

обсяги реалізації дозволять супермаркетам забезпечувати середній рівень сервісу за середніх порівняно із спеціалізованими магазинами цін.

Найбільші за загальною площею магазини для продажу будматеріалів – гіпермаркети (понад 8000 кв. м) розвиватимуться в напрямку максимально широкого (до 10000 найменувань), але неглибокого, вузького асортименту. Робота крамниць даного типу організовуватиметься на принципах функціонування складських клубів: роздрібна і дрібнооптова реалізація будматеріалів проводиться за найнижчими цінами, що не передбачає сервісного обслуговування клієнтів.

Діяльність супер- і гіпермаркетів більшою мірою орієнтована не на індивідуальних, а корпоративних клієнтів, тому загальна їх частка в даному сегменті роздрібного ринку будівельних і оздоблювальних матеріалів прогнозується нами на рівні 50-60 % загалу. Вагомою відмінністю між перерахованими типами магазинів з продажу будівельно-оздоблювальних матеріалів є також вимоги до їх розміщення.

Невеликі спеціалізовані магазини завдяки своїй компактності і потребі у максимальному наближенні до покупців можуть розташовуватися не тільки у всіх типах населених пунктів, але й вбудовуватися всередину торговельних комплексів, розміщуватися в інших нежитлових приміщеннях.

Для організації супер- і гіпермаркетів з продажу будматеріалів необхідні окремі великі, зазвичай, окремо збудовані за типовими проектами, споруди з наявними під'їзними шляхами, приміщеннями для технологічної обробки вантажів, механізації трудомістких процесів, експозиції асортименту тощо. Такі магазини найдоцільніше улаштовувати на околицях великих міст – зон найбільш інтенсивної індивідуальної забудови, поблизу широкодоступних автомагістральних шляхів сполучення для покращення доставки товарів і полегшення під'їзду потенційним покупцям тощо.

Активний розвиток у нашій країні за останні роки електронних засобів комунікації і збільшення кількості користувачів персональних комп'ютерів створює реальні передумови для розвитку продажу будівельно-оздоблювальних матеріалів через віртуальні магазини. Складність і насиченість асортименту будівельно-оздоблювальних матеріалів робить електронну комерцію доволі ефективним інструментом роздрібною реалізації цих товарів. Електронні магазини довели здатність функціонувати паралельно із реальними магазинами, доповнюючи їх мережу.

Кардинальні зміни в умовах господарювання ведуть до істотних змін в складі й структурі основних суб'єктів всього роздрібного ринку і окремих його сегментів. Загалом ці зміни і в кількісному, і в якісному вимірах можна охарактеризувати як позитивні. У кількісному аспекті, як свідчить досвід ринку будівельно-оздоблювальних товарів, кількість роздрібних торговців стабілізується на фоні поглиблення їх внутрішньовидової спеціалізації. У той же час, спостерігається активне реформування форм і методів організації роздрібного торговельного обслуговування шляхом впровадження в практику комерційної діяльності роздрібних торговців принципово нових збутово-реалізаційних концепцій і прогресивних технологій товаропросування.

УДК 330.342

Доц. Н.М. Кисіль, канд. екон. наук;
доц. Н.І. Колінько, канд. екон. наук – УкрДІТУ

МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЛІСОВОЇ ГАЛУЗІ

Подано методологічні основи обліку лісопродукції з врахуванням вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, особливостей виробничої діяльності галузі та основних завдань обліку.

Doc. N.M. Kysil'; doc. N.I. Kolin'ko – USUFWT

Methodology aspects of consideration of prepared production on enterprises of forest industry

In the article the methodology bases of consideration of taking to account the requirements of national positions (standards) of book-keeping consideration, features of production activity of industry and basic tasks of consideration are given.

Впровадження П(С)БО у вітчизняну облікову систему вимагає забезпечення єдиних методологічних засад обліку на підприємствах різних галузей економіки. Ефективне функціонування підприємств лісової галузі підвищує вимоги до контролю за використанням наявного ресурсного потенціалу та отриманням оперативної інформації про результати виробничої діяльності. Враховуючи специфіку лісового господарства, у сучасних економічних умовах вимагається створення ефективної системи бухгалтерського обліку готової продукції та її реалізації з врахуванням галузевих особливостей та приведення її у відповідність до вимог часу.

Фактичним власником земельних угідь у межах колишніх лісів державного значення є держлісгоспи, військових лісів – військові лісгоспи, колишніх колгоспних і радгоспних лісів – аграрні, комунальні лісгоспи та інші суб'єкти підприємницької діяльності лісового господарства і агроформування – правонаступники колишніх колективних сільгоспідприємств.

Держлісгоспи є комплексними підприємствами, оскільки разом з лісогосподарською діяльністю здійснюють і промислову (госпрозрахункову) діяльність, займаються побічним користуванням лісу та здійснюють інші роботи. У сукупності всі ці види діяльності формують операційну діяльність, яка повинна бути відображена в обліку та звітності.

Облік лісопродукції є однією з відповідальних функцій адміністративно-технічного персоналу, зайнятого в основному виробництві, та апарату бухгалтерії. Це пов'язано із оперативним обліком виконання плану випуску продукції, нарахуванням заробітної плати робітникам, безперервним рухом деревини, знаходженням її на різних етапах виробництва, різноманітністю складів, забезпеченням збереженості та подальшої реалізації.

Готовою вважають продукцію, яка пройшла всі стадії виробничого процесу (обробки), отримала товарний стан, відповідає встановленим стандартам або технічним умовам, прийнята відділом технічного контролю, яку здано на склад або замовнику.

Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності кожного підприємства. Проте, держлісгоспи можуть також надавати послуги

чи виконувати роботи для інших підприємств. Таким чином, продукція держлісгоспів складається із готової продукції, виконаних робіт та наданих послуг.

Лісопродукція, яка пройшла всі стадії переробки у складі таких сортиментів, як ділова деревина, деревина для технологічних потреб, товарні стовбури вважається товарною. Випуск товарної продукції за об'ємом та асортиментом – важливий показник роботи держлісгоспів. Готовність продукції основного виробництва залежить від місця її знаходження та завершення процесу обробки (розкряжування хлестів на кінцевих складах та іноді поділу сортиментів).

Заготовлена деревина знаходиться на різних складах (франко). В обліку лісопродукції розрізняють склади у лісі (франко-ліс), верхні склади (франко-верхній склад) – проміжні і кінцеві склади (франко-нижній склад). Верхні склади розташовані біля магістральних шляхів лісовозних доріг для забезпечення безперервної роботи лісовозного транспорту.

До кінцевих складів належать: склади біля залізничних доріг широкої колії Міністерства транспорту; склади у пунктах переробки деревини; склади споживачів, куди деревина вивозиться транспортом постачальника; склади біля рік для сплаву деревини.

Так, готовою продукцією лісоексплуатації вважають:

- лісоматеріали, тобто ділова деревина та дрова, відповідно до ДОСТів, які вивезені на кінцеві склади, у тому числі сортименти, отримані від розкряжування хлестів на цих складах, з яких лісоматеріали можуть бути реалізовані, використані у переробку на тому ж підприємстві на інші види продукції, використані на власні господарські потреби;
- деревина власної заготівлі, яку реалізовано з лісу;
- інші види продукції лісоексплуатації.

Продукція лісозаготівель, яка знаходиться на первинних складах (на лісосіках та верхніх складах) та у вигляді не розкряжованих хлестів (на всіх франко) належить до незавершеного виробництва і не вважається готовою продукцією.

Випуск готових виробів, призначених для реалізації, є результатом лісгосподарського виробництва. Залежно від характеру та призначення виконуваних процесів виробництво лісгосподарського підприємства поділяється на: основне, допоміжне і не виробниче господарство.

До основного виробництва належить: штучне лісовідновлення; лісорозведення на землях, не придатних для використання у сільському господарстві (яри, балки, піски тощо); ползахисне лісорозведення (за договорами); створення лісонасіневої бази (лісонасінних плантацій, ділянок); лісгосподарські заходи з формування високопродуктивних насаджень; будівництво доріг лісгосподарського призначення; гідролісомеліорація і лісоосушні роботи; збір лісових продуктів (жолудів, каштанів, моху тощо), соків (березового, кленового тощо), живиці, природних смол, матеріалів для плетіння та декоративного використання (верби, очерету, бамбуку тощо), насіння дерев, чагарників для лісонасаджень; лісгосподарські заходи, включаючи послуги з охорони і відтворення диких тварин; природне лісовідновлення; охорона лісів від пошкоджень, самовільних порубок тощо; заходи для боротьби зі шкід-

никами і хворобами лісу; заходи з охорони лісу від пожеж; лісозаготівлі на лісосіках головного користування та під час рубок, пов'язаних з веденням лісового господарства; інші виробництва (деревообробна, лісохімія, виробництво консервів, сільське господарство). Проте, основними джерелами надходження лісопродукції є: рубки головного користування, рубки, пов'язані з веденням лісового господарства, інші рубки.

В обліку лісопродукції застосовується така термінологія:

- асортимент – склад лісопродукції різної за видом, сортом, призначенням (наприклад, загальна маса ділової деревини в асортиментному розрізі);
- сортимент – окремий вид продукції, який входить в асортимент (наприклад: пиловник дубовий, фанерний кряж та ін.);
- сортимент – розмірна специфікація: довжина, ... метр.
- структура продукції – відношення окремих видів продукції у загальному об'ємі продукції.

Заготовлена деревна сировина (лісопродукція) має такі види: деревний хлист; ділова деревина (сортименти); жердини; деревина дров'яна для технологічних потреб; дрова; хмиз; інші. Характерною особливістю обліку лісопродукції є те, що він починається з лісництва, де проводиться приймання її матеріально-відповідальними особами безпосередньо на місцях виконання робіт.

Однією з важливих умов організації обліку лісопродукції є своєчасне, якісне і достовірне складання первинної документації з заготівлі, зберігання, реалізації і використанню на власні потреби лісопродукції на всіх стадіях виробництва і місцях зберігання. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення.

На підприємствах Держкомлісгоспу України для первинного обліку лісопродукції застосовуються такі спеціалізовані форми [1].

№ форми	Найменування форми
ЛГ-1	Наряд-акт на виконання робіт
ЛГ-2	Журнал виконаних лісгосподарських робіт
ЛГ-3	Журнал інших виконаних робіт
ЛГ-4	Щоденник приймання робіт по заготівлі (вивезенню) лісопродукції
ЛГ-5	Щоденник приймання робіт по розкряжуванню деревних хлестів
ЛГ-6	Рапорт про рух лісопродукції
ЛГ-7	Акт на заготівлю осмолу та списання вибухових матеріалів
ЛГ-8	Акт приймання робіт по підсочці лісу
ЛГ-9	Реєстр товарно-транспортних накладних
ЛГ-10	Журнал надходження лісопродукції від вивозки
ЛГ-11	Книга обліку лісопродукції
ЛГ-12	Щоденник надходження сировини в цех переробки
ЛГ-13	Акт приймання давальницької деревини на розпилювання
ЛГ-14	Книга обліку давальницької деревини
ЛГ-15	Наряд-акт на переробку деревини
ЛГ-16	Змінний рапорт
ЛГ-17	Журнал показників по розпилюванню деревини та роботи лісопильних рам

ЛГ-18	Відомість обліку виготовленої продукції переробки деревини і витрат сировини
ЛГ-19	Акт на зміну якості продукції
ЛГ-20	Наряд на відпуск лісопродукції
ЛГ-21	Журнал реєстрації нарядів на відпуск лісопродукції
ЛГ-22	Специфікація-накладна на відправлення лісопродукції залізницею (водним шляхом)
ЛГ-23	Журнал реалізації (відпуску) лісопродукції
ЛГ-24	Реєстр використаної на власні потреби лісопродукції
<i>Інвентаризація</i>	
Інв-1	Інвентаризаційний опис лісопродукції
Інв-2	Відомість переліку наявності лісопродукції
Інв-3	Порівняльна відомість результатів інвентаризації лісопродукції

Основними завданнями обліку лісопродукції є:

- своєчасне, якісне та достовірне відображення руху лісопродукції на всіх етапах – від лісосіки до реалізації споживачам;
- контроль за роботою матеріально-відповідальних осіб;
- одержання даних про залишки лісопродукції;
- контроль за зберіганням і використанням лісопродукції на власні потреби і у переробку на підставі діючих норм витрат;
- облік та контроль за оплатою відвантаженої лісопродукції;
- вжиття заходів щодо попередження нестач, крадіжок і незаконного витрачання лісопродукції;
- виявлення результатів при реалізації лісопродукції від рубок догляду для фінансування операційних витрат;
- проведення планових і раптових інвентаризацій лісопродукції на місцях зберігання для звірки фактичної наявності з даними обліку і своєчасного відображення в бухгалтерському обліку наслідків цих інвентаризацій.

Згідно з чинним законодавством, головний бухгалтер повинен забезпечувати дотримання встановленої методології обліку лісопродукції в усіх підрозділах підприємства. Працівники, пов'язані із зберіганням, переміщенням, переробкою, відпуском і реалізацією лісопродукції в установленому порядку несуть матеріальну відповідальність за причинену підприємству шкоду.

Готова продукція у бухгалтерському обліку та звітності оцінюється за фактичною собівартістю її виготовлення, яка може бути визначена тільки після калькулювання всіх затрат. Порядок формування собівартості лісопродукції повинен відповідати П(С)БО 9 "Запаси" та П(С)БО 16 "Витрати" [3, 4].

Пунктом 11 П(С)БО 16 дано визначення двох понять собівартості готової продукції:

- собівартість реалізованої продукції;
- виробнича собівартість продукції.

До виробничої собівартості продукції належать:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати (амортизація, плата за оренду майнових комплексів, відрахування на соціальні заходи);
- загальновиробничі витрати.

Особливістю групування витрат виробничої собівартості лісопродукції за статтями калькуляції є включення у статтю "Сировина і матеріали", ок-

рім витрат, передбачених П(С)БО, витрат, пов'язаних з використанням ресурсів природної сировини, включаючи плату за деревину лісових порід, що відпускаються на пні, пнів для осмолу та деревостою (попнева плата), які використовуються для підсочки, відповідно з виділеним лісосічним фондом, за встановленими таксами. Ці витрати розподіляються на лісозаготівлю, добування живиці та заготівлю осмолу [2].

При обліку виробничої собівартості лісопродукції необхідно враховувати, що при продажу та іншому вибутті її оцінка повинна здійснюватись за одним із методів, передбаченим у п16 П(С)БО9.

Собівартість реалізованої лісопродукції складається з:

- виробничої собівартості лісопродукції, що була реалізована за звітний період;
- нерозподілених постійних загальновиробничих витрат;
- наднормативних виробничих витрат.

Нерозподілені постійні загальновиробничі та понаднормативні виробничі витрати відображаються в обліку у собівартості реалізованої лісопродукції (робіт, послуг) у момент їх виникнення (а не реалізації) і включаються у дані строки 040 форми №2 "Звіту про фінансові результати".

Особливості витрат по заготівлі лісопродукції від рубок головного користування вимагають організації відповідно з лісорубними квитками оперативного обліку фактичної заготівлі деревини у відведених лісосіках на верхніх і нижніх складах у кубічних метрах після кінцевої операції. В актах приймання робіт фіксується номер лісосіки, з якої доставлена деревина. На подальших стадіях переміщення і обробки стволів останні знеособлюються. Тому освоєння лісосічного фонду на кожній конкретній ділянці характеризується загальною кубатурою заготовленої ліквідної маси.

Оскільки лісопродукція включається до виробничих запасів підприємства, то інформація про її наявність та рух узагальнюється на рахунок 2 класу 26 "Готова продукція".

Контроль за збереженням лісопродукції має здійснюватись, враховуючи такі передумови: забезпечення надійного зберігання лісопродукції в лісі, на кінцевих складах, на складах готової продукції лісопилення та переробки деревини та інших місцях зберігання; якісне і своєчасне оформлення первинної документації по прийманню, переміщенню, переробці та відпуску деревини по кожному місцю зберігання; визначення кола осіб, відповідальних за приймання, відпуск і збереження лісопродукції на підприємствах лісового господарства; укладання письмових договорів про матеріальну відповідальність; звільнення з роботи матеріально-відповідальних працівників тільки після передачі матеріальних цінностей і виведення результатів передачі.

Правильно організований облік лісопродукції відповідно до основних завдань з врахуванням особливостей лісової галузі дасть змогу забезпечити ефективність контролю як за її збереженням та використанням (продажу) за місцями зберігання, так і сформулювати дані для оцінки та аналізу виконання планових показників, визначення результатів діяльності структурних підрозділів та лісогосподарських підприємств у цілому для прийняття управлінських рішень щодо їх покращення.

Література

1. Інструкція з обліку продукції лісозаготівель, лісопилення і деревообробки на підприємствах Державного комітету лісового господарства України, затверджена наказом Держкомлісгоспу України від 19 грудня 2003 р. № 205.

2. Кисіль Н.М., Яворська О.М. Особливості обліку витрат у підприємствах лісової галузі // Наук. вісник УкрДЛТУ: 36. наук.-техн. праць. – Львів: УкрДЛТУ. – 2002, вип. 13.1. – С. 196-201.

3. Витрати: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16/Затверджено Наказом Міністерства України від 31.12.99 № 318.

4. Запаси: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9/Затверджено Наказом Міністерства України від 20.10.1999 № 246.

УДК 338.12: 502.4

Доц. С.О. Козловський, канд. екон. наук;
асист. О.В. Генік – УкрДЛТУ

ОСОБЛИВОСТІ ЕКОНОМІЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФУНКЦІОНУВАННЯ ПРИРОДНО-ЗАПОВІДНИХ ОБ'ЄКТІВ УКРАЇНИ

Наведено структуру економічного забезпечення природно-заповідних територій України та охарактеризовані деякі особливості економічної діяльності об'єктів заповідання.

Doc. S.O. Kozlovskyy; assist. O.V. Henyk – USUFWT

Peculiarities of Economic Guaranteeing of Ukraine Protected Areas Functioning

The structure of economic guaranteeing of Ukraine Protected Areas has given. Some peculiarities of economic activities of protected objects have described.

Система фінансування природоохоронної діяльності почала формуватись ще в період планової економіки. У планах соціально-економічного розвитку поряд з показниками, що характеризували перспективні результати виробничої діяльності, передбачались і завдання із здійснення природоохоронних заходів. Дані завдання формувались як на рівні держави, так і на регіональному і місцевому рівнях та на рівні конкретних організацій і підприємств. Системі планування відповідала і система фінансування заходів природоохоронної діяльності та створення природоохоронних об'єктів.

Основним джерелом фінансування природно-заповідних об'єктів країни був державний бюджет. Були й інші джерела фінансування – місцеві бюджети, кошти міністерств і відомств, власні кошти природоохоронних об'єктів, проте частка цих джерел фінансування була досить малою. У сучасних економічних умовах в Україні проблема економічного забезпечення організації та функціонування природоохоронних об'єктів і надалі залишається особливо гострою та актуальною.

Базовим законом, який визначає економічне забезпечення функціонування об'єктів природно-заповідного фонду є Закон України "Про природно-заповідний фонд України" ("Закон") [1]. Стаття 44 даного закону вказує, що ефективність організації і функціонування природно-заповідного фонду (ПЗФ) забезпечуються: економічним обґрунтуванням організації ПЗФ; економічною оцінкою територій природно-заповідного фонду; визначенням дже-

рел і нормативів фінансування об'єктів ПЗФ; компенсацією збитків, завданих порушенням законодавства та наданням підприємствам і організаціям, що забезпечують функціонування ПЗФ податкових та інших пільг (рис. 1).

Згідно з статтею 46 "Закону", фінансування заходів щодо природних і біосферних заповідників та національних природних парків здійснюється за рахунок державного бюджету України. Також для даної мети можуть залучатися і кошти місцевих бюджетів, позабюджетних і благодійних фондів, кошти підприємств, установ і організацій, а також кошти громадян.

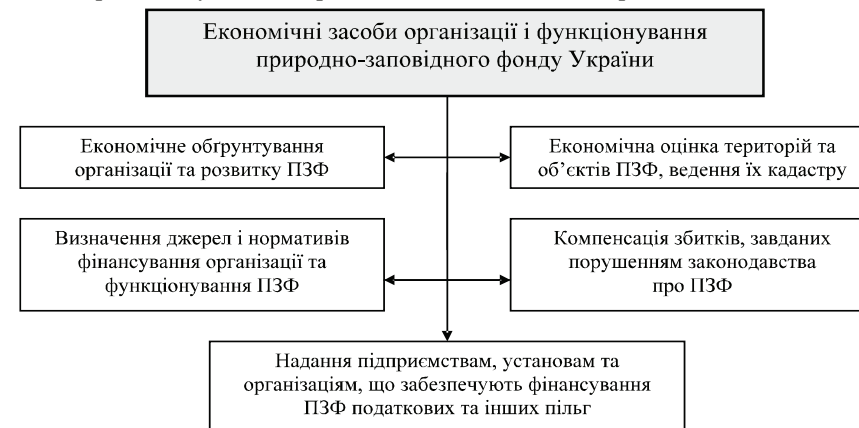


Рис. 1. Економічні засоби забезпечення організації і функціонування природно-заповідного фонду України

Крім цього, кошти (в тому числі і в іноземній валюті), отримані об'єктами природно-заповідного фонду від наукової, природоохоронної, туристсько-екскурсійної, рекламно-видавничої та іншої діяльності в межах заповідної території, що не суперечать їх цільовому призначенню, є власними коштами природних і біосферних заповідників та національних природних парків.

Також у 1992 році, враховуючи тогочасне реальне скорочення бюджетного фінансування заходів із забезпечення екологічної рівноваги, відповідно до Закону України "Про охорону навколишнього природного середовища" була створена система фондів охорони навколишнього природного середовища на державному та місцевому рівнях.

Для залучення додаткових коштів на економічне забезпечення організації і функціонування об'єктів природно-заповідного фонду відповідно до статті 47 Закону України "Про природно-заповідний фонд України" Кабінет Міністрів України постановою від 28 грудня 2000 року № 1913 затвердив перелік платних послуг, які можуть надаватися бюджетними установами природно-заповідного фонду незалежно від їх підпорядкування. Кошти від надання платних послуг використовуються відповідно до законодавства та згідно з кошторисом бюджетних установ природно-заповідного фонду.

Загалом, сучасний стан економічного забезпечення об'єктів природно-заповідного фонду України і впровадження природоохоронних заходів на їх