

## АУДИТ ЯК ІНСТРУМЕНТ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТАЛОГО ЛІСОКОРИСТУВАННЯ

У зв'язку з поглибленням економічних, соціальних і екологічних проблем сучасного суспільного розвитку, які є наслідком господарської діяльності та безпосередньо пов'язані зі станом лісоресурсної сфери, на перший план глобальних інтересів виходить управління лісами з метою збереження біосфери та забезпечення стійкого розвитку.

На підприємствах лісового господарства не проводиться фактичний контроль за лісовими ресурсами, що негативно впливає на якість, обґрунтованість і достовірність отриманих результатів контролю, що є причиною суттєвих відхилень та порушень в процесі здійснення господарської діяльності.

Аудит лісових ресурсів на підприємствах лісової галузі спрямований на вирішення завдань, пов'язаних, насамперед, з правильністю відображення в обліку операцій щодо процесу відтворення та заготівлі, порядку калькулювання собівартості лісових культур і заготовленої деревини, дотримання вимог щодо документального оформлення операцій з лісокористування в бухгалтерському обліку; визначення матеріально відповідальних осіб; контролем за дотриманням встановлених норм лісозаготівель, виявлення фактів проведення незаконних рубок деревини, перевіркою правильності розкриття інформації про ці активи в облікових регістрах і формах фінансової, податкової та статистичної звітності.

Вважаю, що аудит на підприємствах лісового господарства може бути корисним і ефективним тільки в тому випадку, коли спрямований на досягнення конкретних цілей суб'єкта господарювання, зокрема:

- забезпечення збереження лісових ресурсів для майбутніх поколінь;
- збереження майна та природно-ресурсного потенціалу підприємства, виявлення фактів порушення вимог законодавства;
- перевірка комплексного використання лісової продукції, відходів і продукції переробки;
- забезпечення екологічної безпеки шляхом запобігання самовільних рубок, проведення огляду стану лісових насаджень;
- забезпечення функціонування підприємства та його стійкості в умовах конкурентного середовища.

Аудит на підприємствах лісового господарства може проводитися як зовнішній так і внутрішній (табл. 1).

*Таблиця 1*

### Відмінності між внутрішнім і зовнішнім аудитом

<i>Ознака</i>	<i>Зовнішній аудит</i>	<i>Внутрішній аудит</i>
Мета організації	підтвердження достовірності фінансової, статистичної та податкової звітності щодо лісових ресурсів	важливим інструментом, що забезпечує збереження лісових ресурсів. Проведення аудиту дозволяє не тільки зробити висновок щодо правильності відображення в системі бухгалтерського обліку операцій з лісовими ресурсами, але й мінімізувати ризики втрати лісових ресурсів через самовільні вирубки
Залежність від підприємства	незалежний (проводиться аудиторською фірмою, що зареєстрована в АПУ)	підконтрольний власнику підприємства
Суб'єкт проведення	аудиторська фірма або аудитор, зареєстрований як фізична особа (підприсмець)	окрема служба внутрішнього аудиту або в складі іншого структурного підрозділу
Регламентация аудиту	закон України «Про аудиторську діяльність», міжнародні стандарти аудиту	відсутні нормативні акти, що регламентують проведення внутрішнього аудиту. На підприємстві може бути розроблено Положення про внутрішній аудит, яке затверджується керівником підприємства
Кваліфікація суб'єкта проведення	вища освіта та наявність сертифіката аудитора	вища або середня спеціальна освіта, сертифікат аудитора не обов'язковий
Оплата праці	нарахування зарплати згідно з діючим положенням про оплату праці аудиторської фірми або договору	нарахування зарплати згідно зі штатним розкладом підприємства
Наявність ризику	ризик бізнесу аудиторської фірми, аудиторський ризик	ризик бізнесу підприємства, втрати репутації
Подання звітності	замовнику (власнику, акціонерам), може бути опублікована	керівництву підприємства
Оформлення результатів аудиту	Аудиторський висновок за змістом і формою повинен відповідати вимогам МСА, інші форми звітності погоджуються між аудитором і замовником	Акт перевірки та інші звітні документи визначає керівництво підприємства

Таким чином, внутрішній аудит лісових ресурсів суттєво відрізняється від зовнішнього. Суб'єктом проведення зовнішнього аудиту є аудиторська фірма, а внутрішнього – відділи контролю, які можуть називатися по-різному (департамент аудиту, відділ ревізій та контролю; фінансовий відділ або відділ контролінгу). Право на

проведення зовнішнього аудиту має сертифікований аудитор, для внутрішнього аудитора така вимога не встановлена. Тобто жодних перешкод на шляху до праці у сфері внутрішнього аудиту законодавчо не встановлено, і теоретично працювати внутрішнім аудитором може будь-хто. Проте, на практиці власники очікують на фахову роботу внутрішнього аудитора з відповідною кваліфікацією, знаннями та досвідом.

Про внутрішній аудит на законодавчому рівні згадується лише в Міжнародному стандарті аудиту 610 “Розгляд роботи внутрішнього аудиту”, в якому термін “внутрішній аудит” розглядається як оцінювальна діяльність служби, створеної суб’єктом господарювання. До функцій внутрішнього аудиту належать перевірка, оцінювання, моніторинг відповідності та функціонування систем обліку та внутрішнього контролю.

Об’єктами аудиту є лісові ресурси рослинного деревного походження (деревина на різних етапах росту), заготовлена деревина, недеревна лісова продукція (гриби, лікарські рослини, дикорослі плоди та ягоди), а також витрати, пов’язані з відтворенням, утриманням та експлуатацією лісових насаджень, доходи, одержані від реалізації лісової продукції та продукції переробки деревини. Зважаючи на незадовільний стан лісової екосистеми до об’єктів внутрішнього аудиту слід відносити і втрати навколишньому природному середовищу внаслідок екстенсивного використання лісових площ і насаджень.

Предметом аудиту операцій з лісокористування є законність та достовірність відображених в первинних документах та облікових регістрах господарських операцій, достовірність показників фінансової, статистичної та податкової звітності, а також своєчасність її подачі до контролюючих органів.

До завдань аудиту за операціями з лісокористування відносимо наступні:

- підтвердження достовірності відображення в бухгалтерському обліку лісових ресурсів деревного та недеревного походження;
- встановлення правильності відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку та звітності щодо витрат на збереження, відтворення та експлуатацію лісових ресурсів;
- визначення достовірності та повноти документального забезпечення операцій з лісовими ресурсами;
- підтвердження правомірності видачі дозволів на право спеціального використання лісових ресурсів на виділеній лісовій ділянці (лісорубних квитків, ордерів, лісових квитків);
- перевірка дотримання розміру лісозаготівель за кожною породою;
- встановлення обґрунтованості списання відходів лісозаготівель і первинної обробки деревини та повноти їх використання у господарській діяльності;
- оцінка ефективності, повноти та обґрунтованості заходів, що вживаються для мінімізації негативного впливу на лісову екологічну систему;
- правомірність відведення ділянок для проведення санітарних рубок, рубок догляду (освітлення, прочищення, проріджування, прохідні) та об’ємів вилученої в результаті їх проведення, ліквідної деревини, побічної та супутньої деревної продукції;
- достовірність віднесення сум витрат на проведення рубок головного користування та рубок догляду до первісної вартості деревної продукції;
- перевірка правильності нарахування та дотримання строків сплати збору за використання лісових ресурсів;
- виявлення та усунення порушень, а також відшкодування шкоди, заподіяної лісовій екологічній системі внаслідок незаконних рубок та інших порушень.

Організація внутрішнього аудиту лісових ресурсів дозволяє суттєво підвищити ефективність прийнятих рішень щодо управління наявними лісовими ресурсами. Внутрішній аудит спрямований розробку практичних рекомендацій щодо підвищення ефективності управління лісовими ресурсами шляхом запобігання економічних втратам. Ефективно організована система внутрішнього аудиту сприяє підвищенню екологічної безпеки та збереженню біологічного різноманіття підприємств лісового комплексу, адже дозволяє виявити порушення, зловживання, розкрадання лісових ресурсів, встановити причини та умови, які їм сприяли, і винних у цьому осіб, вжити заходів щодо відшкодування завданого збитку.

Отже, аудит лісових ресурсів можуть здійснюють як зовнішні, так і внутрішні суб’єкти. В Україні становлення зовнішнього аудиту ще відбулось, тоді як внутрішній аудит перебуває в початковому стані розвитку, як в законодавчому, так і в професійному аспектах. Зовнішній аудит на висловлення незалежної думки аудитора щодо достовірності та повноти бухгалтерської звітності в частині відображення лісових ресурсів у фінансовій та податковій звітності. Внутрішній аудит є експертною діяльністю відокремленого структурного підрозділу суб’єкта господарювання для перевірки і оцінки адекватності, ефективності системи внутрішнього контролю та якості виконання призначених обов’язків працівниками має важливе значення. За результатами проведеного дослідження запропоновано основи побудови системи внутрішнього аудиту лісових ресурсів, яка складається з суб’єктів, об’єктів контролю, мети і завдань, що дозволить підвищити якість облікової інформації, що використовується для прийняття рішень щодо збереження, відтворення та ефективного використання наявних лісових ресурсів.