств України;

Практичне значення одержаних результатів. Представлені в роботі пропозиції та рекомендації направлені на вдосконалення організаційних аспектів обліку готової продукції підприємств лісового господарства.

Основні положення кваліфікаційної роботи магістра були використані у практичній діяльності Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України», про що зазначено у рецензії з підприємства.

Особистий внесок. Кваліфікаційна робота магістра є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі основні розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження пройшли апробацію на: XV Міжнародній науково-практичній конференції молодих учених та здобувачів освіти «Сучасні проблеми і перспективи розвитку, обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки» (4 листопада 2023р).

Публікації. Основні положення кваліфікаційної роботи магістра висвітлено в 1 опублікованій науковій праці.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, перелік джерел посилання, додатків. Загальний обсяг роботи становить 58 сторінок друкованого тексту, в тому числі 9 таблиць і 11 рисунків. Робота містить 5 додатків на 8 сторінках, перелік джерел посилань включає в себе 31 найменування на 4 сторінках.

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано новизну та практичне значення дослідження, наведено відомості про впровадження результатів кваліфікаційної роботи магістра.

У першому розділі «Теоретичні основи обліку готової продукції на лісогосподарських підприємствах» розглянуто економічну сутність готової продукції у лісовому господарстві, досліджено нормативно-правове забезпечення обліку і оподаткування операцій з готовою продукцією, проаналізовано особливості діяльності підприємств лісогосподарської галузі та їх вплив на організацію облікового процесу таких підприємств.

У другому розділі «Організація обліку готової продукції на лісогосподарських підприємствах» оцінено основні тенденції діяльності підприємств лісового господарства України, розглянуто порядок організації облікового процесу у підприємствах даного сектору, висвітлено особливості обліку готової продукції у лісовому господарстві.

У третьому розділі «Удосконалення організації обліку готової продукції у лісогосподарських підприємствах» наведено шляхи вдосконалення організації облікового процесу готової продукції в підприємствах лісогосподарської галузі України.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

1.1. Економічна сутність та класифікація лісогосподарської продукції

Готова продукція в економіці представляє собою товари або послуги, які пройшли всі етапи виробництва і готові для продажу на ринку споживачам. Економічна сутність готової продукції полягає в тому, що вона має вартість, що визначається витратами на виробництво (включаючи матеріали, працю, обладнання та інші ресурси), а також прибутковість, яка додається підприємством для отримання прибутку.

Ця готова продукція є основним джерелом доходу для підприємств, оскільки її продаж дозволяє покрити витрати на виробництво, отримати прибуток та забезпечити подальший розвиток підприємства. Також, через взаємодію попиту та пропозиції, готова продукція визначає ціни на ринку і задовольняє потреби споживачів, впливаючи на економічні процеси в цілому.

«В умовах товарного виробництва – продукція, виготовлена людиною, займає ключове місце в суспільстві, а витрати людської праці на виробництво складають 60–90% від усіх витрат. Для виробника виготовлена продукція – готова продукція (товар), а для його замовника вона є сировиною, напівфабрикатом. Тобто готова продукція є невід’ємною частиною запасів підприємства» [1].

Готова продукція у контексті економіки представляє собою товари або послуги, які пройшли всі етапи виробництва і готові для реалізації на ринку. Економічна сутність готової продукції визначається вартістю, яку ця продукція представляє на ринку, та внеском у валовий внутрішній продукт (ВВП) країни. «Також готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства» [2].

Щоб краще зрозуміти сутність поняття готової продукції ми дослідили як його розуміють науковці у своїх роботах.

Група авторів Баланюк І. Ф., Григорів О. О., Іванюк Т. Л. вважають, що «готова продукція – це продукт, який пройшов усі виробничі стадії, відповідає усім поставленим якісним і технічним характеристикам та може бути зданий для зберігання на склад або одразу ж реалізований замовнику або покупцю» [3].

На нашу думку, таке визначення є неповним, оскільки не зовсім враховує виконані роботи чи послуги.

На думку Різник А. В. «готова продукція – це виріб або напівфабрикат, робота, послуга, що пройшли всі стадії технологічної обробки на даному підприємстві та відповідають затвердженим стандартам або технічним умовам, договору, прийнятні технічним контролем підприємства і здані на склад або замовникові/покупцеві відповідно до діючого порядку прийняття продукції» [4].

Сторожук Т. М. та Дружинська Н. С. вважають, що «готова продукція це – активи, які є результатом виробництва, і незалежно від форми існування, виробництво яких завершено, будь-яка обробка закінчена, які пройшли випробування, приймання, укомплектування та відповідають затвердженим державним стандартам або технічним умовам виробництва і вимогам замовника та призначені для споживання як для потреб виробника, так і для потреб зовнішнього ринку» [5].

Ми вважаємо, що наведене Сторожук Т.М. та Дружинської Н.С. визначення є найбільш повним та найкраще розкриває сутність поняття готової продукції.

Щодо класифікації готової продукції, то за формою вона може бути у вигляді товару, тобто уречливою чи результатом наданої послуги або виконаної роботи, а за ступенем готовності її поділяють на уже власне готову, напівфабрикат або вона перебуває у стадії незавершеного виробництва.

«Ліс є багатоцільовим природним і соціальним елементом, який різною мірою пов'язаний з усіма галузями економіки та життєдіяльністю людини. У різні часи використання ресурсів лісу змінювалося залежно від потреб суспільства і розвитку технологій»[6].

На даний час все більше зростає роль лісу не як сировинного матеріалу. «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)» [7, с. 27–28].

«Зміна клімату попереджає, що забруднення, спричинене людиною, призвело до збільшення екстремальних подій, таких як хвилі спеки, важкі опади, посухи та тропічні циклони» [8]. Це на нашу думку і спричинило таку зміну ролі лісу та станом на зараз ми уже розуміємо, що «лісовими ресурсами є лісова продукція та корисні властивості лісів, а також, що до лісогосподарської продукції належать деревні, технічні, лікувальні, харчові та інші продукти лісу» [9].

Така важливість лісових ресурсів, а також те, що їх роль як сировинного матеріалу чи власне уже готової продукції все ще є значущою, спричиняє потребу в їх обліку, тому ми вважаємо доцільним дослідити проблеми та особливості, які виникають при цьому.

В обліку є важливим документальне відображення її об'єктів і «суттєвою проблемою у документальному відображенні обліку продукції лісівництва на лісогосподарських підприємствах України є те, що згідно вітчизняного законодавчого забезпечення, до продукції лісового господарства, окрім продукції деревного походження, також відносять недеревну продукцію лісівництва, зокрема, ягоди, гриби, горіхи, березовий сік, мед, різноманіття трав і плодів, які використовують у медицині і косметології тощо» [7]. І проблемою це є, оскільки розроблених первинних документів для їх обліку поки що немає.

«Облік операцій з виходу продукції повинен забезпечити контроль за виконанням завдань по випуску продукції згідно запланованого асортименту; зберігання готової продукції за обсягом, асортиментом та якістю; своєчасною випискою документів на відвантаження; поданням розрахункових документів

покупцям та контроль своєчасного здійснення платежів; використанням матеріальних і фінансових ресурсів за допомогою здійснення калькуляції собівартості продукції» [10].

Ще одним важливим напрямком обліку є дослідження особливостей походження готової продукції та усіх процесів, що її супроводжують, такі як транспортування, приймання, переробку. «Лісозаготівля – це підприємницька діяльність, пов'язана із вирубкою дерев у лісі, трелюванням, розробкою хлестів для класифікації, зберіганням та вивезенням заготовленої деревини з лісу. Облікові процеси, пов'язані з іншою продукцією лісу (заготівля, переробка, обробка), розпочинається після оформлення відповідних документів, які відображають при їх надходженні чи вибутті» [11].

Лісогосподарська продукція одразу збирається як готова продукція або як сировина, яка після того як буде «задіяна у виробництві, стає готовим продуктом» [12], тому доцільним є дослідити питання її виробництва.

Знову ж таки, як і загалом лісові ресурси, особливістю виробництва лісогосподарської продукції є те, що вона належить як і до сфери матеріального виробництва, поряд із сільським господарством чи промисловим підприємством, так і до сфери нематеріального виробництва, в першу чергу за рахунок того, що лісові господарства забезпечують природоохоронну функцію, а також сприяють розвитку здорового способу життя та туризму.

«Прямим результатом процесу виробництва деревини за рік є сумарний річний поточний приріст деревини у всій господарській одиниці, річний урожай плодів, ягід, грибів, лікарських рослин, річний приріст дичини тощо. Більшість видів продукції лісогосподарського виробництва, за винятком річного приросту деревини, можуть безпосередньо в своїй натуральній формі щорічно надходити у сферу споживання. Річною продукцією лісогосподарського виробництва, що орієнтується на деревину, є кількість придатного для споживання деревного запасу певної якості, еквівалентний величині сумарного річного приросту деревини у всій господарській одиниці, або в економічному розумінні річний поточний приріст у всій господарській одиниці» [5].

Однак, чи доречно вважати такий приріст деревини як готову продукцію лісового господарства допоки дана деревина не буде зібрана в процесі лісозаготівлі, оскільки «приріст деревини у лісі залежить в основному від природних умов і не в значній кількості є результатом людського господарювання» [5].

«Водночас це доцільно робити з метою визначення наявності лісових ресурсів як біологічних активів лісового підприємства» [5].

Група авторів Замула І.В., Танасієва М.М., Шавурська О.В. узагалі відносять усі лісові ресурси до «специфічного виду біологічних активів, оскільки вони відповідають основному критерію віднесення до останніх – здатність до біологічних перетворень, тобто лісовим активам характерні процеси росту, дегенерації та відтворення, які призводять до якісних та кількісних змін в таких активах» [14].

Таким чином у нас виникла потреба дослідити ще й поняття біологічних активів. Біологічні активи в лісовому господарстві – питання недостатньо досліджене у науковій сфері, зокрема, щодо визначення їх суті та класифікації.

Польова Д. М. під поняттям біологічного активу розуміє, що це «тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди» [15].

Барановський С. у своїй роботі наводить ще ширше визначення, а саме, що «біологічні активи – це частина біосфери, природні біологічні ресурси, у вигляді живих істот і організмів (тварин або рослин), а також земельні ресурси сільськогосподарського призначення, що знаходяться у власності сільськогосподарського підприємства або іншого суб'єкта господарювання, контрольовані ним та достовірно оцінені, створені в процесі біологічних перетворень (розмноження і росту) та при подальшій біологічній трансформації (рості, дегенерації, продукуванні та розмноженні), акумулюючи при цьому живу та уречевлену енергію, здатні до самовідтворення, тобто давати екологічно безпечну сільськогосподарську продукцію» [16].

В рамках кваліфікаційної роботи було також проведено аналіз публікацій за темою «Організація обліку готової продукції на лісогосподарських підприємствах». Дані аналізу наведено в Додатку А.

В рамках аналізу було досліджено актуальні питання обліку готової продукції на лісових господарствах. Підсумки такого аналізу наведені у таблиці 1.1.:

Таблиця 1.1. – Актуальні питання обліку готової продукції на лісових господарствах

Актуальні питання досліджень	Автори					
	Здирко Н. Г., Дриманова Л. М.	Замула І.В., Танасієва М.М., Шавурська О.В.	Сторожук Т. М., Дружинська Н. С.	Чудовець В. В., Рябушко І. В.	Дриманова Л. М.	Ткаль Я. С., Бурякова О. С.
Електронний облік продукції лісового господарства	+	+		+		+
Організація обліку готової продукції на лісових господарствах	+	+		+	+	+
Форми та види готової продукції лісових господарств	+	+	+		+	
Документальне забезпечення обліку готової продукції на лісових господарствах	+	+			+	+

Джерело: власна розробка автора

Як видно із наведених даних основними питаннями, що розглядаються авторами при дослідженні обліку готової продукції у лісовому господарстві, є саме організація облікового процесу таких активів підприємства. Варто також відмітити, що в останній час вітчизняними науковцями багато уваги приділяється і такому новому питанню як електронний облік деревних ресурсів лісогосподарських підприємств.

1.2. Нормативне забезпечення організації обліку готової продукції

Нормативним документом, який регламентує відображення у бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних із продукцією лісівництва є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». У П(С)БО 30 наведено визначення поняття «біологічний актив – це тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди» [18]. До сільськогосподарської продукції відносяться активи, що були одержані в результаті відокремлення від біологічного активу, призначені для продажу, переробки або внутрішнього споживання. П(С)БО 30 «Біологічні активи» був розроблений на основі Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство». У МСБО 41, на відміну від вітчизняного аналога, є чітке трактування лісових ресурсів. Так, біологічними активами визнаються «дерева у лісопосадці», сільськогосподарською продукцією – «зрубаний ліс», а продуктами, які є результатом переробки після збирання врожаю, – «лісоматеріал». Окрім того, наведені в МСБО 41 визначення біологічних активів та сільськогосподарської продукції носять більш ширший і загальний характер. Так, біологічним активом визнається «жива тварина або рослина», а сільськогосподарської продукцією – «зібраний урожай біологічних активів» [19].

Згідно Лісового кодексу України, класифікація лісових ресурсів відсутня, але визначено їх склад. Так, до складу лісових ресурсів (продукції лісівництва) віднесено «деревні, технічні, лікувальні, харчові та інші продукти лісу, що використовуються для задоволення потреб населення і виробництва та відтворюються у процесі формування лісових природних комплексів» [20]. До лісових ресурсів також належать «корисні властивості лісів (здатність лісів зменшувати негативні наслідки природних явищ, захищати ґрунти від ерозії, запобігати забрудненню навколишнього природного середовища та очищати його, сприяти регулюванню стоку води, оздоровленню населення та його

естетичному вихованню тощо), що використовуються для задоволення суспільних потреб» [20].

Важливим є також відображення класифікації біологічних активів, яку ми навели у таблиці 1.2.:

Таблиця 1.2. – Класифікація біологічних активів для забезпечення раціональної організації бухгалтерського обліку

Ознака	Група біологічних активів	Склад біологічних активів по групі
Тривалість використання	Поточні	Овочеві культури відкритого та закритого ґрунту
	Довгострокові	Багаторічні насадження, основне стадо великої рогатої худоби
Галузь використання	Рослинництва	Виноградники, посіви озимих та ярих зернових
	Тваринництва	Основне стадо великої рогатої худоби, свиней, тварини на вирощуванні
Метод оцінки	Оцінені за первісною вартістю	Поточні біологічні активи, оцінені за первісною вартістю
	Оцінені за справедливою вартістю	Поточні біологічні активи, оцінені за справедливою вартістю
Здатність приносити економічні вигоди на звітну дату	Зрілі	Тварини основного стада
	Незрілі	Сади, інші багаторічні насадження

Джерела: [18, 21].

«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. У більшості випадків системи, що охоплюють весь ланцюжок поставок від виробника до споживача, використовують обидва методи. Таким чином, перш за все, потрібно сформулювати нормативнометодологічні 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» [10].

«На сьогодні прийнята Концепція єдиної державної системи електронного обліку деревини, яка передбачає поштучне маркування деревини на лісосіках і складах пластиковими бирками, які містять штрих-код, на якому реєструється походження, якісні та кількісні показники деревини з використанням електронних засобів подальшого обліку та системного контролю легальності заготівлі» [10].

Відповідно до Концепції у 2021 р. затверджено Інструкцію з ведення електронного обліку деревини [22], яка встановлює порядок ведення електронного обліку продукції лісозаготівель, лісопиляння і деревообробки із застосуванням електронних засобів маркування та обліку деревини власниками лісів і постійними лісокористувачами.

Інструкцією з ведення електронного обліку деревини передбачено застосування декількох форм обліку:

- «1) специфікація приймання деревини від заготівлі;
- 2) щоденник приймання деревини від заготівлі;
- 3) щоденник приймання деревини від розкрязування довгомірних лісоматеріалів;
- 4) специфікація-накладна приймання деревини після зміни якості;
- 5) специфікація-накладна на відправлення деревини залізничним транспортом;
- 6) товарно-транспортна накладна (ліс) (ТТН-ліс)» [22].

«Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку проведення моніторингу внутрішнього споживання вітчизняних лісоматеріалів необроблених і контролю за неперевищенням обсягу внутрішнього споживання вітчизняних лісоматеріалів необроблених» від 04.12.2019 р. № 1142 запроваджено обов'язкове ведення електронного обліку деревини всіма лісокористувачами України. Вже реалізовано можливість перевірки законності заготівлі деревини через систему «Ліс у смартфоні» та здійснення онлайн-

перевірки лісоматеріалів на сайті ДП «Лісогосподарський Інноваційно-Аналітичний Центр» для перевірки деревини за номером бирки, номером автомобіля, номером товарно-транспортної накладної, переліком лісорубних квитків, номером новорічних дерев» [17].

Для правильного відображення готової продукції підприємства в бухгалтерському обліку також керуються законодавчими та нормативними актами, які визначають наявність рахунків та субрахунків для обліку готової продукції. До цих актів відносять :

1. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій № 291.

2. Інструкція із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій № 291.

Саме ці нормативні акти дають нам можливість ознайомитися з рахунками, які потрібні для обліку готової продукції, а саме рахунок 26 «Готова продукція».

«Цей рахунок призначено для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства.

До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам.

За дебетом рахунку 26 «Готова продукція» відображається надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або за нормативною вартістю.

Собівартість реалізованої готової продукції визначається за методами оцінки вибуття запасів.

Аналітичний облік готової продукції ведеться за видами готової продукції» [31].

Крім того, Інструкція № 291 показує з якими рахунками може кореспондувати рахунок 26 «Готова продукція» по кредиту і по дебету. Це дозволить правильно відобразити господарські операції на рахунках

бухгалтерського обліку.

1.3. Вплив електронного обліку деревини на побудову облікового процесу у лісогосподарських підприємствах

«У своїй діяльності підприємства лісового господарства мають право застосовувати як типові, так і спеціалізовані форми первинних документів, затверджені відповідним органом державної влади. Документування господарських операцій може здійснюватись і з використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні містити обов'язкові реквізити чи реквізити типових або спеціалізованих форм» [23]. «Із метою ведення бухгалтерського обліку лісових ресурсів у якості вхідної інформації може бути використана технічна документація про лісогосподарську діяльність, яка подається підприємствами для ведення державного лісового кадастру (рис. 1.1.). Окрім зовнішньої інформації про продукцію лісового господарства, джерелами інформації для обліку лісових ресурсів може бути використана внутрішня інформація підприємств лісового господарства, яка також надається для державного обліку лісів (первинні та зведені облікові документи). Так, під час використання деревних та недеревних лісових ресурсів лісогосподарськими підприємствами складаються акти огляду місць заготівлі деревини, інших продуктів лісу та використання корисних властивостей лісів. В актах зазначається кількість заготовленої деревини, живиці, другорядних лісових матеріалів та обсяг інших лісових користувань. Дані, що містяться в документах, служать надалі єдиною підставою для відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку» [7].

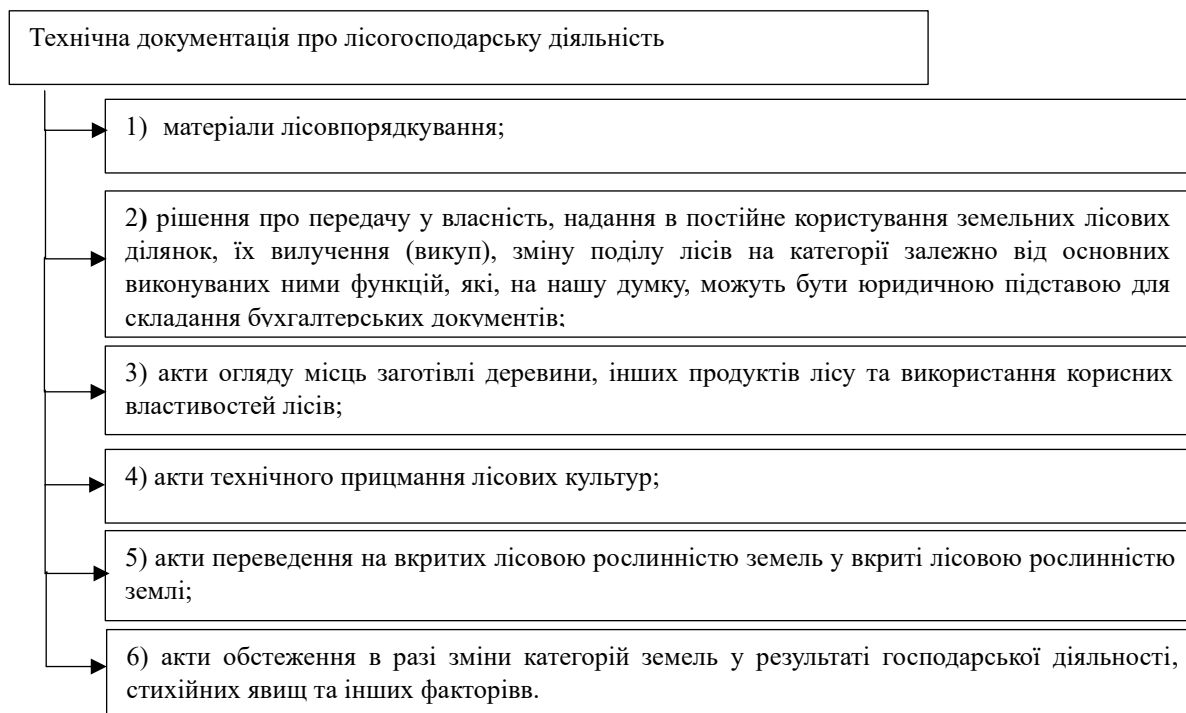


Рисунок 1.1 Технічна документація про лісогосподарську діяльність
Джерело: [7].

«За допомогою документації контролюється правильність усіх здійснених операцій. Інструкцією з ведення електронного обліку деревини, затвердженою Наказом Міністерства захисту довкілля та природних ресурсів України 27 вересня 2021 року № 621 [22] передбачено первинні документи та порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій щодо заготівель, внутрішнього переміщення, реалізації, використання на власні потреби, інші надходження та списання деревної продукції лісового господарства. Проте описана методика залишає поза увагою облік лісової продукції недеревного походження. Можливі до використання площі недеревних лісових ресурсів зазначені лише в проєктах організації розвитку лісового господарства. Лісогосподарськими підприємствами в Україні застосовуються наступні спеціалізовані форми первинного обліку продукції лісівництва:

- 1) ЛГ-1 «Наряд-акт на виконання робіт»;
- 2) ЛГ-2 «Журнал виконаних лісогосподарських робіт»;
- 3) ЛГ-3 «Журнал інших виконаних робіт»;

- 4) ЛГ-4 «Щоденник приймання лісопродукції від заготівлі»;
- 5) ЛГ-5 «Щоденник приймання робіт по розкрязуванню деревних хлистів»;
- 6) ЛГ-6 «Рапорт про рух лісопродукції»;
- 7) ЛГ-7 «Акт приймання-передачі робіт по заготівлі деревини»;
- 8) ЛГ-8 «Акт приймання-передачі інших лісогосподарських робіт»;
- 9) ЛГ-9 «Реєстр товарно-транспортних накладних»;
- 10) ЛГ-10 «Журнал надходження лісопродукції»;
- 11) ЛГ-11 «Наряд на відпуск лісопродукції»;
- 12) ЛГ-12 «Щоденник надходження сировини в цех переробки»;
- 13) ЛГ-13 «Наряд-акт на переробку деревини»;
- 14) ЛГ-14 «Змінний рапорт»;
- 15) ЛГ-15 «Відомість обліку виготовленої продукції переробки деревини і витрат сировини»;
- 16) ЛГ-16 «Акт на зміну якості продукції»;
- 17) ЛГ-17 «Реєстр використаної на власні потреби лісопродукції»;
- 18) ЛГ-18 «Специфікація-накладна поколодна на відправлення лісопродукції залізни-цею (водним шляхом)»;
- 19) ЛГ-19 «Журнал реалізації (відпуску) лісопродукції»;
- 20) СН «Специфікація-накладна на деревину відпущену»;
- 21) СПО «Специфікація поколодного обліку»;
- 22) Інв-1 «Інвентаризаційний опис лісопродукції»;
- 23) Інв-2 «Відомість переліку наявності лісопродукції»;
- 24) Інв-3 «Порівняльна відомість результатів інвентаризації лісопродукції» [7].

«Після оформлення всіх господарських операцій, пов'язаних із рухом продукції лісу, відповідними первинними документами, здійснюється організація їх зведення за місцями зберігання і матеріально-відповідальними особами на лісогосподарських підприємствах в загальній системі управління. Прийняті від матеріально-відповідальних осіб первинні документи з обліку

продукції лісу, їх реєстри, звіти в бухгалтерії перевіряють, таксують, групують за джерелами надходження та вибуття, після чого здійснюють записи в реєстрах аналітичного і синтетичного обліку за відповідною кореспонденцією рахунків. Використання рахунків для обліку продукції лісу залежить від її виду, призначення, виконання технологічних процесів щодо одержання продукції при заготівлі, переробці, обробці. З метою організації обліку продукції лісу лісогосподарські підприємства можуть використовувати три підходи: універсальний, спеціалізований та напівфабрикатний» [10].

«Необхідність посилення боротьби з незаконною вирубкою деревини та достовірного обліку обігу лісопродукції вимагає появи та впровадження двох систем контролю за переміщенням продукції. Зокрема це видача обов'язкового сертифіката походження на основі документів про закупівлю деревини, що перешкоджає експорту незаконної деревини в круглому або переробленому вигляді. Друга система контролю здійснюється шляхом введення електронного обліку деревини, забезпечуючи ідентифікацію місць заготівлі деревини, передачу та контроль інформації про характеристики деревини перед реалізацією покупцеві.

До недоліків зазначеної системи можна 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» [10].

«Автоматизована система обробки облікової інформації є оперативною, підвищує достовірність відображення інформації, розширює можливості прийняття більш об'єктивних фінансових і управлінських рішень та поліпшує якість роботи як кожного окремого бухгалтера, так і бухгалтерії в цілому, тому її доцільно здійснити в господарстві» [25].

«Електронний документообіг 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. При обробці необробленої деревини дані запасів знеособлюються, незалежно від того, чи була інформація в електронному документообігу, 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. 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 (запроваджені міжнародними або національними системами сертифікації лісів або органами з сертифікації, які пропонують різні програми верифікації); комбінована (засновані на використанні кількох попередніх систем)» [10].

«Електронний облік деревини є системою реєстрації переміщення деревних ресурсів з використанням автоматизації на всіх етапах лісозаготівлі, поряд із введенням та надсиланням бухгалтерської інформації покладного (штабельного) обліку з використанням сучасних інформаційних технологій для подальшого використання в бухгалтерському та управлінському обліку» [10].

«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» [5, с. 194].

«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» [10].

«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. 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 відповідно до Специфікацій покладного обліку обчислюється автоматично і включає

повний перелік колод та номери бирок, якими вони позначені» [10].

«Після перегляду або редагування роздруковується Специфікація поколодного 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 поколодного обліку за весь робочий день одного підрядника (бригад) на одній робочій станції (вид рубки) автоматично створюється Щоденник приймання лісопродукції від заготівлі. 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» [10].

«Специфікація поколодного 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 Товарнотранспортної накладної (форма ТТН-ліс)» [10].

«Реєстрація накладної в лісгосподарських підприємствах має такі особливості: формування на місцях у лісі за допомогою КПК; збір даних за відпуск деревини відповідальною особою; автозаповнення на основі специфікації-накладної» [10].

«З метою 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» [10].

«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.

Таким чином, впровадження електронного обліку деревини дає змогу оптимізувати виробничу діяльність лісогосподарських підприємств, підвищити якість обліку продукції лісівництва, скоротити час оформлення документації, сприяє ефективній боротьбі з незаконними рубками та приведенню вітчизняного ринку продукції лісівництва у відповідність до вимог Євросоюзу. Застосування системи електронного обліку деревини дозволить у максимально короткі терміни встановлювати всю інформацію про деревину, допоможе керівникам підприємств оперативного в реальному часі бачити залишки продукції лісівництва на кожній лісосіці в розрізі порід та сортиментів, приймати управлінські рішення щодо напрямків реалізації, вивезення продукції та інше» [7].

«Під час аудиту готової продукції слід перевірити матеріали інвентаризації дебіторської заборгованості з відвантаженої продукції. При цьому особливу увагу приділяють перевірці готової продукції, яка не оплачена покупцями у визначені договорами строки. Організація такого контролю дає змогу попередити випадки розкрадання готової продукції засобом надлишкового її вкладення в тару» [26].

Висновки до розділу 1

У першому розділі ми розглянули економічну сутність та класифікацію готової продукції, з'ясували, що таке лісогосподарська продукція та її особливості. Ми дослідили класифікацію лісогосподарської продукції як готової продукції та як біологічних активів, розкривши їх сутність. А також проаналізували різні дослідження на тему організації обліку готової продукції на лісогосподарських підприємствах.

Нами було розглянуто нормативне забезпечення організації обліку готової продукції, а саме розкриття сутності лісогосподарської продукції в ПСБО 30 «Біологічні активи» та МСБО 41 «Сільське господарство», а також дослідити, що це регулюється такими нормативними актами як ЗУ «Про бухгалтерський облік», Інструкція з ведення електронного обліку деревини, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів та Лісовий кодекс.

Ми також розглянули особливості діяльності лісового господарства і їх вплив на побудову облікового процесу, дослідили їх процес документообігу та впровадження електронного обліку.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

2.1. Діяльність підприємств лісового господарства в сучасних умовах

Лісове господарство в сучасних умовах є ключовою галуззю, яка об'єднує в собі економічні, екологічні та соціальні виміри. Актуальність вивчення діяльності підприємств лісового господарства зумовлена необхідністю збалансованого використання лісових ресурсів у відповідності з принципами сталого розвитку.

Одним із ефективних методів дослідження є аналіз статистичних даних, що відображають стан лісової галузі. У цьому розділі кваліфікаційної роботи проводиться аналіз статистичних показників, які визначають ефективність функціонування підприємств лісового господарства.

На сайті Державної служби статистики в розділі статистична інформація було опрацьовано дані, що стосуються галузі діяльності підприємств лісогосподарської діяльності. Було проаналізовано також обсяг реалізації лісової продукції (таблиця 2.1.):

Таблиця 2.1. – Реалізація лісової продукції в межах України за видами у 2022 р.

	Кількість реалізованої лісової продукції, тис.м ³	Вартість реалізованої лісової продукції, млн.грн	Середня ціна реалізації одиниці лісової продукції, грн за м ³
Усі види круглого лісу	13067,6	21 583,4	1651,7
Діловий круглий ліс	4992,0	14 462,1	2897,1
хвойних порід	3530,6	7 245,7	2052,3
листяних порід	1461,4	7 216,4	4937,8
Паливна деревина	8075,6	7 121,3	881,8

Джерело: [26].

Досліджуючи дані показники необхідно врахувати вплив інфляції за 2020-2022 роки. Для розрахунку впливу інфляції на показники реалізації лісової продукції в Україні використаний індекс споживчих цін (ІСЦ) (табл. 2.2.):

Таблиця 2.2. – Індекс споживчих цін

Рік	ІСЦ на початок року	ІСЦ на кінець року
2020	100,2	100,9
2021	101,3	100,6
2022	101,3	100,7

Для визначення реального обсягу реалізації лісової продукції в гривнях за 2020-2022 роки необхідно розрахувати індекс цін на лісову продукцію:

$$ІЦ = \frac{ІСЦ_{\text{на кінець року}} - ІСЦ_{\text{на початок року}}}{ІСЦ_{\text{на початок року}}} * 100\% \quad (2.1)$$

Проведені розрахунки наведені в табл. 2.3.:

Таблиця 2.3. – Розрахунки індексу цін на лісову продукцію

Рік	ІСЦ на кінець року	ІСЦ на початок року	ІЦ
2020	100,9	100,2	$ІЦ = \frac{100,9 - 100,2}{100,2} * 100\% \approx 0,7\%$
2021	100,6	101,3	$ІЦ = \frac{100,6 - 101,3}{101,3} * 100\% \approx -0,7\%$
2022	100,7	101,3	$ІЦ = \frac{100,7 - 101,3}{101,3} * 100\% \approx -0,6\%$

$$\text{Реальний обсяг реалізації} = \frac{\text{Обсяг реалізації}}{1 + ІЦ} \quad (2.2)$$

де, реальний обсяг реалізації - обсяг реалізації, з урахуванням впливу інфляції;

обсяг реалізації - обсяг реалізації, без урахування впливу інфляції;

ІЦ - індекс цін на лісову продукцію.

На підставі отриманого індексу цін було розраховано реальний обсяг реалізації лісової продукції в гривнях за 2020-2022 роки (таблиця 2.4.):

Таблиця 2.4. – Розрахунки реального обсягу реалізації лісової продукції

Рік	Реальний обсяг реалізації, млн.грн
2020	Реальний обсяг реалізації = $\frac{12366,7}{1 + 0,007} = 12280,7$
2021	Реальний обсяг реалізації = $\frac{20476,0}{1 + 0,007} \approx 20333,7$
2022	Реальний обсяг реалізації = $\frac{21583,4}{1 + 0,006} \approx 21454,7$

Для візуалізації даних було побудовано діаграму (рис. 2.1.):

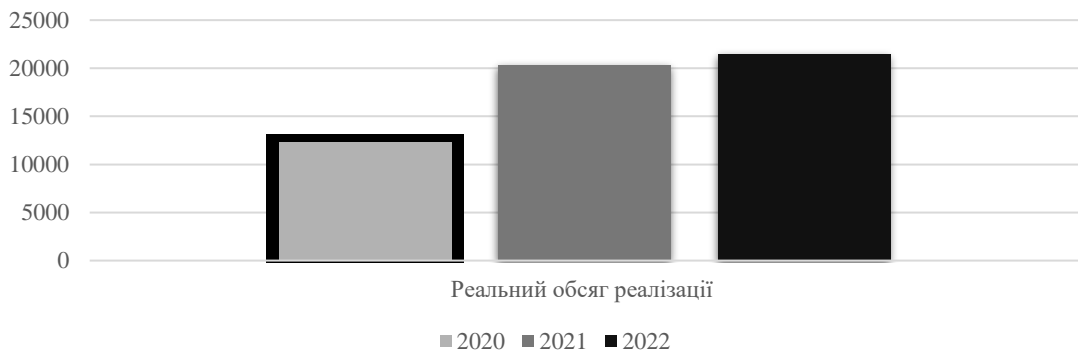


Рисунок 2.1 Реальний обсяг реалізації лісової продукції

Як ми бачимо з рисунку 2.1. реальний обсяг реалізації протягом 2020-2022 зростає майже вдвічі. Таке зростання могло відбутись за рахунок збільшення кількості заготівлі чи підняття цін на продукції. Для того, щоб дізнатись конкретніше ми вирішили проаналізувати відповідні показники.

Першим показником, який ми проаналізували є кількість заготовленої деревини (рис. 2.2.):



Рисунок 2.2 Кількість заготовленої деревини за 2018-2022 рр.

З рисунку 2.2. ми бачимо, що кількість заготовленої деревини протягом 2018-2022 рр. поступово зменшувалась та склала у 2022 році 15 934,3 млн. м³, порівняно із 22 520,7 млн. м³ у 2018 році.

Для більш детального аналізу ми проаналізували кількість заготівлі деревини в розрізі деревних порід (рис. 2.3):

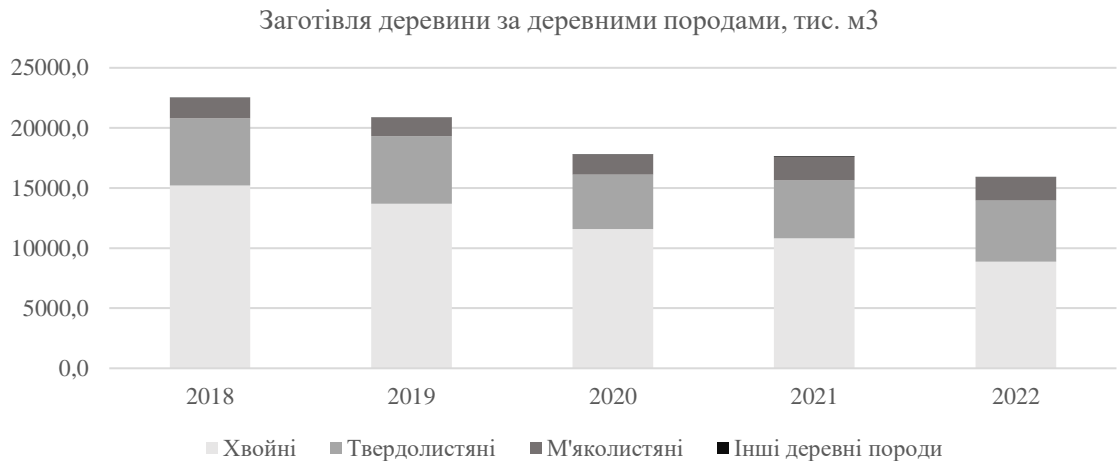


Рисунок 2.3 Кількість заготівлі деревини за деревними породами протягом 2018-2022 рр.

Джерело: [28].

З рисунку 2.3. ми бачимо, що основну частину заготівлі складають хвойні дерева і саме зменшення заготівлі хвойних дерев вплинуло на зменшення загальної кількості заготівлі деревини протягом 2018-2022 рр. Кількість заготівлі деревини твердолистяної породи протягом досліджуваного періоду залишається приблизно на одному рівні. Кількість заготівлі деревини м'яколистяної породи значно зростає у 2021 році, після попереднього зменшення протягом 3 років, однак у 2022 році ми знову бачимо поступове її зменшення.

Поряд із дослідженням кількості заготівлі деревини, ми вирішили доцільних проаналізувати площу загибелі лісових насаджень (рис. 2.4.):

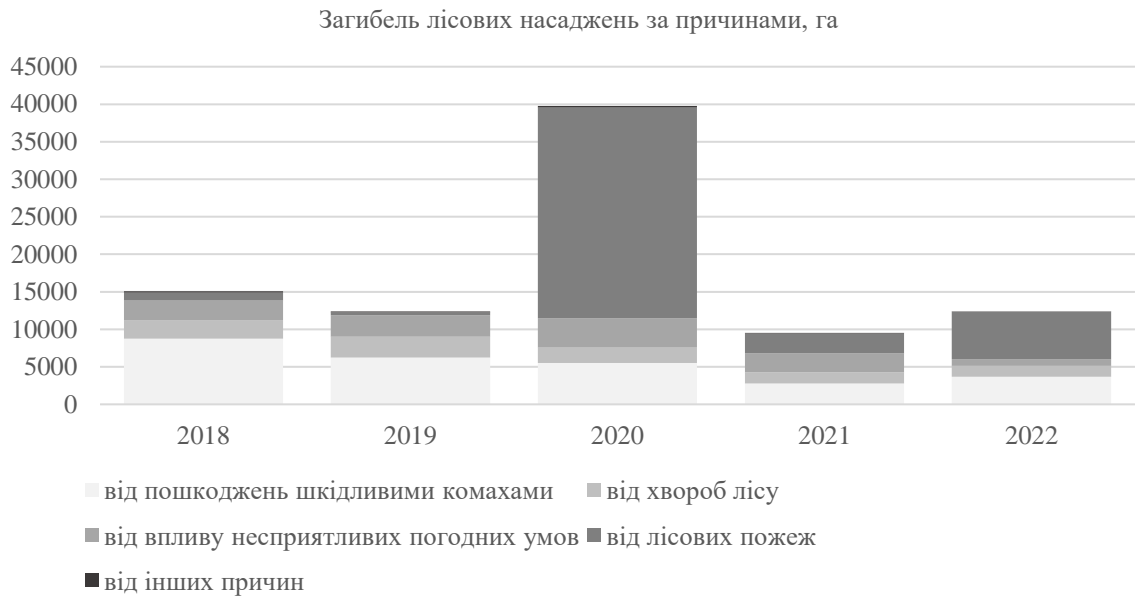


Рисунок 2.4. Площа загибелі лісових насаджень протягом 2018-22 рр.
Джерело: [29].

З рисунку 2.4. ми бачимо, що за 2020 р. і у 2022 р. була масова загибель лісових насаджень за рахунок великих масштабів лісових пожеж. Значна частина лісових насаджень загиула також від пошкоджень шкідливими комахами.

Для ефективного управління лісами, окрім заготівлі деревини, необхідно також займатись відтворенням лісів (рис. 2.5.)

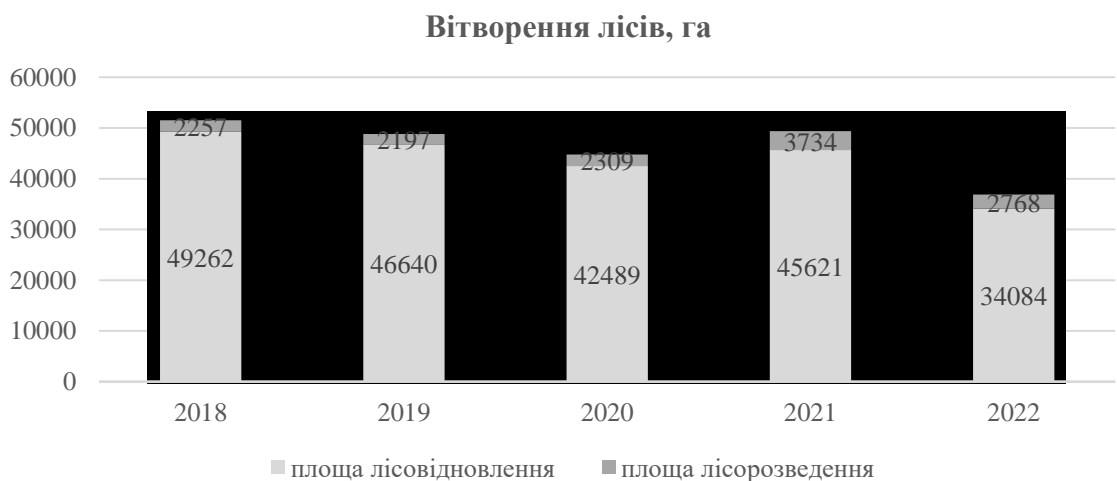


Рисунок 2.5 Площа відтворення лісів протягом 2018-2022 рр.
Джерело: [30].

На рисунку 2.5. ми бачимо, що разом із зменшенням кількості заготівлі деревини, зменшились і площі відтворення лісів протягом 2018-2022 рр. Однак,

у 2021 ми спостерігали певне зростання показника, ймовірно через масові пожежі у попередньому році, а також за рахунок значного збільшення площ лісорозведення, досягнувши найбільшого значення протягом досліджуваного періоду. У 2022 році ми спостерігаємо певне зниження даного показника, однак все ще випереджаючи показники 2018-2020 рр.

В цілому, лісове господарство України є важливим сектором економіки країни, який має значний потенціал для подальшого розвитку. Для цього необхідно впроваджувати інноваційні технології, підвищувати ефективність управління лісами і забезпечувати їх охорону та захист.

2.2. Організація облікового процесу в лісогосподарських підприємствах

Для вивчення процесу організації обліку готової продукції об'єктом дослідження нами було обрано Філію «Городоцького лісового господарства» Державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» засноване на державній власності, належить до сфери управління Державного спеціалізованого господарського підприємства «Ліси України» та знаходиться у Камінь-Каширський районі, с. Городок, вул. Центральна, 16.

Метою діяльності підприємства є:

- ведення лісового господарства, охорона, захист, раціональне використання та відтворення лісів;
- одержання прибутку від комерційної діяльності;
- охорона, відтворення та раціональне використання державного мисливського фонду на території мисливських угідь, наданих у користування підприємству.

Основними видами продукції, які виробляє Філія «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України», є консерви плодоовочеві, тара дерев'яна та пиломатеріали. Підприємство також надає послуги з транспортування деревини.

Філія «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» є юридичною особою, веде самостійний баланс, має розрахунковий, валютний та інші рахунки в установах банків, печатку зі своїм найменуванням. Філія «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» несе відповідальність за своїми зобов'язаннями усім належним йому на праві господарського відання майном згідно з чинним законодавством.

Майно підприємства складають основні та оборотні засоби, кошти, а також інші цінності, вартість яких відображається в самостійному балансі. Статутний капітал підприємства становить 2 925 824,73 грн. Органом управління підприємства є його директор – Онищук Олександр Афонійович. Першим заступником директора є головний лісничий.

До складу лісгоспу входить шість лісництв: Лишнівське, Новорудське, Градиське, Городоцьке, Троянівське, Борове, автогараж та лісокомплекс.

Загальна площа земель державного лісового фонду лісгосподарського підприємства складає 25262,5 га. Середньооблікова кількість штатних працівників на підприємстві складає 91 працівників.

Структура Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» наведена в рисунку 2.6.:

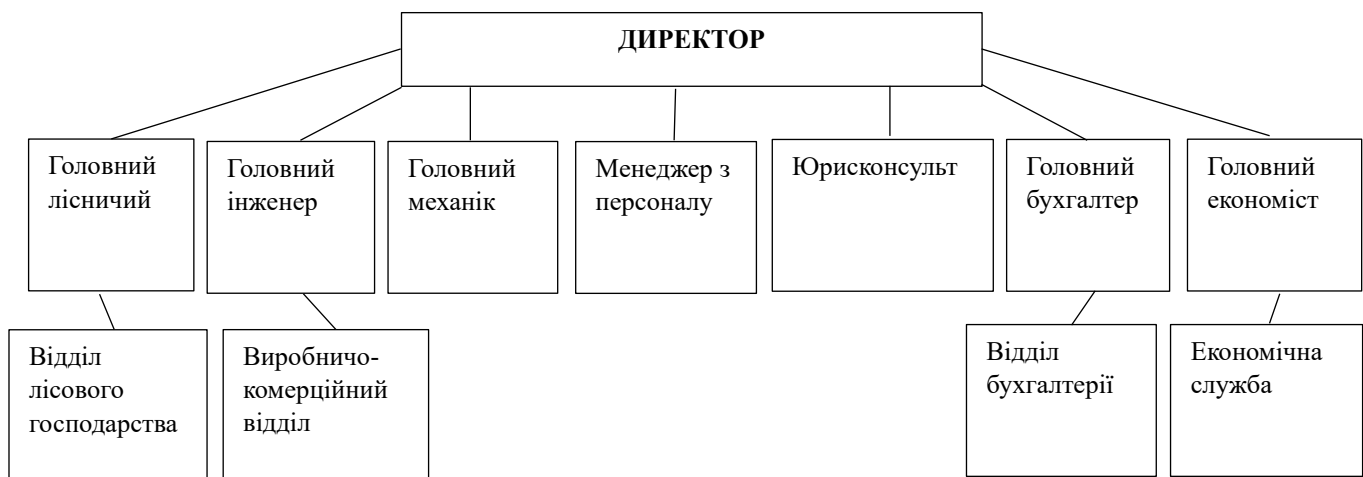


Рис.2.6 Структура Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України»

Бухгалтерський облік на Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер.

Схематично структуру бухгалтерії Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» зображено на рисунку 2.7.

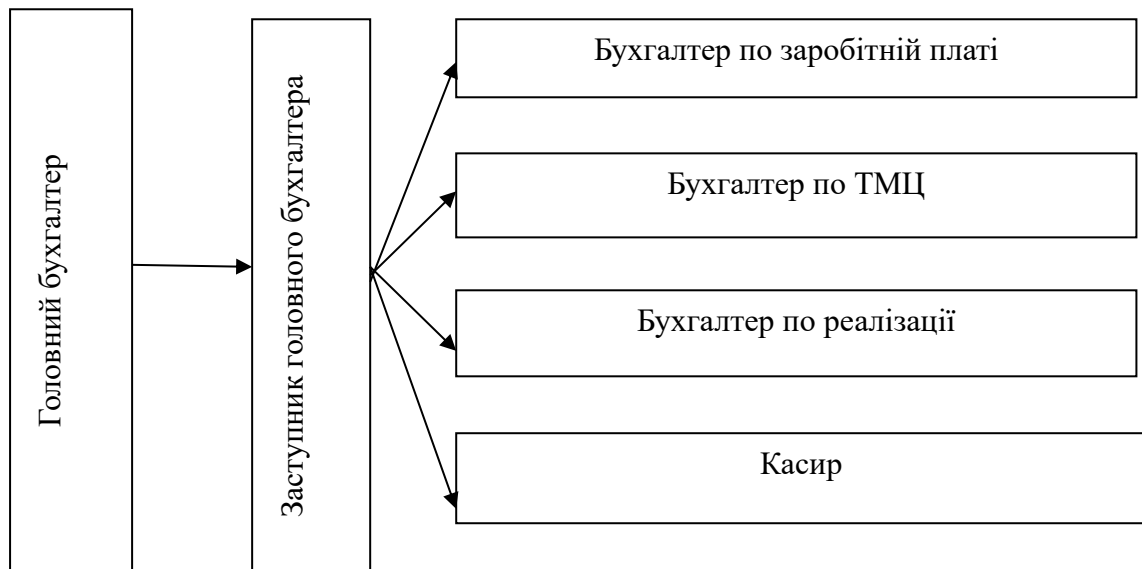


Рисунок 2.7 Структура бухгалтерії Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України»

Джерело: власна розробка автора.

На Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» обов'язок щодо складання фінансової звітності покладений на головного бухгалтера.

Бухгалтерський облік на Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» здійснюється із застосуванням комп'ютерної бухгалтерської програми BAS Бухгалтерія та за журнально-ордерною формою обліку.

Основними внутрішніми нормативними документами, що забезпечують організацію облікового процесу на досліджуваному лісгосподарському підприємстві є:

- наказ про облікову політику (документ, що затверджується керівником підприємства, у якому описується порядок організації облікового процесу на підприємстві та визначаються всі його основні параметри, такі як вибір методу

списання запасів, вибір методу нарахування амортизації для кожної з груп основних засобів чи нематеріальних активів тощо);

– положення про бухгалтерію (документ у якому описується структура бухгалтерії підприємства, завдання підрозділу, функції, взаємодію з іншими підрозділами, порядок реорганізації тощо);

– посадові інструкції усіх працівників бухгалтерії (зазначається назва посади, здійснено опис обов'язків працівника, прав і відповідальності, взаємозв'язку з іншими працівниками бухгалтерії та підприємства, розміру окладу та премії, порядку переведення на іншу посаду або звільнення);

– робочий план рахунків (зазначаються всі синтетичні та аналітичні рахунки, що використовуються підприємством при веденні обліку господарської діяльності);

– графік документообороту (опис всіх документів, що складаються на підприємстві, та порядок їх створення, передачі для опрацювання та в архів, зазначаються терміни та відповідальні особи).

Якщо загалом оцінити систему організації обліку, то слід відмітити, що вона є достатньо великою та розгалуженою, оскільки даний суб'єкт господарювання сплачує велику кількість податків та зборів. Основні форми податкової та фінансової звітності, що подає Філія «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» подано у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5. – Основні форми податкової та фінансової звітності, що подає Філія «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» у 2023 році

Назва звіту	Нормативний акт, який затверджує форму бланка	За який період звіт	Граничний термін подання
1	2	3	4
Баланс	НПСБО 1	Квартал, рік	Квартальна – 30 днів після завершення звітного кварталу, річна – до 28 лютого року наступного за звітним
Звіт про фінансові результати	НПСБО 1	Квартал, рік	Квартальна – 30 днів після завершення звітного кварталу, річна – до 28 лютого року наступного за звітним

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4
Звіт про рух грошових коштів	НПСБО 1	Рік	До 28 лютого року наступного за звітним
Звіт про власний капітал	НПСБО 1	Рік	До 28 лютого року наступного за звітним
Примітки до фінансової звітності	Наказ Мінфіну від 29.11.2000р. № 302	Рік	До 28 лютого року наступного за звітним
Декларація з податку на прибуток	Наказ Мінфіну від 20.10.2015р. № 897	Квартал, рік	Квартальна – 40 днів після завершення звітного кварталу, річна – 60 днів після завершення звітного року
Декларація з податку на додану вартість	Наказ Мінфіну від 28.01.2016р. № 21	Місяць	20 днів після завершення звітного місяця
Об'єднана звітність з ПДФО та ЄСВ (Податковий розрахунок)	Наказ Мінфіну від 15.12.2020р. № 773	Квартал	40 днів після завершення звітного кварталу
Податкова декларація з рентної плати	Наказ Мінфіну від 15.02.2022р. № 79	Квартал	40 днів після завершення звітного кварталу
Декларація з земельного податку	Наказ Мінфіну від 16.06.2015р. № 560	Рік	До 20 лютого року наступного за звітним

Джерело: власна розробка автора.

Подача всіх вище зазначених форм звітності відбувається в електронному форматі за допомогою програми «М.Е.Дос». Обов'язок по вірному формуванню та вчасному поданню звітних форм лежить на головному бухгалтеру підприємства.

Окрім податкової та фінансової звітності Філія «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» подає ще таку обов'язкову форму звітності як статистичну. Статистична звітність – це звітність, яку складають суб'єкти господарювання для надання інформації органам державної статистики задля оцінки стану та перспектив розвитку економіки країни та планування макроекономічних показників. Форми статистичної звітності підприємства та періодичність її подання зазначені у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6. – Форми статистичної звітності та періодичність їх подання Філією
«Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України»

Індекс і періодичність статистичної форми	Найменування форми державного статистичного спостереження
1-П-НПП (річна)	Звіт про виробництво та реалізацію промислової продукції
1 (квартальна)	Баланс
2 (квартальна)	Звіт про фінансові результати
3 (квартальна)	Звіт про рух грошових коштів
4 (квартальна)	Звіт про власний капітал
5 (річна)	Примітки до фінансової звітності
1 ПВ (квартальна)	Звіт з праці
3 Борг (квартальна)	Звіт із зарплати
3-лг (річна)	Звіт про виробництво та реалізацію продукції лісового господарства, відтворення та захист лісів

Джерело: власна розробка автора.

Інвентаризація активів і зобов'язань проводиться перед складанням фінансової звітності в період з 1 листопада до 15 грудня.

Щодо принципів та методів відображення в обліку активів, то на Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» затверджено порядок нарахування амортизації основних засобів та нематеріальних активів, а саме прямолінійним методом, а також для малоцінних необоротних матеріальних активів – у першому місяці використання активу в розмірі 100% його вартості.

Оцінка вибуття запасів здійснюється за методом середньозваженої вартості, а організація аналітичного обліку товарно-матеріальних цінностей відбувається за підрозділами:

- в бухгалтерії – в кількісно-сумовому вимірі;
- на складах – у кількісному вираженні.

Величина резерву сумнівних боргів визначається за абсолютною сумою сумнівної заборгованості.

Ще одним резервом витрат на Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» є забезпечення для відшкодування виплат на відпустки працівникам.

Витрати на утримання та експлуатацію устаткування розподіляються між видами продукції (робіт, послуг) у відповідності до відпрацьованих машинозмін.

На Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» також встановлений кордон суттєвості для фінансової звітності, що складає 1000,00 грн.

Філія «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» перебуває на загальній системі оподаткування, тому сплачує такі податки:

- 1) Податок на прибуток (18%);
- 2) Єдиний соціальний внесок (22%);
- 3) Військовий збір (1,5%);
- 4) Податок на додану вартість (20%)
- 5) Екологічний податок;
- 6) Мито;
- 7) Акцизний збір;
- 8) Плата за землю.

Із специфічних податків, що сплачує Філія «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» є рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів.

2.3. Облік готової продукції в підприємствах лісової галузі

На лісгосподарському підприємстві «Городоцьке лісове господарство» особливості обліку готової лісової продукції визначаються рядом факторів, які враховуються при веденні обліку готової продукції.

На Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» застосовують нормативний метод обліку витрат та калькулювання собівартості. На підставі нормативної калькуляції визначають фактичну собівартість продукції (робіт, послуг). Даний метод обліку витрат дозволяє миттєво отримувати дані про фактичну собівартість, а також аналізувати причини відхилень.

Виробнича собівартість продукції складається з таких статей витрат:

- 1) Сировина і матеріали;
- 2) Купівельні матеріали, напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств і організацій;

- 3) Паливо й енергія на технологічні цілі;
- 4) Зворотні відходи (вираховуються);
- 5) Основна заробітна плата;
- 6) Додаткова заробітна плата;
- 7) Відрахування на соціальні заходи;
- 8) Витрати на утримання та експлуатацію устаткування;
- 9) Загальновиробничі витрати;
- 10) Витрати на лісогосподарські роботи і послуги, виконані за рахунок доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- 11) Інші виробничі витрати;
- 12) Супутня продукція (вираховується).

Однією з ключових особливостей є використання конкретних документів, які детально описуються нижче.

Використання документів у процесі обліку:

- 1) Журнал реалізації (відпуску) сировини та журнал виконаних лісогосподарських робіт (Додаток Б, В):

Перший відзначається деталізацією та структурованістю, фіксуючи угоди з постачальниками та покупцями деревини. Він охоплює усі аспекти торгівлі деревиною, включаючи опис товарів, фінансові угоди, умови доставки, якість товару та легалізацію угод. Другий журнал, в свою чергу, детально фіксує виконання лісогосподарських робіт, включаючи опис послуг, терміни виконання, використані ресурси та обладнання, а також результати робіт. Обидва журнали мають важливе значення для систематизації інформації, контролю за процесами та підтримки ефективного управління на лісогосподарських підприємствах.

- 2) Рапорт про рух лісопродукції (Додаток Г):

Документ "Рапорт про рух лісопродукції" є основним інструментом фіксації приросту та вирубки лісу. Його особливість полягає у детальному описі місця видобутку, врахуванні видів продукції та визначенні кількості.

- 3) Наряд-акт на виконання робіт (Додаток Д):

Для фіксації лісогосподарських робіт використовується наряд-акт, де конкретно вказуються виконані роботи, використана техніка та обсяг обробки лісової продукції.

4) Звіт про рух лісопродукції та звіт по вивезенню та переміщенню (Додаток Е, Ж):

Особливість звіту про рух лісопродукції та звіту по вивезенню та переміщенню полягає у високій деталізації інформації. Вони враховують транспортування, місця зберігання та інші аспекти руху продукції.

Філія «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» використовує спеціалізованих документів для точного визначення кількості, якості та руху лісової продукції. Це забезпечує ефективний контроль за ресурсами та оптимізацію виробничих процесів.

Основним первинним документом, який використовується для обліку готової продукції у суб'єкта господарювання є акт переробки лісоматеріалів. Після закінчення місяця всі дані переносяться у відомість рахунка 26 «Готова продукція», в якому відображається рух лісопродукції за місяць та визначається кінцеве сальдо.

Для визначення фактичної собівартості готової продукції спочатку в планово-економічному відділі визначається планова калькуляція в стандартному бланку документа. Аналогічні документи складаються і на інших підприємствах лісової галузі. Після цього окремі калькуляції зводяться в загальні калькуляції на основні види продукції та послуги.

У час проведення операції з готової продукції складаються проведення, які відображаються у первинних документах, а в кінці місяця за цими даними складають відомість рахунка 26 «Готова продукція», де в узагальненому вигляді визначається рух готової продукції за групами, відпускна ціна реалізованої готової продукції, собівартість, сума відшкодування покупцями транспортних витрат та інших витрат, залишок неоплаченої продукції на кінець місяця. У ньому відображають операції відвантаження і реалізації готової продукції (всі підсумкові дані).

Синтетичний облік наявності і руху готової продукції на підприємстві ведеться на активному рахунку 26 «Готова продукція» за фактичною собівартістю. Оприбуткування випущеної з виробництва продукції (на основі документів) відображається по дебету рахунка 26 «Готова продукція» і кредиту рахунка 23 «Виробництво». На підприємстві готова продукція (ліс), яка надійшла безпосередньо з лісу і не потребує обробки оприбутковується на склад проводкою дебет рахунка 26 «Готова продукція» і кредит рахунка 201 «Сировина і матеріали». Ці проводки складаються в час надходження на підприємство лісової продукції з лісового комплексу або оприбуткування з виробництва, але вони не відповідають інструкції № 291.

Необхідно відмітити, у Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» спеціалізованому лісгосподарському підприємстві облік господарської діяльності здійснюється за старою системою обліку. Важливим недоліком у цьому є відображення процесу реалізації на бухгалтерських рахунках. Ці проведення не відповідають вимогам Інструкції про застосування плану рахунків, що зумовлює необхідність удосконалення цього процесу.

При оприбуткуванні готової продукції дебетується рахунок 26 «Готова продукція» і кредитується рахунок 701 «Дохід від реалізації готової продукції» на суму відвантаженої продукції, тобто на рахунку 26 узагальнюється інформація про фактичну собівартість продукції і одночасно визнається дохід від реалізації. Далі робиться запис щодо податкового зобов'язання по ПДВ, визначена за встановленою ставкою до суми доходу від реалізації готової продукції, відображається записом по дебету рахунка 701 «Дохід від реалізації готової продукції» в кореспонденції з кредитом рахунка 641 «Розрахунки за податками».

Якщо на рахунок підприємства надходять кошти від покупців у порядку попередньої оплати за продукцію, що підлягає відвантаженню, то в бухгалтерському обліку дебетують рахунок 31 «Рахунки в банках» і кредитують рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками».

На рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції, а також про суму знижок, наданих покупцям та про інші вирахування з доходу.

Останніми обліковими операціями процесу реалізації продукції є визначення на рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції» фінансового результату і перерахування його на рахунок 79 «Фінансові результати». Кредитове сальдо на рахунку 79 «Фінансові результати» показує прибуток підприємства.

Іноді готова продукція даного підприємства використовується для власних потреб. Тобто у разі необхідності на адміністративні цілі можуть використовуватися столи або інші предмети, тоді у бухгалтерії складається проводка дебет 92 «Адміністративні витрати» і кредит 26 «Готова продукція».

Суму щодо готової продукції відображають у бухгалтерському балансі в розділі 2 «Оборотні активи». Стаття «Готова продукція» показує запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектування згідно умов договору із замовником і відповідають технічним умовам і стандартам. Продукція, яка не відповідає наведеним вимогам, показується у складі незавершеного виробництва.

Важливою умовою на даний час для Філія «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» є оновлення системи обліку і залучення нових спеціалістів та перекваліфікація працюючого персоналу, підвищення вимог до обсягу, якості та оперативності роботи.

Для успішного виконання господарських процесів підприємства необхідна ритмічна робота підприємства, правильна організація складського господарства і відділу збуту, своєчасне документальне оформлення господарських операцій. Тому слід перевіряти бухгалтерські документи щодо готової продукції і розрахунків з покупцями, та уважно переносити дані до облікових реєстрів і фінансових звітів.

Суттєвим чинником у процесі організації бухгалтерського обліку та контролю є врахування особливостей суб'єкта господарювання.

Багатоспекторність видів діяльності суб'єктів господарювання зумовлює формулювання різноманітних вимог щодо системи бухгалтерського обліку в галузевому контексті.

Велику увагу на лісогосподарських підприємствах надається обліку готової продукції, її виробництву, відвантаженню і реалізації. Це обумовлено тим, що контроль за рухом готової продукції є гарантом успішної роботи підприємства на ринку.

Ми виділяємо такі специфічні ознаки, які характеризують галузеву специфіку господарюючого суб'єкта та визначають особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві:

1. Вибір форми обліку значною мірою залежить від характеру технологічного процесу виробництва продукції, ступеня централізації фінансових служб і служб збуту, місцезнаходження виробничих одиниць, наявності у них рахунків в банках для розрахунків з покупцями. У зв'язку з цим контроль за процесом відвантаження і реалізації готової продукції в підприємстві є основоположним.

2. Лісогосподарські підприємства є самостійними суб'єктами господарювання. Вони користуються правами юридичної особи та мають лісогосподарське і промислове виробництво.

3. Лісогосподарські підприємства виконують такі види робіт:

- лісогосподарські роботи (відвід лісосік головного користування під рубки догляду та площ під підсочку (для отримання живиці), рубки догляду за лісом тощо);
- лісозахисні роботи (лісопатологічні обстеження, боротьба зі шкідниками лісу);
- охорона лісу від пожеж;
- лісокультурні роботи (підготовка ґрунту, посів і посадка лісових культур, догляд за ними, сприяння природному лісовідтворенню, роботи в розплідниках);
- придбання та заготівля лісового насіння;

- реалізація лісопродукції від рубок догляду;
- стягнення лісового доходу тощо.

4. Фінансування здійснюються з державного бюджету і частково за рахунок власних коштів, одержаних від реалізації ліквідної лісопродукції та інших операцій.

5. Складність виробничого процесу – потребує впровадження окремого облікового блоку – бухгалтерського обліку інформації у виробництві, для якого притаманна складність організації та ведення, потреба в розрахунку та обліку виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) висунення додаткових вимог щодо професійної компетенції працівників тощо.

6. До складу структурних підрозділів лісогосподарських підприємств входять лісництва, нижні склади, лісопильно-деревообробні цехи та ремонтно-механічні майстерні.

Лісництва є первинними виробничо-господарськими одиницями і виконують на своїй території лісогосподарські та лісокультурні заходи, охорону лісу, лісозахисні роботи, відпуск лісу на пні (для заготівлі), збір лісового доходу, реалізацію ліквідної лісопродукції. Вони мають у власному розпорядженні основні засоби, матеріальні цінності й кошти, оформляють первинну документацію, ведуть облік господарських операцій, подають звіти в центральну бухгалтерію.

Нижні склади – це пункти зберігання лісопродукції, вивезеної з лісництв, а також відвантаження її вітчизняним та іноземним покупцям. Територіально вони прив'язані до транспортних вузлів. Склади забезпечують основну частину реалізації лісопродукції лісогосподарських підприємств.

Лісопильно-деревообробні цехи – це підрозділи, які займаються промисловою діяльністю (здійснюють розпилювання та переробку деревини, а також відходів лісогосподарського й лісозаготівельного виробництв на виробі народного споживання).

Ремонтно-механічні майстерні займаються обслуговуванням машин, механізмів, техніки, які використовуються в діяльності підприємств.

7. Специфіка лісової галузі зумовлює необхідність ведення оперативного обліку при виконанні завдань по поставці продукції, асортименту, кількості і строках. Цей облік має вестися в відділках і звітуватися по кожному лісництву.

8. При організації бухгалтерського обліку і контролю на підприємствах лісової галузі необхідно звертати увагу на особливості обліку затрат і калькулювання собівартості продукції, а також коригування планової собівартості продукції до фактичної собівартості в кінці року.

9. Облік лісопродукції повинен вестися в натуральних вимірниках на всіх фазах технологічного процесу лісозаготовки, лісопилки, деревообробки, а також при відгрузці і реалізації.

10. Для обліку випуску готової продукції з виробництва бухгалтерія складає відомість випуску готової продукції, оприбуткованої на склад підприємства, в натуральному і вартісному вимірюванні. Дані цій відомості використовуються для контролю за виконанням завдань за об'ємом виробництва і для бухгалтерських записів. Накопичувальні відомості відвантаженої продукції заповнюються на підставі первинних документів впродовж місяця. Залежно від вигляду випуск продукції з виробництва оформляється і відображається в обліку по-різному. Специфічним документом при цьому є Акт переробки лісоматеріалів.

11. До особливостей організації податкового обліку в лісовій галузі можна віднести такий вид податку як лісовий, що подається лісовими господарства за використання лісових ресурсів. Даний податок відображається у розрахунку збору за спеціальне використання лісових ресурсів та користування земельними ділянками лісового фонду. Даний звіт містить інформацію про суму збору нараховану за деревину від рубок головного користування, а також пов'язаних з веденням лісового господарства, побічним користуванням, суму нарахованого податку до Державного та місцевого бюджетів.

12. Розсосередженість структурних підрозділів на значних відстанях від центральної бухгалтерії зумовлює вплив на вибір тієї чи іншої системи організації обліку (доставка документів, складання та подання внутрішньої

звітності, передача інформації менеджерам відповідно до ієрархії управління тощо). Враховуючи переваги і недоліки форм організації обліку та беручи до уваги особливості підприємств, можна зробити висновок про доцільність використання на даних суб'єктах господарювання децентралізованого ведення обліку.

Реалізація лісопродукції здійснюється безпосередньо у структурних підрозділах, де і документується (в чотирьох примірниках товарно-транспортних накладних, двох примірниках податкових накладних і двох примірниках специфікацій – накладних (у випадку відпуску лісоматеріалів необроблених), причому в рукописному вигляді. В системі рахунків її відображають у централізованій бухгалтерії у місяці, наступному за звітним.

Таким чином, якщо лісопродукція була реалізована на початку місяця, то в обліку це буде відображено зі значним запізненням. Тому інформація в цьому випадку втрачає свою оперативність. Це стосується не тільки даних щодо обсягів реалізації, а й розміру дебіторської та кредиторської заборгованостей і величини запасів лісопродукції на складах

До особливостей обліку готової продукції також можна віднести впровадження системи інвентаризації для точної ідентифікації та маркування лісових ресурсів, що сприяє ефективному веденню обліку та контролю. А застосування сучасних технологій, таких як геоінформаційні системи та дистанційне зондування, покращує збір та аналіз інформації про стан лісових масивів.

Ще однією особливістю є використання спеціалізованих методів та стандартів для визначення якості деревини, дров та інших видів лісової продукції, а також систематичний моніторинг загроз, таких як пожежі чи хвороби, що може впливати на стан лісових ресурсів.

Документи пов'язані із заготівлею лісогосподарської продукції складають відповідальні за це працівники, а на її приймання уже начальник лісокомплексу. Відповідальним за складання документів щодо її випуску та реалізації є провідний інженер з реалізації.

При реалізації готової продукції випикується одночасно два документи: видаткова накладна та товарно-транспортна накладна. Їх формуванням займається бухгалтер по реалізації. Для того щоб бухгалтер по реалізації зробив зазначені документи менеджер зі збуту передає в бухгалтерію відповідний документ у якому зазначено: покупця, всі його необхідні реквізити, вид готової продукції, що реалізується, обсяг реалізації, вартість за одиницю готової продукції, суму ПДВ, загальну вартість продажу, дату реалізації. Таким документом у Філії «Городоцький лісгосп» є договір з покупцем на постачання готової продукції. До такого договору може бути складена специфікація з зазначенням дат та обсягів необхідних поставок, якщо покупець робить велике замовлення і його виконання розтягується в часі.

У видатковій накладній зазначається вся ця інформація та додатково вказуються реквізити продавця готової продукції. Документ засвідчується особистим підписом керівника підприємства та печаткою підприємства. Видаткова накладна складається у двох екземплярах і обидва екземпляри передаються покупцю. Після отримання готової продукції і перевірки відповідно її зазначеним якісним характеристикам керівник покупця ставить у видатковій накладній свій підпис та печатку свого підприємства і повертає один екземпляр даного документу продавцю.

Доставка готової продукції від Філії «Городоцький лісгосп» покупцеві відбувається вантажним автотранспортом. В такому випадку, додатково до видаткової накладної, продавець формує товарно-транспортну накладну як супроводжуючий документ на готову продукцію на час її в дорозі. Товарно-транспортна накладна створюється в трьох екземплярах: продавцю, покупцю та перевізнику. У ній, окрім загальної інформації про вид, обсяги та вартість готової продукції, що перевозиться, зазначається:

- номер та марка вантажного автомобіля, що здійснює перевезення;
- номер та марка причепа у якому буде перевозитись вантаж;
- розміри транспортних засобів у сантиметрах;
- назва перевізника;

- прізвище, ініціали та номер водійського посвідчення водія транспортного засобу;
- місце завантаження;
- місце розвантаження;
- вага транспортного засобу без вантажу та разом із вантажем.

Згідно статті 48 «Закону України про автомобільний транспорт» товарно-транспортна накладна є одним із обов'язкових документів, що повинен мати при собі водій автотранспортного засобу, що здійснює внутрішні перевезення вантажів.

Висновки до розділу 2

В другому розділі нами було розглянуто діяльність підприємств лісового господарства за рахунок аналізу статистичних даних по галузі. Ми побачили, що загальна виручка від продажу деревної продукції протягом 2020-2022 рр. зросла, попри те, що кількість заготівлі зменшилась. Таке зменшення могло відбутись за рахунок зменшення площі загибелі лісів.

Ми також проаналізували досліджене підприємство Філію «Городоцький лісгосп» ДСПП «Ліси України» та організацію облікового процесу на ньому, а саме яким чином здійснюється облік, його принципи та методи відображення активів і зобов'язань та перелік сплачуваних податків.

Після аналізу організації обліку ми також провели дослідження його особливостей та з'ясували, які специфічні для даної галузі документи використовуються та який застосовується метод витрат та калькулювання собівартості.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ У ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

3.1. Шляхи вдосконалення організації обліку готової продукції на лісогосподарських підприємствах

В рамках аналізу бухгалтерської служби Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» було досліджено також план рахунків. На нашу думку доцільно було б відкрити додаткові аналітичні рахунки до рахунку 26 «Готова продукція» в розрізі видів продукції.

В першому розділі ми дослідили, що існує деревна та недеревна продукція, тому пропонуємо саме так виділити аналітичні рахунки. Однак, враховуючи те, що деревна продукція все ж складає основну частку обсягів продажу та загалом проведених операцій з готовою продукцією, то, на нашу думку, буде доцільним розділити деревну продукцію за видами ще на рахунках третього порядку, а саме:

- 1) рахунок 261 «М'яколистні породи дерев» включатиме в себе різні види продукції м'яколивної породи дерев;
- 2) рахунок 262 «Твердолистні породи дерев» включатиме в себе різні види продукції м'яколивної породи дерев;
- 3) рахунок 263 «Хвойні породи дерев» включатиме в себе різні види продукції хвойної породи дерев;
- 4) рахунок 264 «Інша деревна продукція» включатиме в себе продукцію інших порід дерев та паливну деревину;
- 5) рахунок 265 «Недеревна продукція» включатиме в себе усі види продукції, що не належать до деревної.

Аналітичні рахунки четвертого порядку до рахунків 261, 262, 263 варто поділити на хлисти та за видом деревини:

- ділова продукція;

- дров'яна продукція.

Недеревну продукцію ми пропонуємо поділити на 265.1 «Продукти харчування» та 265.2 «Інша недеревна продукція».

Рахунок 264 не є доцільним розділяти, оскільки в підпункті 2.1 другого розділу на рис. 2.3 ми можемо побачити, що загалом така продукція складає незначну частину загального обсягу.

Хлисти ділової продукції, на нашу думку, доцільно поділити на пиловники та баланси, а хлисти дров'яної продукції – на дрова паливні та технічну сировину. Пиловники, в свою чергу, можна розділити за трьома сортами.

В цілому, пропозиції щодо застосування аналітичних рахунків до субрахунку 26 «Готова продукція» на досліджуваних підприємствах наведені в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1. – Аналітичні рахунки до субрахунку 26 «Готова продукція»

Рахунки третього порядку	Рахунки четвертого порядку	Рахунки п'ятого порядку	Рахунки шостого порядку
1	2	3	4
261 «М'яколистні породи дерев»	2611	26111 «Пиловник м.п.»	26111 «Пиловник м.п. I сорту»
			26112 «Пиловник м.п. II сорту»
			26113 «Пиловник м.п. III сорту»
	2612	26112 «Баланси м.п.»	
			26121 «Технічна сировина м.п.»
		26122 «Дрова паливні м.п.»	
262 «Твердолистні породи дерев»	2621	26111 «Пиловник м.п.»	26211 «Пиловник м.п. I сорту»
			26212 «Пиловник м.п. II сорту»
			26213 «Пиловник м.п. III сорту»
	2622	26112 «Баланси м.п.»	
			26221 «Технічна сировина т.п.»
		26222 «Дрова паливні т.п.»	

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
263 «Хвойні породи дерев»	2631	26311 «Пиловник м.п.»	26311 «Пиловник м.п. I сорту»
			26312 «Пиловник м.п. II сорту»
			26313 «Пиловник м.п. III сорту»
	2632	26312 «Баланси м.п.»	
		26321 «Технічна сировина х.п.»	
		26322 «Дрова паливні х.п.»	
264 «Інші породи дерев»			
265 «Недеревна продукція»	2651 «Продукти харчування»		
	2652 «Інша недеревна продукція»		

Джерело: розробка автора.

Запропоноване нами удосконалення саме аналітичного обліку готової продукції надасть можливість розраховувати собівартість в розрізі складів та по конкретному сорту, класу, виду готової продукції, а також дозволить позбутися розбіжностей при здійсненні оцінки готової продукції.

Ще однією пропозицією, що виникла у нас при оцінці стану обліку і бухгалтерських документів Філії «Городоцький лісгосп» ДСГП «Ліси України» є впровадження Відомості інвентаризації готової продукції на складах.

Відомість інвентаризації є ключовим документом, який фіксує наявність та стан готової продукції в конкретний момент часу. Цей документ використовується для точного обліку продукції на складі, забезпечення внутрішнього контролю та формування бази даних для подальшого аналізу.

Одними із обов'язкових реквізитів є назва підприємства та дата, тому ми пропонуємо у заголовку зазначити Філію «Городоцьке лісове господарство» ДСГП «Ліси України» та номер складу, що проходить перевірку, а також дату проведення інвентаризації.

Для ідентифікації готової продукції, що інвентаризується пропонуємо зазначати їх коди, штрих-коди або номери бірок, а також найменування, опис готової продукції та її дату виготовлення.

Для вимірювання обсягу готової продукції необхідно вказати кількість одиниць кожної продукції на складі та одиниці вимірювання (шт, кг, метри).

Для якісного проведення інвентаризації, на нашу думку, варто вказувати інформацію про якість та технічний стан продукції, а також деталізувати її за сортами, класами і видами готової продукції відповідно до запропонованих аналітичних рахунків обліку готової продукції.

Як результат інвентаризації повинні бути стовпці із перевіркою фактичної наявності продукції на складі та виявлені відмінності між фактичним та обліковим залишками.

В кінці, також як обов'язкові реквізити потрібно поставити печатку підприємства та підписи відповідальних осіб, які проводили інвентаризацію, а саме комісії в її постійному складі:

- 1) голова комісії: головний лісничий;
- 2) члени комісії: головний інженер, головний бухгалтер, головний економіст та механік.

На нашу думку, запропоновані пропозиції по вдосконаленню аналітичного обліку готової продукції та процесу контролю за її наявністю сприятимуть забезпеченню якості та точності обліку готової продукції у місцях її зберігання.

3.2. Дослідження впливу обсягів заготівлі деревини на фінансові результати діяльності підприємств лісового господарства України методом економетричного моделювання

В лісогосподарському виробництві важливими показниками діяльності підприємств є обсяги заготівлі деревини в натуральному вимірнику (м³).

Якщо розглядати названу величину як фактор для майбутньої економетричної моделі, то показником може бути, наприклад, один з абсолютних показників фінансових результатів діяльності підприємств. Виберемо такий показник фінансових результатів як чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Наша гіпотеза полягає в тому, що ми припускаємо існування залежності чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) від обсягів заготівлі деревини. Для перевірки цієї гіпотези побудуємо економетричну модель у формі парної регресії і проведемо оцінку тісноти зв'язку між тими фактором і показником, які ми обрали.

В таблиці 3.2 наведено дані державної служби статистики України про обсяги заготівлі деревини і чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) підприємств, основним видом діяльності яких є лісове господарство та лісозаготівлі, за період 2010-2022 роки.

Таблиця 3.2. – Статистичні дані для побудови економетричної моделі для лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України за 2010-2022 роки

Рік	Значення фактора (обсяги заготівлі деревини), млн. м ³	Значення показника (чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.
1	2	3
2010	18,06	4578591,5
2011	19,75	7399242,6
2012	19,76	6147021,4
2013	20,34	6662502,5
2014	20,67	8255542,9
2015	21,92	11858832,5
2016	22,61	14035987,2
2017	21,92	15888258,7

Продовження таблиці 3.2

1	2	3
2018	22,53	19315958,9
2019	20,87	17315268,8
2020	17,83	16635340,5
2021	17,65	26195517,7
2022	15,93	26871494,2

Джерело: [30].

Поле кореляції, яке показує, як розміщені на координатній площині точки з координатами, абсциса яких відповідає значенням фактора (обсяги заготівлі деревини), а ордината – значенням показника (чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)) для лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України, наведене на рисунку 3.1.

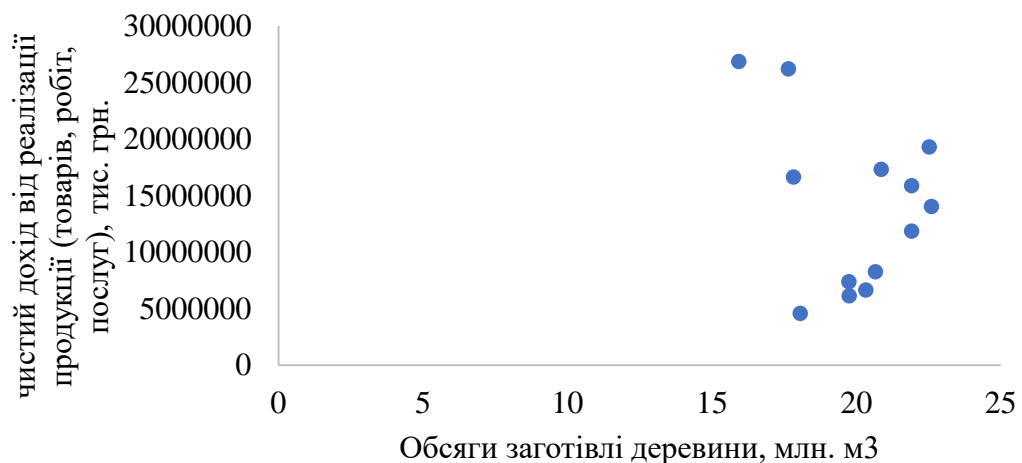


Рис. 3.1 Поле кореляції для визначених фактора і показника для лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України

Джерело: побудовано автором за даними таблиці 3.2.

Візуальний аналіз поля кореляції не показав якоїсь чіткої тенденції зміни показника (чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)) при зміні фактора (обсяги заготівлі деревини).

Однак застосуємо трендовий аналіз і інтерпретуємо його результати.

З усіх ліній тренду, які ми застосували, найбільш точно описує наведені в таблиці статистичні дані саме поліноміальна другого степеня лінія тренду (рисунок 3.2).

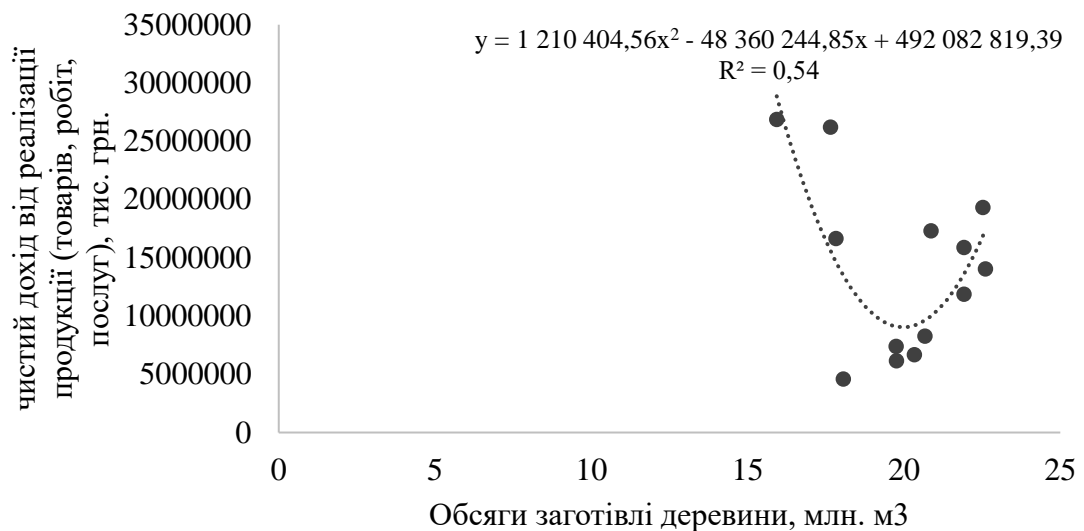


Рис. 3.2 Поле кореляції для визначених фактора і показника для лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України та поліноміальна другого степеня лінія тренду

Джерело: побудовано автором на основі власних досліджень.

Однак слід визначити, чи поліноміальна модель відповідає статистичним даним, якщо провести перевірку з використанням критерію Фішера. Порівнявши розрахункове значення критерію Фішера (12,93) і його табличне значення (4,84), ми можемо з точністю 0,95 стверджувати про адекватність побудованої економетричної моделі тим даним Державної служби статистики України, на основі яких ця модель була створена.

Для аналізу моделі застосуємо величину достовірності апроксимації або коефіцієнт детермінації, значення якого (0,54) свідчить про те, що варіація чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України на 54% залежить від варіації обсягів заготівлі деревини. Інші 46% варіації чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України залежать від зміни інших факторів, які не включені в нашу модель.

Важливим показником, який використовується для оцінки міри впливу фактора на показник моделі, є коефіцієнт еластичності.

Графік коефіцієнта еластичності показника (чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)) за фактором (обсяги заготівлі деревини) для лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України представлено на рисунку 3.3.

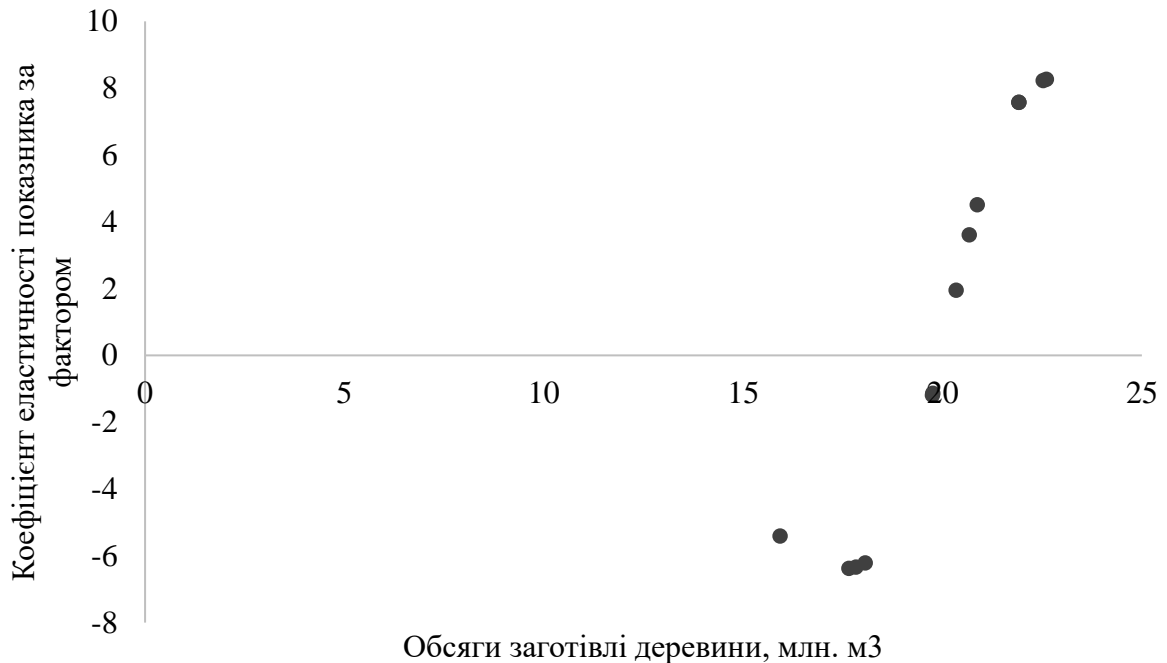


Рис. 3.3 Графік коефіцієнта еластичності показника за фактором для лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України

Джерело: побудовано автором на основі власних досліджень.

Як показують дані рисунка 3.3, коефіцієнт еластичності показника (чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)) за фактором (обсяги заготівлі деревини) для лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України набуває як додатних, так і від’ємних значень.

Це значить, що для певних проміжків значень зменшення обсягів заготівлі деревини відбувається одночасно із зростанням чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), і навпаки.

Звичайно, за такий значний часовий період (2010-2022 роки) ціни на лісопродукцію значно змінилися і, як ми можемо спостерігати, навіть при зменшенні обсягів її заготівлі за рахунок зростання ціни зростає чистий дохід від її реалізації.

Однак значення коефіцієнта еластичності для середніх значень фактора (обсяги заготівлі деревини) і показника (чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)) становить 1,16. Отже, збільшення обсягів заготівлі деревини на 1% веде до збільшення чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України на 1,16%.

Зважаючи на те, що наша гіпотеза про наявність зв'язку між обсягами заготівлі деревини і чистим доходом від її реалізації для лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України підтвердилась, виконаємо розрахунок прогнозного значення показника (чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)). Для цього спочатку визначимо ймовірне прогнозне значення фактора (обсяги заготівлі деревини) на наступний рік, а саме 2023 рік.

Дослідивши динаміку фактора, ми встановили, що протягом 2019-2022 років обсяги заготівлі деревини зменшуються в середньому на 8,17%. Тому прогнозне значення фактора ми визначили, виходячи саме з тих міркувань, що ця тенденція буде спостерігатись і в наступному періоді.

За нашими припущеннями і проведенням на їх основі розрахунками, в 2023 році обсяги заготівлі деревини в Україні становитимуть 14,63 млн. м³. Тоді згідно нашої економетричної моделі у вигляді полінома другого порядку чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) для лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України складе 43668898 тис. грн. Однак слід розуміти, що отримане значення є лише орієнтовним, а реальний чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) може значно від нього відрізнятись. Адже, крім обсягів заготівлі деревини, на показник впливають значна кількість факторів, вплив яких достатньо важко прорахувати наперед.

Отже, наша гіпотеза про існування залежності чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) для лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України від обсягів заготівлі деревини підтвердилась шляхом побудови економетричної моделі та її дослідження. Проведено прогнозування

значень фактора і показника на наступний період (2023 рік) з урахуванням динаміки фактора і аналітичного виразу економетричної моделі.

Висновки до розділу 3

1. Для удосконалення обліку готової продукції запропоновано на досліджуваних підприємствах застосовувати рахунки аналітичного обліку готової продукції за конкретними сортами, класами і іншими видами продукції, що дозволить визначати собівартість виготовленої продукції в розрізі складів та по конкретних її видах, а також дозволить позбутися розбіжностей при здійсненні оцінки готової продукції. Для належного контролю за наявністю готової продукції автором запропоновано використовувати на досліджуваних підприємствах Відомість інвентаризації готової продукції на складах з відображенням інформації про якість та технічний стан продукції, а також деталізації її за сортами, класами і видами готової продукції відповідно до запропонованих аналітичних рахунків обліку готової продукції.

2. За даними Державної служби статистик України для лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України було доведено існування зв'язку між фактором (обсяги заготівлі деревини) і показником (чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)) з використанням методів економетричного моделювання. Шляхом аналізу кореляційного поля була побудована парна нелінійна модель у вигляді полінома другого степеня. Аналіз моделі було проведено з використанням таких показників, як величина достовірності апроксимації або коефіцієнт детермінації і коефіцієнт еластичності. Також виконано розрахунки по прогнозуванню значень фактора і показника моделі на наступний 2023 рік.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження особливостей організації обліку готової продукції у лісогосподарських підприємствах нами було зроблено наступні висновки:

1) На основі дослідження економічної сутності готової продукції у лісовому господарстві нами було встановлено, що готова продукція лісового господарства має значний економічний вплив на різні сектори національної економіки, оскільки вона задовольняє потреби в сировині у різних секторах, таких як будівництво, виробництво, енергетика, туризм тощо. Водночас, ліси є важливим елементом екосистеми, що надає значний внесок у збереження природних ресурсів та екологічну стійкість.

2) Особливостями нормативного забезпечення організації облікового процесу готової продукції у підприємствах лісового господарства є те, що на даний процес значний вплив має окремий П(С)БО – 30 «Біологічні активи». У ньому описані особливості визнання, обліку та класифікації продукція, що отримується з живих організмів.

3) Організація обліку у лісовому господарстві має свої особливості через специфіку його діяльності. Ці особливості вимагають спеціального підходу з врахуванням економічних, екологічних та технічних аспектів діяльності підприємств лісової галузі. Одним із головних нововведень, що були запроваджені в практику діяльності лісогосподарських підприємств, став електронний облік лісосировини. Завдяки цьому є можливість точного контролю за переміщенням таких запасів та виявлення випадків продажу незаконно отриманої лісосировини.

4) Обсяги заготовівлі деревини мають тенденцію до постійного зменшення. Це викликано як нормативними факторами (заборона на експорт необробленої деревини), так і факторами впливу зовнішнього середовища (військові дії, що призвели до втрати частини підприємств лісового господарства, порушення існуючих договорів постачання тощо). Загалом, за період 2018-2022 років,

обсяги заготовленої деревини зменшилися більше ніж на 30 %. На відміну від даного показника обсяги реалізованої деревини мають постійну тенденцію до зростання, що зумовлено продажем існуючих залишків на складах та заготівлею деревини у обсягах, що перевищують можливості для переробки чи реалізації.

5) Для ведення облікового процесу у лісогосподарських підприємствах створюється спеціальний підрозділ – бухгалтерія підприємства. Випадків залучення сторонніх бухгалтерів для ведення обліку на умовах аутсорсингу чи аутстафінгу виявлено в процесі дослідження не було. На підприємствах затверджується Наказ про облікову політику, який підлягає щорічному перегляду та уточненню. Внутрішніми документами, що також підлягають обов'язковій розробці та затвердженню в лісогосподарських підприємствах, є положення про бухгалтерію, посадові інструкції на всіх працівників бухгалтерії, робочий план рахунків, графік документообороту тощо.

6) У бухгалтерському обліку лісогосподарських підприємств готова продукція має оцінюватися за фактичною собівартістю, яка може бути визначена тільки після зібрання всіх затрат та калькулювання. Разом з тим виникає потреба в щоденному обліку наявності й руху готової продукції та визначенні її вартісних характеристик. Тому в поточному обліку готову продукцію доцільно оцінювати за прийнятими на підприємстві «твердими» обліковими цінами. Ними можуть бути середньорічна, планова собівартість, оптово-розрахункова, договірна ціна або фактична собівартість.

7) Для удосконалення обліку готової продукції запропоновано на досліджуваних підприємствах застосовувати рахунки аналітичного обліку готової продукції за конкретними сортами, класами і іншими видам продукції, що дозволить визначати собівартість виготовленої продукції в розрізі складів та по конкретних її видах, а також дозволить позбутися розбіжностей при здійсненні оцінки готової продукції.

Для належного контролю за наявністю готової продукції автором запропоновано використовувати на досліджуваних підприємствах Відомість інвентаризації готової продукції на складах з відображенням

інформації про якість та технічний стан продукції, а також деталізації її за сортами, класами і видами готової продукції відповідно до запропонованих аналітичних рахунків обліку готової продукції.

8) Побудовано економетричну модель у формі парної регресії, фактором у якій є обсяги заготівлі деревини, а показником – чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) лісогосподарських та лісозаготівельних підприємств України. Для побудови моделі було використано дані Державної служби статистики України за 2010-2022 роки. Шляхом аналізу поля кореляції було встановлено оптимальну для статистичних даних аналітичну форму залежності між вбраними фактором і показником – поліном другого степеня. З ймовірністю 0,95 було зроблено висновок, що побудована модель адекватна статистичним даним, тому що табличне значення критерію Фішера виявилось меншим за обчислене нами розрахункове значення цього критерію. Аналіз моделі було проведено з використанням таких показників, як величина достовірності апроксимації (коефіцієнт детермінації) і коефіцієнт еластичності. Було зроблено такі висновки: варіація показника на 54% зумовлена варіацією фактора; зростання обсягів заготівлі деревини на 1% веде до зростання чистого доходу від реалізації продукції лісогосподарських і лісозаготівельних підприємств України на 1,16%. Також було визначено прогнозні значення на 2023 рік фактора (обсяги заготівлі деревини) з огляду на їх динаміку і чистого доходу від реалізації продукції на 2023 рік.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Готова продукція в системі управління матеріальними ресурсами і витратами підприємства: обліково-аналітична категорія, класифікація, оцінка та облік / В. А. Дерій та ін. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: «Економічні науки». 2023. № 2 (70). С. 141–153.
2. ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ | gvrauoblik. gvrauoblik. URL: <https://olgacim77.wixsite.com/gvrauoblik/9-5> (дата звернення: 15.10.2023).
3. Баланюк І. Ф., Григорів О. О., Іванюк Т. Л. Організація обліку і контролю готової продукції підприємства. ІННОВАЦІЙНА ЕКОНОМІКА. 2020. № 1-2. С. 157–163.
4. Різник, А. В. Фінансовий облік готової продукції. Стратегічні напрями підвищення конкурентоспроможності підприємств у сучасних умовах господарювання : зб. тез доп. VII Всеукр. наук.-практ. заоч. конф.; м. Черкаси, 17 квітня 2020 р. / за ред. Н. Г. Мехеди. pp. 129-131.
5. Сторожук Т. М., Дружинська Н. С. Готова продукція лісогосподарської діяльності, її форми та види. Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування. 2020. № 4. С. 193–203.
6. Сторожук Т. М., Дружинська Н. С. Теоретичні аспекти економічної оцінки лісових ресурсів як об'єктів обліку. Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування. 2019. № 3. С. 231–241.
7. Здирко Н. Г., Дриманова Л. М. Класифікація та оцінка продукції лісівництва для потреб бухгалтерського обліку. Інвестиції: практика та досвід. 2022. № 11–12. С. 26–31.
8. R. S. Kaplan, K. Ramanna Accounting for Climate Change. Harvard Business Review. 2021. URL: <https://www.johnwbyrd.net/wp-content/uploads/2022/04/Accounting-for-Climate-Change.pdf> (дата звернення: 15.10.2023).
9. Кватирко С. В., Сидоренко Р. В. Особливості обліку лісогосподарської продукції. Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку,

аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки: Тези доп. XV Міжнар. науково-практ. конф. молодих уч. та здобувачів освіти, м. Луцьк, 4 листоп. 2023 р. Луцьк, 2023. С. 111–113.

10. Шепель І. В. Сучасні можливості організація обліку витрат виробництва і готової продукції в умовах комплексної автоматизації. Економіка та суспільство. 2023. № 55. URL: <https://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2821/2741> (дата звернення: 15.10.2023).

11. Ткаль Я. С., Бурякова О. С. Облікова система управління лісогосподарським підприємством. International scientific innovations in human life : VI International Scientific and Practical Conference, м. Манчестер, 15–17 груд. 2021 р. Суми. С. 870–879.

12. Chilmatova D. A., Mannopova M. S. Cost and Accounting Concepts in Accounting and Their Accounting. Global Scientific Review. 2022. No. 4. URL: <https://scientificreview.com/index.php/gsr/article/view/29/27> (дата звернення: 15.10.2023).

13. Дриманова Л. М. Документування надходження і руху готової продукції в лісогосподарських підприємствах: проблеми та шляхи вирішення. Економіка та суспільство. 2023. № 49. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-49-69> (дата звернення: 15.10.2023).

14. Замула І.В., Танасієва М.М., Шавурська О.В. Бухгалтерський облік, аналіз і аудит лісових ресурсів і витрат на їх відтворення та використання: монографія. Житомир, 2021. 257 с.

15. Польова Д. М. Актуальні питання обліку та оцінки біологічних активів. Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення : матеріали наук. конф. студентів, м. Львів, 1–2 черв. 2023 р. С. 205–206.

16. Барановський С. Особливості обліку біологічних активів на підприємствах. Розвиток науки та бізнесу в умовах глобалізації : матеріали студ. наук.-практ. конф., м. Тернопіль.

17. Чудовець В. В., Рябушко І. В. Роль обліку в припиненні незаконних рубок лісу. БІЗНЕСІНФОРМ. 2020. № 12. С. 310–318.
18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи": Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р. № 790. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05> (дата звернення: 15.10.2023).
19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 (МСБО 41). Сільське господарство : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027#Text (дата звернення: 15.10.2023).
20. Лісовий кодекс України: Закон України від 21.01.1994 р. No 3852-ХІІ (Редакція від 23.03.2023, підстава – 2952-ІХ). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3852-12#Text> (дата звернення: 15.10.2023).
21. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів. URL: <https://zakon.help/article/metodichni-rekomendacii-z-buhgalterskogo-oblikubioaktiviv>
22. Інструкція з ведення електронного обліку деревини: Наказ Міністерства захисту довкілля та природних ресурсів України від 27.09.2021 р. № 621. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1343-21#Text> (дата звернення: 15.10.2023).
23. Агропорадник «Первинні документи в агросекторі». URL: <https://uteka.ua/ua/publication/grosbuhagro2021-38-pervynni-dokumenty-v-ahrosektori-170-agrosovetchik-pervichnyye-dokumenty-v-agrosectore> (дата звернення: 15.02.2023).
24. Гончарова В. Г., Савчина А. І. Шляхи вдосконалення обліку готової продукції на сільськогосподарському підприємстві. Актуальні питання у сучасній науці. 2022. № 6 (6). С. 21–32.
25. Єлісеєва О. К., Вакульчик О. М. Методологічні аспекти обліку і аудиту готової продукції та її збуту на промисловому підприємстві. Науковий погляд: економіка та управління. 2022. № 1 (77). С. 81–93.
26. Офіційний сайт Державної служби статистики України:

https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2023/sg/lis/zld/real_lis_pr_vid_2022.xlsx (дата звернення: 15.10.2023).

27. Офіційний сайт Державної служби статистики України: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2023/sg/lis/zld/zd_vid_lis_prod_10_22.xlsx (дата звернення: 15.10.2023).

28. Офіційний сайт Державної служби статистики України: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2023/sg/lis/zld/zd_za_der_por_15_22.xlsx (дата звернення: 15.10.2023).

29. Офіційний сайт Державної служби статистики України: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2023/sg/lis/zld/zag_lis_pr_10_22.xlsx (дата звернення: 15.10.2023).

30. Офіційний сайт Державної служби статистики України: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2023/sg/lis/zld/vidtv_lis_10_22.xlsx (дата звернення: 15.10.2023).

31. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 листопада 1999р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 14.10.2023р.)