

*Державна аудиторська служба України  
Західний офіс Держаудитслужби  
Управління Західного офісу Держаудитслужби  
в Рівненській області*

20.03.2020

№13-17-07-09/1

**АУДИТОРСЬКИЙ ЗВІТ**

**за результатами державного фінансового аудиту діяльності  
Державного підприємства «Спеціалізоване лісогосподарське  
агропромислове підприємство «Рокитнівський  
держспецлісгосп» за період з 01.12.2016 по 30.11.2019**



**РОКИТНЕ - 2020**

## Зміст

|  |           |
|--|-----------|
| <b>I. Вступ.....</b>   | <b>3</b>  |
| <b>1.1. Інформація про об'єкт аудиту та обґрунтування причин проведення аудиту.....</b>  | <b>4</b>  |
| <b>II. Результати аудиторських процедур і висновки.....</b>  | <b>9</b>  |
| <b>2.1. Результати аналізу фінансово-господарської діяльності.....</b>   | <b>9</b>  |
| 2.1.1. Аналіз виконання фінансової звітності .....   | 9         |
| 2.1.2. Аналіз виконання фінансових планів.....   | 16        |
| 2.1.3. Загальна оцінка ефективності. ....  | 19        |
| <b>2.2. Результати дослідження фінансово-господарської діяльності ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ».....</b>  | <b>20</b> |
| 2.2.1. Гіпотеза 1. Неконтрольований видобуток корисних копалин з порушенням вимог законодавства щодо використання та охорони земель, а також законодавства про охорону, захист, використання та відтворення лісів, призводить до збитків зумовлених знищенням та пошкодженням дерев.....   | 20        |
| 2.2.2. Гіпотеза 2. Прийняття нормативних обмежень та неефективних управлінських рішень Органу управління призводить до здійснення непродуктивних витрат та зниження чистого фінансового результату Підприємства. ....  | 24        |
| 2.2.3. Гіпотеза 3. Неефективність прийнятих управлінських рішень щодо операцій, пов'язаних з формуванням доходів від основних видів (напрямів) діяльності, інших операційних доходів, порядку формування, затвердження та застосування цін на продукцію та тарифів на послуги, інших операцій може призвести до недоотримання доходів або упущення економічних вигод. .... | 32        |
| 2.2.4. Гіпотеза 4. Прийняття неефективних управлінських рішень може призвести до непродуктивних та сумнівних витрат при здійсненні господарської діяльності та іншої діяльності. ....  | 40        |
| 2.2.5. Гіпотеза 5. Неналежна організація системи внутрішнього контролю та стану збереження державного майна не дозволяють своєчасно і повною мірою виявити всі недоліки в діяльності Підприємства та можуть призвести до втрати активів та надання уповноваженим користувачам недостовірної інформації.  | 59        |
| <b>2.3. Висновки. ....</b>   | <b>79</b> |
| <b>III. РЕКОМЕНДАЦІЇ.....</b>  | <b>83</b> |
| Джерела інформації.....  | 86        |
| <b>ПРОТОКОЛ .....</b>  | <b>89</b> |
| <b>Список додатків.....</b>  | <b>90</b> |

## I. Вступ

**Мета аудиту:** надати оцінку законного, ефективного та результативного використання ресурсів, стану фінансової і господарської діяльності, ефективності і результативності в діяльності, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності Державного підприємства «Спеціалізоване лісогосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп» (далі – ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», Підприємство).

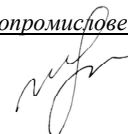
**Період аудиту:** з 01.12.2016 по 30.11.2019.

**Підстава для проведення:** п.4.39 Плану проведення заходів державного фінансового контролю Державної аудиторської служби України на IV квартал 2019 року.

**Склад фахівців:** аудит проводиться фахівцями відділу контролю в аграрній галузі, екології та природокористування управління Західного офісу Держаудитслужби в Рівненській області.

ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» засноване на основі державної власності, належить до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України (далі – Уповноважений орган управління, Держлісагентство) та входить до сфери управління Рівненського обласного управління лісового та мисливського господарства, та є підзвітним їм.

Аудиторський звіт призначено для керівників ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ». У разі необхідності копія аудиторського звіту (інформація про результати аудиту) може надсилатись Держлісагентству або іншим зацікавленим органам державної влади.



## 1.1. Інформація про об'єкт аудиту та обґрунтування причин проведення аудиту.

ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» засноване на основі державної власності, належить до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів України (далі – Уповноважений орган управління, Держлісагентство) та входить до сфери управління Рівненського обласного управління лісового та мисливського господарства, та є підзвітним їм.

Підприємство створене згідно наказу Міністерства аграрної політики України від 21 жовтня 2004 року №375 «Про створення державних спеціалізованих лісогосподарських агропромислових підприємств у Рівненській області».

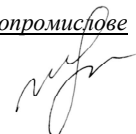
Підприємство упродовж досліджуваного періоду діє на підставі Статуту Державного підприємства «Спеціалізоване лісогосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп» (у новій редакції), затвердженого наказом Державного агентства лісових ресурсів України від 15.08.2017 № 344.

ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» створено з метою:

- ведення лісового господарства, охорони, захисту, раціонального використання та відтворення лісів;
- охорони, відтворення та раціонального використання державного мисливського фонду на території мисливських угідь, наданих у користування Підприємству;
- одержання прибутку від комерційної діяльності.

Основними напрямками діяльності ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» є:

- проведення заходів по відновленню лісів, підвищенню їх продуктивності та поліпшення якісного складу, збереження біотичного та іншого природного різноманіття в лісах;
- здійснення заходів із заміни малоцінних низькопродуктивних насаджень на високопродуктивні, здійснення заходів з лісорозведення, насамперед на низькопродуктивних та непридатних для використання в сільському господарстві землях;
- організація лісонасінневої справи і лісових розсадників, вирощування декоративного садивного матеріалу;
- збереження та посилення захисних властивостей лісів, лісонасаджень, що виконують захисні, природоохоронні, санітарно-гігієнічні, оздоровчі та рекреаційні функції, а також функції захисту навколишнього природного середовища та інженерних об'єктів від негативного впливу природних та антропогенних факторів;
- забезпечення охорони лісів від пожеж, захист від шкідників і хвороб, пошкодження внаслідок антропогенного та іншого шкідливого впливу, порушень лісового законодавства і притягнення до адміністративної відповідальності громадян та посадових осіб при вчиненні ними адміністративних правопорушень у сфері лісового господарства, мисливського господарства та полювання;
- облік і використання лісових ресурсів;
- забезпечення проведення лісового і мисливського упорядкування, збереження в господарстві відповідних картографічних та статистичних матеріалів;
- виробництво продукції та товарів народного споживання, проведення лісозаготівельних та лісопильно-деревообробних робіт;
- ведення обліку мисливської фауни і реєстрація всіх змін у її складі;
- облік лісового фонду і реєстрація всіх змін у його складі;
- проведення рубок з додержанням діючих настанов і правил;



- ведення рибного господарства;
- ведення сільського господарства, в тому числі вирощування, заготівля, зберігання і переробка сільськогосподарської продукції та її реалізація;
- здійснення капітального будівництва, ефективне використання виробничих фондів і капітальних вкладень, технічного переозброєння Підприємства;
- інші види діяльності, що впливають з мети та предмету діяльності і не заборонені чинним законодавством України.

Підприємство є державним комерційним підприємством - юридичною особою публічного права та суб'єктом державного сектору економіки. Майно Підприємства становлять основні фонди та оборотні засоби, а також інші цінності, вартість яких відображається у самостійному балансі Підприємства. Майно Підприємства є державною власністю і закріплюється за ним на праві господарського відання.

Органом управління Підприємства є його директор.

Відповідно до Статуту Підприємства джерелами формування майна є:

- державне майно, в тому числі, кошти, передане йому Органом управління майном;
- доходи, одержані від реалізації продукції, послуг а також від інших видів фінансово-господарської діяльності Підприємства;
- доходи від цінних паперів;
- кредити банків та інших кредиторів;
- капітальні вкладення і дотації з бюджету;
- безоплатні або благодійні внески, пожертвування організацій, підприємств і громадян;
- майно, придбане в інших суб'єктів господарювання, організацій та громадян у встановленому законом порядку;
- інші джерела, не заборонені законодавством.

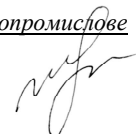
Усі види діяльності, які згідно із законодавством України потребують спеціальних дозволів чи ліцензій, здійснюються Підприємством лише після їх отримання.

ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» є юридичною особою, дата запису - 04.11.2004, номер запису про включення відомостей про юридичну особу до єдиного державного реєстру – 1 603 102 0000 000035. Підприємство має відокремлене майно, веде самостійний баланс, рахунки в банках, власну печатку зі своїм найменуванням та ідентифікаційним кодом. Підприємство у разі потреби може мати кутовий та інші штампи, бланки, а також товарний знак, який реєструються у встановленому законодавством порядку.

Підприємство самостійно організовує роботу з питань статутного спрямування, здійснює свою діяльність на засадах госпрозрахунку.

Загальна площа лісів складає 9 334,1 га, в тому числі покритих лісом 7 549,7 га. У лісовому фонді хвойні насадження становлять – 57%, твердолистяні – 2%, м'якколистяні – 41%.

ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» займається вирощуванням, відновленням та охороною лісів, підвищенням їх продуктивності та якості, забезпеченням раціонального використання земель лісового фонду, а також безперервним і невиснажливим лісокористуванням. Підприємство складається із двох лісництв: Рокитнівське та Біловізьке.



У лісових розсадниках щорічно вирощується 293,7 штук стандартного посадкового матеріалу основних лісоутворюючих (сосна звичайна, дуб звичайний) та інших деревних і чагарникових порід.

Щорічно Підприємство створює 62 га лісових культур шляхом посадки та 23 га — природним відновленням.

Велика увага приділяється створенню біологічно стійких, високопродуктивних змішаних насаджень, Підприємство постійно забезпечує перевагу вирощуванню лісу над його промисловим використанням.

Середній приріст деревини становить 3,4 м<sup>3</sup> на гектар.

Площа земель з 2019 року зменшилася внаслідок передачі лісових обходів для ССВК «Селянський ліс».

Підприємством отримано державні акти на право постійного користування ділянками, які відносяться до лісового фонду вкритого лісовою рослинністю загальною площею 5 731,5 га.

Основними видами продукції, які заготовлюються ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» є: лісоматеріали круглі, дров'яна деревина для промислового виробництва, дров'яна деревина для непромислового виробництва тощо.

Ліси Підприємства віднесено до рекреаційно-оздоровчих лісів - 344,9 га, захисних лісів - 788,1 га, експлуатаційних лісів – 8 201,1 га. Існуючий поділ лісів на категорії приведено згідно Порядку поділу лісів на категорії та виділення особливо захисних лісових ділянок, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 16.04.2007 № 733.

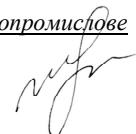
Дослідженням встановлено, що в Рівненській області існує проблема несанкціонованого видобутку бурштину на землях лісового фонду, зокрема в Рокитнівському районі.

Так, відповідно до наданого Підприємством Переліку площа земель лісогосподарського призначення, які порушені внаслідок незаконного видобування бурштину (станом на 01.01.2017 складала 25,4 га, за період з 01.01.2017 по 30.09.2019 площа таких земель зменшилася на 9,8 га) станом на 30.09.2019 – 15,6 га.

Лісовою охороною Підприємства, протягом 2017 – 2018 років та 9 місяців 2019 року, виявлено 422 випадки незаконних порубок лісу (маса незаконно зрубаної деревини становить 1 042,0 м<sup>3</sup>), як наслідок, лісу нанесена шкода на загальну суму 731,1 тис. грн. На момент проведення аудиту відшкодовано збитки на суму 180,8 тис. гривень.

Обсяги реалізованої лісопродукції в натуральному виразі склали за 2017 рік – 37,97 тис. м<sup>3</sup>, за 2018 рік – 20,89 тис. м<sup>3</sup>, за 11 місяців 2019 року – 13,22 тис. м<sup>3</sup>.

В лісах ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» збір ягід, грибів та іншої продукції лісів місцевим населенням для власних потреб проводиться в незначних обсягах.



**Загальні дані про Підприємство:**

|  |  |
|--|--|
| Ідентифікаційний код                   | 33166992   |
| Орган управління                       | Держлісагентство   |
| Правовий статус                        | юридична особа   |
| Організаційно-правова форма за КОПФГ   | державне підприємство  |
| Юридична та фактична адреса            | 34208, Рівненська обл., Рокитнівський район, с. Рокитне, вул. Миру, буд. 1   |
| Директор                               | Борисовець Валерій Володимирович   |
| Головний бухгалтер                     | Лозян Тетяна Григорівна  |
| Види діяльності за КВЕД-2010           | Код КВЕД 02.10 Лісівництво та інша діяльність у лісовому господарстві;<br>Код КВЕД 02.20 Лісозаготівлі;<br>Код КВЕД 02.40 Надання допоміжних послуг у лісовому господарстві (основний);<br>Код КВЕД 16.10 Лісопильне та стругальне виробництво;<br>Код КВЕД 46.73 Оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням;<br>Код КВЕД 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля |
| Інституційний сектор економіки за КІСЕ | S.11001 Державні не фінансові корпорації   |

Середня кількість працівників Підприємства становила: за 2016 рік – 72 чол.; за 2017 рік – 77 чол.; за 2018 рік – 72 чол. та станом на 30.09.2019 – 33 чол.

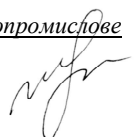
Згідно установчих документів (Статуту) та відповідно до даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності статутний капітал Підприємства становить 11 287 гривень.

Майно Підприємства та доходи від використання цього майна є державною власністю і закріплюється за ним на праві господарського відання. Майно Підприємства становлять виробничі і невиробничі засоби, а також інші цінності, вартість яких відображається у самостійному балансі Підприємства.

Управління Підприємством здійснюється його директором, який призначається Уповноваженим органом управління. Директор Підприємства несе відповідальність за виконання покладених на нього завдань, що визначені Статутом, формування та виконання фінансових планів, дотримання державної і фінансової дисципліни, ефективне використання та збереження державного майна та коштів, які знаходяться у віданні Підприємства, дотримання законодавства України.

Основним показником, що узагальнює фінансові результати господарської діяльності Підприємства, є чистий прибуток (згідно положень Статуту).

ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» здійснює бухгалтерський облік на підставі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкції про його застосування, затверджених наказом Міністерства фінансів України від



30.11.1999 № 291 (зі змінами). Облік господарських операцій здійснюється за журнально-ордерною формою.

Фінансування ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за рахунок державного та місцевого бюджетів (співфінансування) в період з 01.12.2016 по 30.11.2019 не здійснювалося (*лист управління Державної казначейської служби України у Рокитнівському районі Рівненської області від 09.12.2019 №02-09-06/118*) (Додаток 1).

Державний фінансовий аудит діяльності ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» управлінням Західного офісу Держаудитслужби в Рівненській області проводився за період з 01.01.2012 по 30.11.2016, відповідно до п.5.1.5.2 Плану Західного офісу Держаудитслужби на IV квартал 2016 року. За результатами проведеного аудиту складено звіт від 10.03.2017 № 13-17-05-09/5.

Зокрема, аудиторським дослідженням були встановлені наступні зовнішні фактори:

- неконтрольований масовий видобуток бурштину на території ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» невстановленими особами в період з 01.01.2013 по 30.11.2016 наніс державі матеріальної шкоди на загальну суму – 1 448,8 тис. грн;

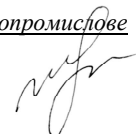
- для виконання покладених державою функцій, щодо забезпечення охорони, захисту, відтворення, підвищення продуктивності лісових насаджень, посилення їх корисних властивостей, підвищення родючості ґрунтів, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» змушене понести додаткові витрати на відновлення пошкоджених незаконним видобутком бурштину земель лісгосподарського призначення, розрахункова сума яких становить 1 721,32 тис. грн;

- втрата частини врожаю ділової деревини за 2014 – 2016 роки зумовлена зростанням (спричинених незаконним видобутком бурштину) впливу збудників інфекційних хвороб, негативних чинників навколишнього середовища (зниження ґрунтових вод) та антропогенного фактору призвела до втрати ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» доходів, розрахункова сума яких становить 767,98 тис. грн;

- внесення змін до законодавчих актів, які регламентували порядок оподаткування податком на додану вартість підприємств лісгосподарської галузі, зокрема, звільнення від даного податку операцій з постачання деревини в межах митної території України, негативно вплинуло на результати фінансово-господарської діяльності ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за період 01.01.2013 по 02.08.2014 та призвело до понесення додаткових витрат (віднесення податкового кредиту з податку на додану вартість на витрати Підприємства) на суму 1 082,14 тис. грн;

- передбачене законодавством завчасне (не пізніше ніж за 20 днів до початку наступного кварталу) проведення аукціонів з продажу необробленої деревини за наявності стрімкого зростання окремих складових собівартості продукції призвело до реалізації ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», в період з 01.01.2015 по 31.03.2015, продукції нижче фактичної собівартості, та як наслідок недоотримання доходів на загальну суму 480,43 тис. гривень.

Так, аудиторським дослідженням діяльності ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» встановлено недоотримання коштів та/або майна, що призвели або можуть призвести до втрат, на суму 17,31 тис. грн, незаконного використання коштів та/або майна, що призвели або можуть призвести до втрат, на суму 1 796,06 тис. грн, резерви для підвищення ефективності та покращення фінансових і виробничих результатів діяльності на суму 1 848,57 тис. гривень.



З метою зменшення в подальшому негативного впливу досліджених факторів ризику на фінансово-господарську діяльність ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», за результатами аудиторського дослідження розроблено 20 рекомендацій, в тому числі, для впровадження на рівні Підприємства – 15 рекомендацій (враховані повністю) та на рівні Уповноваженого органу управління – 5 рекомендацій.

## II. Результати аудиторських процедур і висновки

### 2.1. Результати аналізу фінансово-господарської діяльності

Для проведення аналізу фінансово-господарської діяльності Підприємства використано Методику аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору економіки, затверджену наказом Міністерства фінансів України від 14.02.2006 №170 (далі – Методика №170) [22] (Додаток 2).

#### 2.1.1. Аналіз виконання фінансової звітності

Аналіз ефективності фінансово-господарської діяльності ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2017 та 2018 роки (у порівнянні з відповідними минулими звітними періодами) наведено нижче у табличній формі.

| № з/п    | Найменування показника             | Значення показників ( тис. грн) |               |                                    |                 |               |                                    |              |
|----------|------------------------------------|---------------------------------|---------------|------------------------------------|-----------------|---------------|------------------------------------|--------------|
|          |                                    | 2016 рік                        | 2017 рік      | відхилення 2017 року від 2016 року |                 | 2018 рік      | відхилення 2018 року від 2017 року |              |
|          |                                    |                                 |               | абсолютне                          | відносне, %     |               | абсолютне                          | відносне, %  |
| <b>1</b> | <b>Сукупні доходи</b>              | <b>23 649</b>                   | <b>25 581</b> | <b>1 932</b>                       | <b>8.2</b>      | <b>21 139</b> | <b>-4 442</b>                      | <b>-17.4</b> |
| 1.1      | Чистий дохід                       | 23 546                          | 25 514        | 1 968                              | 8.4             | 20 840        | -4 674                             | -18.3        |
| 1.2      | Інші операційні доходи             | 103                             | 67            | -36                                | -35.0           | 299           | 232                                | 346.3        |
| <b>2</b> | <b>Сукупні витрати</b>             | <b>23 604</b>                   | <b>27 183</b> | <b>3 579</b>                       | <b>15.2</b>     | <b>21 383</b> | <b>-5 800</b>                      | <b>-21.3</b> |
| 2.1      | Собівартість                       | 15 809                          | 18 463        | 2 654                              | 16.8            | 13 887        | -4 576                             | -24.8        |
| 2.2      | Адміністративні витрати            | 1 522                           | 1 511         | -11                                | -0.7            | 1 343         | -168                               | -11.1        |
| 2.3      | Витрати на збут                    | 5 846                           | 6 051         | 205                                | 3.5             | 5 438         | -613                               | -10.1        |
| 2.4      | Інші операційні витрати            | 215                             | 936           | 721                                | 335.3           | 561           | -375                               | -40.1        |
| 2.5      | Інші витрати                       | 202                             | 221           | 19                                 | 9.4             | 151           | -70                                | -31.7        |
| 2.6      | Витрати з податку на прибуток      | 10                              | 1             | -9                                 | -90.0           | 3             | 2                                  | 200.0        |
| <b>3</b> | <b>Чистий фінансовий результат</b> | <b>45</b>                       | <b>-1 602</b> | <b>-1 647</b>                      | <b>-3 660.0</b> | <b>-244</b>   | <b>1 358</b>                       | <b>-84.8</b> |

Вище наведені звітні дані засвідчують тенденцію до зменшення прибутку Підприємства впродовж 2016 – 2017 років, зокрема:

- за 2016 рік (довідково) спрацьовано з чистим прибутком – **45 тис. грн;**
- за 2017 рік спрацьовано із збитком – **1 602 тис. гривень.**

Натомість у 2018 році спостерігається значне зменшення збитку на **1 358 тис. грн (84,8 % у порівнянні з 2017 роком)**, але попри це значення чистого фінансового результату є від'ємним і становить **244 тис. гривень.**

Тобто, згідно даних фінансової звітності, діяльність Підприємства протягом 2017 та 2018 років була неефективна і приносила збиток та, як наслідок, надходжень до бюджету у вигляді податку на прибуток не було.

Негативним чинником в діяльності Підприємства є випередження у 2017 році темпів зростання витрат (115,2 %) над темпами зростання доходів (108,2 %). Протягом 2018 року відбувається зменшення сукупних витрат ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» (на 21,3 %) з одночасним зменшенням сукупних доходів (на 17,4 %), що є позитивним чинником.

Підприємство збільшило фінансовий результат за 9 місяців 2019 року, в порівнянні з попереднім аналогічним періодом, на 786 тис. грн та отримало прибуток – 32 тис. грн, що пояснюється зменшенням сукупних доходів меншими темпами (43,8 %), ніж зменшення сукупних витрат (46,4 %).

Проведеним аналізом структури доходів Підприємства за результатами 2017 – 2018 років та 9 місяців 2019 року встановлено, що їх формування відбувалося в основному за рахунок чистого доходу (виручки) від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (*далі – чистий дохід*).

При цьому, в досліджуваному періоді в структурі сукупних доходів спостерігається тенденція до зменшення абсолютної величини чистого доходу:

- за 2016 рік отримано **23 546 тис. грн** (99,6% сукупного доходу);
- за 2017 рік отримано **25 514 тис. грн** (99,7%);
- за 2018 рік отримано **20 840 тис. грн** (98,6%).

За результатами 9 місяців 2019 року отримано **8 828 тис. грн** (96,7 % сукупного доходу) (для порівняння за відповідний період 2018 року – **16 145 тис. гривень**).

Крім того, Підприємством отримано інші операційні доходи частка яких у сукупних доходах не перевищувала 3,3%:

- за 2016 рік – 103 тис. грн;
- за 2017 рік – 67 тис. грн;
- за 2018 рік – 299 тис. грн;
- за 9 місяців 2019 року – 305 тис. грн (*для порівняння за 9 місяців 2018 року – 69 тис. гривень*).

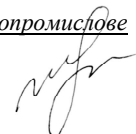
Обсяги реалізації лісопродукції в натуральному виразі склали за 2017 рік – 21 509 м<sup>3</sup>, за 2018 рік – 9 854 м<sup>3</sup>, за 9 місяців 2019 року – 10 343 м<sup>3</sup>.

У структурі загальних витрат Підприємства основну питому вагу в дослідженому періоді становить собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг):

- 2016 рік – 67 % (або 15 809 тис. грн);
- 2017 рік – 67,9 % (або 18 463 тис. грн);
- 2018 рік – 64,9 % (або 13 887 тис. грн);
- 9 місяців 2019 року – 61,8 % (або 5 624 тис. грн) (*для порівняння за 9 місяців 2018 року – 65,4% (або 11 092 тис. грн)*).

Крім того, до складу загальних витрат Підприємства включені:

- адміністративні витрати (*за 2016 рік – 1 522 тис. грн (або 6,4% сукупних витрат); за 2017 рік – 1 511 тис. грн (5,6%); за 2018 рік – 1 343 тис. грн (6,3%); за 9 місяців 2019 року – 1 026 тис. грн (або 11,3%)*);
- витрати на збут (*за 2016 рік – 5 846 тис. грн (або 24,8% сукупних витрат); за 2017 рік – 6 051 тис. грн (22,3%); за 2018 рік – 5 438 тис. грн (25,4%); за 9 місяців 2019 року – 1 681 тис. грн (або 18,5%)*);



- інші операційні витрати ((за 2016 рік - 215 тис. грн (або 0,9% сукупних витрат); за 2017 рік - 936 тис. грн (3,4%); за 2018 рік - 561 тис. грн (2,6%); за 9 місяців 2019 року - 658 тис. грн (або 7,2%));

- інші витрати ((за 2016 рік - 202 тис. грн (або 0,9% сукупних витрат); за 2017 рік - 221 тис. грн (0,8%); за 2018 рік 151 тис. грн (0,7%); за 9 місяців 2019 року - 105 тис. грн (або 1,2%));

- витрати з податку на прибуток ((за 2016 рік - 10 тис. грн (або 0,04% сукупних витрат); за 2017 рік - 1 тис. грн (0,004%); за 2018 рік - 3 тис. грн (0,01%); за 9 місяців 2019 року 7 тис. грн (або 0,1%)).

Проведеним аналізом структури та динаміки активів Підприємства встановлено, що протягом досліджуваного періоду спостерігається зменшення вартості активів. Станом на 30.09.2019, у порівнянні із станом на 01.01.2017, вартість активів зменшилась на 1 335 тис. грн (або на 28,3 %). Обсяги активів Підприємства (валюта балансу), залучені до здійснення фінансово-господарської діяльності, в абсолютному виразі склали:

- станом на 01.01.2017 – 4 790 тис. грн;
- станом на 31.12.2017 – 4 672 тис. грн (зменшення на 118 тис. грн);
- станом на 31.12.2018 – 3 435 тис. грн (зменшення на 1 237 тис. грн);
- станом на 30.09.2019 – 3 469 тис. грн (збільшення на 34 тис. грн).

Збільшення вартості активів Підприємства станом на 30.09.2019, відбулося внаслідок збільшення розміру оборотних активів (в основному за рахунок запасів та дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги) та за одночасного зменшення оборотних активів:

- необоротні активи: початок 2017 року – 2 087 тис. грн (або 43,6 % активів), кінець 2017 року – 1 850 тис. грн (або 39,6 %), кінець 2018 року – 1 807 тис. грн (або 52,6%), кінець 9 місяців 2019 року – 1 532 тис. грн (або 44,2 %);

- оборотні активи: початок 2017 року – 2 703 тис. грн (або 56,4 % активів), кінець 2017 року – 2 822 тис. грн (або 60,4 %), кінець 2018 року – 1 628 тис. грн (або 47,4%), кінець 9 місяців 2019 року – 1 937 тис. грн (або 55,8 %).

Необоротні активи, переважно сформовані з основних засобів. Зміна залишкової вартості основних засобів упродовж всього досліджуваного періоду мала сталу тенденцію до зменшення: 1 392 тис. грн на початок 2017 року; 1 284 тис. грн на кінець 2017 року; 1 096 тис. грн – на кінець 2018 року; 821 тис. грн – на кінець III кварталу 2019 року.

Натомість первісна вартість основних засобів не мала сталої тенденції. Зокрема, первісна вартість основних засобів за 2017 рік зросла з 2 113 тис. грн до 2 461 тис. грн, за 2018 рік – до 2 667 тис. грн, але за 9 місяців 2019 року зменшилась до 2 608 тис. грн. На початок досліджуваного періоду рівень зносу складає 34,1%, що свідчить про не значне зношення основних засобів Підприємства. При цьому, в досліджуваному періоді, рівень зносу зростає: на кінець 2017 року рівень зносу складає 47,8%, на кінець 2018 року – 58,9%, на кінець III кварталу 2019 року – 68,5%.

За 2017 рік залишкова вартість основних засобів Підприємства зменшилася на 108 тис. грн (первісна вартість зросла на 348 тис. грн, а знос на 456 тис. грн), за 2018 рік - зменшилася на 188 тис. грн (первісна вартість зросла на

206 тис. грн, а знос на 394 тис. грн), на кінець III кварталу 2019 року - зменшилася на 275 тис. грн (первісна вартість зменшилась на 59 тис. грн, а знос зріс на 216 тис. грн).

Вартість незавершених капітальних інвестицій Підприємства у складі необоротних активів станом на 01.01.2017 та на 31.12.2017 становить 695 тис. грн та 566 тис. грн відповідно, що складає значну питому вагу (33,3% та 30,6%) необоротних активів. Станом на 31.12.2018 спостерігається зростання даної складової активів відповідно на 145 тис. грн (до 711 тис. грн). Станом на 30.09.2019 змін у вартості незавершених капітальних інвестицій Підприємства не відбулося, однак за рахунок зменшення залишкової вартості основних засобів на 275 тис. грн питома вага незавершених капітальних інвестицій у складі необоротних активів зросла до 46,4%.

Нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції та інші необоротні активи – за балансом ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» відсутні.

На дату проведення аудиту, найбільшу питому вагу у структурі оборотних активів складали запаси, розмір яких за період з 01.01.2017 по 30.09.2019 зменшився на 740 тис. грн. Частка запасів у складі оборотних активів на звітні дати досліджуваного періоду складала: 01.01.2017 – 63,2%, 31.12.2017 – 62,9%, 31.12.2018 – 38,4%, 30.09.2019 – 50%.

Суттєво на структуру оборотних активів впливало коливання питомої ваги дебіторської заборгованості Підприємства (01.01.2017 – 22,9% від загальної вартості оборотних активів, 31.12.2017 – 6,6 %, 31.12.2018 – 33,5 % та 30.09.2019 – 38,9%) величина якої у вартісному виразі також не мала сталої тенденції, хоча загалом збільшилася на 135 тис. грн (з 619 тис. грн (01.01.2017) до 754 тис. грн (30.09.2019)).

Водночас інші оборотні активи Підприємства зменшились в 2,9 рази, або на 247 тис. грн: 01.01.2017 – 375 тис. грн або (13,9% від загальної вартості оборотних активів), 31.12.2017 – 527 тис. грн (або 18,7 %), 31.12.2018 – 68 тис. грн (або 4,2 %) та 30.06.2019 – 128 тис. грн (або 6,6%).

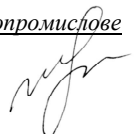
Станом на 30.09.2019, у порівнянні з відповідним періодом 2018 року, збільшився залишок коштів та їх еквівалент 42,6% (або з 61 тис. грн до 87 тис. грн).

Частка високоліквідних активів Підприємства у структурі оборотних активів також не мала сталої тенденції та коливалася від 0,04% до 23,9%: (01.01.2017 – 0,04% від загальної вартості оборотних активів, 31.12.2017 – 11,9 %, 31.12.2018 – 23,9 % та 30.09.2019 – 4,5 %).

Інші складові оборотних активів у балансі ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» відсутні.

Загалом дебіторська заборгованість протягом періоду з 01.01.2017 по 30.09.2019 була сформована лише за рахунок поточної дебіторської заборгованості, розмір якої станом на початок та кінець 2017 року, кінець 2018 року та за 9 місяців 2019 року складала відповідно: 619 тис. грн, 186 тис. грн, 546 тис. грн та 754 тис. грн (для порівняння станом на 30.09.2018 – 298 тис. грн).

В ході проведення аналізу встановлено, що резерв сумнівних боргів не створювався, отже сумнівні борги у Підприємства відсутні.



Поточна дебіторська заборгованість Підприємства, у досліджуваному періоді, була сформовано в основному за рахунок дебіторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги): 01.01.2017 – 35,2% поточної дебіторської заборгованості (або 218 тис. грн), 31.12.2017 – 32,3% (60 тис. грн), 31.12.2018 – 96,5% (або 527 тис. грн), 30.09.2019 – 99,1% (747 тис. грн) (для порівняння станом на 30.09.2018 – 260 тис. грн).

Тобто, впродовж 2017 - 2018 років та за 9 місяців 2019 року спостерігається значне зростання розміру та частки дебіторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги).

Зазначене збільшення (в структурі дебіторської заборгованості) частки дебіторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) відбувається на фоні зменшення частки дебіторської заборгованості з бюджетом: 01.01.2017 – 61,4 % поточної дебіторської заборгованості (або 380 тис. грн), 31.12.2017 – 51,1% (або 95 тис. грн), 31.12.2018 – 1,5% (або 8 тис. грн), 30.09.2019 – 0,1% (1 тис. грн) (для порівняння станом на 30.09.2018 – 8 тис. грн).

Найменшу частку у складі дебіторської заборгованості Підприємства впродовж 2016 - 2017 років складала інша поточна дебіторська заборгованість: станом на 01.01.2017 – 3,4 % (або 21 тис. грн), 31.12.2017 – 16,7% (або 31 тис. грн), 31.12.2018 – 2 % (або 11 тис. грн), 30.09.2019 – 0,8 % (або 6 тис. грн).

Загалом за досліджуваний період розмір зобов'язань та забезпечень Підприємства збільшився на 12% (або на 556 тис. грн), тобто з 4 343 тис. грн станом на 01.01.2017 до 4 899 тис. грн станом на 30.09.2019. При цьому, в період з 01.01.2017 по 30.09.2019 довгострокові зобов'язання характеризуються загальним незначним зростанням в абсолютному значенні при зменшенні їх частки в загальних зобов'язаннях Підприємства (станом на 01.01.2017 – 63 тис. грн або 1,5 % загальних зобов'язаннях, на 31.12.2017 – 64 тис. грн або 1,1%, 31.12.2018 – 64 тис. грн або 1,3% та 30.09.2019 – 64 тис. грн).

Зазначені вище динаміки не суттєво вплинули на структуру загальних зобов'язань, основну питому вагу яких становили поточні зобов'язання: 98,5% – станом на 01.01.2017; 98,9% – на 31.12.2017; 98,7% – на 31.12.2018 та 98,7% – на 30.09.2019. В абсолютному виразі поточні зобов'язання на зазначені звітні дати складала відповідно: 4 280 тис. грн, 5 814 тис. грн, 4 821 тис. грн, 4 835 тис. гривень.

Основною складовою поточних зобов'язань Підприємства, у досліджуваному періоді, були поточні зобов'язання за товари, роботи, послуги, частка яких коливалася в межах 34,3% – 77,5% від загального розміру поточних зобов'язань: 01.01.2017 – 34,3 % (1 467 тис. грн), 31.12.2017 – 63,4% (3 687 тис. грн), 31.12.2018 – 77,5% (3 738 тис. грн), 30.09.2019 – 68,7% (3 324 тис. грн).

Іншими складовими поточних зобов'язань та забезпечень, протягом 01.01.2017 – 30.09.2019, були:

- кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом (01.01.2017 – 4,8% (206 тис. грн), 31.12.2017 – 3,7% (217 тис. грн), 31.12.2018 – 8,2% (397 тис. грн) та 30.09.2019 – 9% (435 тис. грн));

- кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування (01.01.2017 – 1,1% (46 тис. грн), 31.12.2017 – 0,4% (24 тис. грн), 31.12.2018 – 0,9% (42 тис. грн) та 30.09.2019 – 0,2% (11 тис. грн));

- кредиторська заборгованість з оплати праці (01.01.2017 – 5,2% (223 тис. грн), 31.12.2017 – 1,9% (111 тис. грн), 31.12.2018 – 1,4% (66 тис. грн) та 30.09.2019 – 3,9% (190 тис. грн));

- кредиторська заборгованість за одержаними авансами (01.01.2017 – 54,5% (2 331 тис. грн), 31.12.2017 – 30% (1 746 тис. грн), 31.12.2018 – 11,6% (561 тис. грн) та 30.09.2019 – 16,9% (818 тис. грн));

- інші поточні зобов'язання (01.01.2017 – 0,2 % (7 тис. грн), 31.12.2017 – 0,5% (29 тис. грн), 31.12.2018 – 0,4% (17 тис. грн) та 30.09.2019 – 1,2% (57 тис. грн)).

Розмір власного капіталу Підприємства протягом 2017 - 2018 років зменшився у 4,2 рази (на 1 897 тис. грн), а станом на 30.09.2019 зріс на 1,4% (20 тис. грн), тобто станом на 30.09.2019 стали тенденції до сильного падіння власного капіталу Підприємство зупинено.

Власний капітал Підприємства складається з додаткового капіталу (станом на 01.01.2017 – 447 тис. грн, 31.12.2017 – 385 тис. грн, 31.12.2018 – 385 тис. грн та 30.09.2019 – 390 тис. грн) та зареєстрованого (на 01.01.2017 відсутній, а на 31.12.2017, 31.12.2018 та 30.09.2019 – складав 11 тис. грн).

Негативно впливав на загальний розмір власного капіталу непокритий збиток (станом на 01.01.2017 – відсутній, 31.12.2017 – 1 206 тис. грн, 31.12.2018 – 1 846 тис. грн та 30.09.2019 – 1 831 тис. грн).

Загальну оцінку ефективності управління Підприємством та використання його активів було проведено за сукупністю коефіцієнтів відповідно до Методики №170, зокрема:

**Коефіцієнт рентабельності активів** (показує розмір чистого прибутку на одну гривню активів-оптимальним є значення більше 0, з тенденцією до збільшення протягом досліджуваного періоду) за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року складає **0,0125; -0,3386; -0,0602; 0,0089** (для порівняння за 9 місяців 2018 року - 0,1804), вказує на низьку віддачу активів, починаючи з 2018 року наявна позитивна тенденція до його збільшення.

**Коефіцієнт рентабельності власного капіталу** (показує частку чистого прибутку, яка припадає на 1 грн власного капіталу - оптимальним є значення більше 0, значенням з 0,13 до 0,24, з тенденцією до збільшення протягом досліджуваного періоду) за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року складає відповідно **0,1132; 4,2213; 0,1837; 0,1217** (для порівняння за 9 місяців 2018 року -2,0107), що свідчить про значну частку збитку у власному капіталі Підприємства. Крім того, зазначене свідчить про зменшення з 2017 року збитковості діяльності.

**Коефіцієнт рентабельності сукупного капіталу** (показує частку фінансового результату від операційної діяльності, яка припадає на 1 грн сукупного капіталу - оптимальним є значення більше 0, значенням з 0,12 до 0,18, з тенденцією до збільшення протягом досліджуваного періоду) за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року складає відповідно **0,0713; -0,2917; -0,0222; 0,0402** (для порівняння за 9 місяців 2018 року -0,1471), що вказує на низьку рентабельність сукупного капіталу.

**Коефіцієнт рентабельності діяльності** (показує наявність можливостей до відтворення та розширення виробництва - оптимальним є значення більше 0, з тенденцією до збільшення протягом досліджуваного періоду) за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року складає відповідно **0,0019; -0,0628; -0,0117; 0,0036** (для порівняння за 9 місяців 2018 року - 0,0467), що є свідченням низької рентабельності діяльності Підприємства та вказує на низьку спроможність до відтворення та розширення діяльності.

**Коефіцієнт зносу основних засобів** (оптимальним є значення, що характеризується зменшенням протягом досліджуваного періоду) за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року складає відповідно **0,3412; 0,4783; 0,5891; 0,6852** (для порівняння 9 місяців 2018 року - 0,5891), що свідчить про моральне та фізичне зношення основних засобів, що потребує здійснення дієвої інвестиційної політики Підприємством для оновлення застарілої матеріальної бази та недопущення зростання морального зносу основних засобів.

**Коефіцієнт оборотності активів** (характеризує ефективність використання Підприємством наявних ресурсів та показує, наскільки зміни у наявних активах пов'язані зі змінами доходу (виручки), при оптимальному його значенні – збільшенні) за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року складає відповідно **6,5369; 5,3929; 3,8624; 2,4670** (для порівняння за 9 місяців 2018 року - 5,1412), що свідчить про негативну динаміку щодо ефективності використання Підприємством наявних ресурсів (у т.ч. залучених).

**Коефіцієнт фінансової стійкості підприємства** (показує рівень покриття власним капіталом зобов'язань - оптимальним є значення що характеризується збільшенням протягом досліджуваного періоду) за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року складає відповідно **0,1029; -0,2052; -0,2968; -0,2919** (для порівняння за 9 місяців 2018 року - 0,2968), що свідчить про погіршення фінансового становища Підприємства. Власний капітал не забезпечує достатній рівень фінансової стійкості й не може покрити зобов'язань Підприємства.

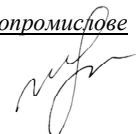
**Коефіцієнт покриття** (показує рівень покриття оборотними засобами поточних зобов'язань - оптимальним є значення більше як 1, з тенденцією до збільшення протягом досліджуваного періоду) за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року складає відповідно **0,6315; 0,4854; 0,3377; 0,4006** (для порівняння за 9 місяців 2018 року - 0,3377), що вказує на неможливість оборотних засобів Підприємства покрити власні поточні зобов'язання за досліджуваній період та протягом 2017 - 2018 років мав тенденцію до зменшення. Станом на 30.09.2019 значення даного показника зросло, однак не досягнуло оптимального.

**Коефіцієнт загальної ліквідності** (показує рівень покриття оборотними засобами всіх зобов'язань - оптимальним є значення більше як 1, з тенденцією до збільшення протягом досліджуваного періоду) за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року складає відповідно **0,6224; 0,4801; 0,3333; 0,3954** (для порівняння за 9 місяців 2018 року - 0,3333) та вказує, що оборотні засоби не в змозі повністю покрити зобов'язання, загалом в динаміці спостерігається погіршення даного показника.

**Коефіцієнт абсолютної ліквідності** (показує можливість покриття наявними оборотними коштами поточних зобов'язань - оптимальним є значення 0,2-0,35) за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року складає відповідно **0,0002; 0,0576; 0,0807; 0,0180** (для порівняння за 9 місяців 2018 року - 0,0807) та вказує, що Підприємство не в змозі покрити власну поточну заборгованість за рахунок грошових коштів, які є у нього в розпорядженні на кінець звітних періодів. Значення коефіцієнтів абсолютної ліквідності значно відхиляються від оптимальних та не мають сталої тенденції.

**Коефіцієнт заборгованості** (показує рівень співвідношення залученого капіталу до власного капіталу - оптимальним є значення 0,5-0,7) за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року складає відповідно **9,7159; -4,8740; -3,3690; -3,4259** (для порівняння за 9 місяців 2018 року - -3,3690) та **коефіцієнт концентрації залученого капіталу** (показує частку залученого капіталу у валюті балансу оптимальним є значення менше 1, з тенденцією до зменшення протягом досліджуваного періоду) за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року складає відповідно **0,9067; 1,2581; 1,4221; 1,4221; 1,4122** (за 9 місяців 2018 року - 1,4221). Обидва показника вказують на значну залежність Підприємства від залученого капіталу.

**Таким чином**, за результатами проведеного аналізу основних фінансових показників діяльності ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2016 - 2018 роки встановлено наявність збиткової фінансово-господарської діяльності. Доходи Підприємства не забезпечують покриття понесених витрат,



що негативно відображається на чистих фінансових результатах його діяльності за відповідні звітні періоди, що досліджуються аудитором. **Позитивним моментом є забезпечення за результатами 9 місяців 2019 року прибуткової діяльності.**

Отже, в ході дослідження встановлено невисоку рентабельність активів та сукупного капіталу, негативним в даному випадку є досягнення від'ємного значення цих коефіцієнтів протягом досліджуваних періодів, що вказує на неможливість відтворення та розширення діяльності та стабільну прибутковість.

На погіршення спроможності та ліквідності Підприємства з 2017 року, вказують коефіцієнти фінансової стійкості (власний капітал не може покрити наявні зобов'язання), коефіцієнти загальної ліквідності (вказують на низьку ліквідність оборотних засобів), коефіцієнти заборгованості (власний капітал значно нижчий залученого).

За результатами аналізу фінансово-господарської діяльності Підприємства за 2017 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року надано наступну оцінку ефективності управління за фінансовими коефіцієнтами (Офк): за 2017 рік – «-7» - незадовільний рівень; за 2018 рік – «-5» - незадовільний рівень; за 9 місяців 2019 рік – «1» - середній рівень.

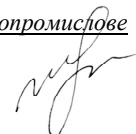
### **2.1.2. Аналіз виконання фінансових планів**

Під час аналізу фінансових планів на 2017 - 2019 роки встановлено, що документи не містять інформації про дати їх складання, що не дозволяє підтвердити факт дотримання Підприємством вимог п. 4 Порядку складання, затвердження та контролю виконання фінансового плану суб'єкта господарювання державного сектору економіки, затверджений наказом Міністерства економіки України від 02.03.2015 №205 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 19.03.2015 за №300/26745, зі змінами, (далі – *Порядок №205*) [10].

Фінансові плани Підприємства на 2017 - 2019 рік затверджено Уповноваженим органом управління у визначені п.5 Порядок №205 терміни. Зміни до затверджених фінансових планів Підприємства вносилися не більше двох разів протягом календарного року та до закінчення року на який складався план.

Під час аналізу фінансових планів встановлено, що Підприємством при плануванні не завжди забезпечується збільшення планових показників рентабельності діяльності підприємства або активів або власного капіталу порівняно з плановими та прогнозними показниками на поточний рік. Однак, у відповідності до п. 3 Порядок №205 фінансові плани містять обґрунтування причин такого зменшення, а саме об'ємами можливої заготівлі визначеними лісовпорядкувальною документацією та виробничими планами.

В ході аудиту встановлено при складанні фінансових планів на 2017 - 2019 роки Підприємством дотримано вимоги п. 13 постанови Кабінету Міністрів України від 29.11.2006 №1673 «Про стан фінансово-бюджетної



дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів», зі змінами, (далі – *постанова КМУ №1673*) [19] в частині граничного обсягу витрат на: оплату консалтингових послуг, страхування, представницькі заходи та на благодійну, спонсорську та іншу допомогу.

При цьому, виконання Підприємством показників фінансового плану характеризується наступними значеннями.

| Період              |                            | Значення показників ( тис. грн) |                 |                             |          |
|---------------------|----------------------------|---------------------------------|-----------------|-----------------------------|----------|
|                     |                            | Сукупні доходи                  | Сукупні витрати | Чистий фінансовий результат |          |
| 2017 рік            | план                       | 18 397                          | 18 237          | 160                         |          |
|                     | факт                       | 25 581                          | 27 182          | -1 601                      |          |
|                     | відхилення факту від плану | абсолютне                       | 7 184           | 8 945                       | -1 761   |
|                     |                            | відносне, %                     | 39,0            | 49,0                        | -1 100,6 |
| 2018 рік            | план                       | 19 330                          | 19 195          | 135                         |          |
|                     | факт                       | 21 139                          | 21 380          | -241                        |          |
|                     | відхилення факту від плану | абсолютне                       | 1 809           | 2 185                       | -376     |
|                     |                            | відносне, %                     | 9,4             | 11,4                        | -278,5   |
| 9 місяців 2019 року | план                       | 7 705                           | 7 653           | 52                          |          |
|                     | факт                       | 9 133                           | 9 101           | 32                          |          |
|                     | відхилення факту від плану | абсолютне                       | 1 428           | 1 448                       | -20      |
|                     |                            | відносне, %                     | 18,5            | 18,9                        | -38,5    |

Перевиконання у 2017 році плану по сукупних доходах (на 39%) при одночасному понесенні фактичних витрат у розмірах вищих від запланованої суми (на 49%) зумовило отримання негативного фінансового результату, розмір якого нижчий від планового значення в 11 раз (на 1 761 тис. грн) (план – прибуток 160 тис. грн; факт - збиток на 1 601 тис. гривень).

Перевиконання у 2018 році плану по сукупних доходах (на 9,4%) при одночасному понесенні фактичних витрат у розмірах вищих від запланованої суми (на 11,4%) зумовило отримання негативного фінансового результату, розмір якого нижчий від планового значення у 2,7 рази (на 376 тис. грн) (план – прибуток 135 тис. грн; факт - збиток на 241 тис. гривень).

За 9 місяців 2019 року Підприємством план по сукупних доходах перевиконаний на 18,5% при понесенні фактичних витрат у розмірах вищих від запланованої суми 18,9%, що зумовило невиконання плану по чистому фінансовому результату на 20 тис. грн (план – 52 тис. грн; факт 32 тис. гривень).

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за 2017 рік становить 25 514 тис. грн, за 2018 рік – 20 840 тис. грн, за 9 місяців 2019 року – 8 828 тис. грн, що відповідно на 7 192 тис. грн (або на 39,3 %), 1 590 тис. грн (або на 8,3 %), 1 148 тис. грн (або на 14,9 %) більше порівняно з їх плановими значеннями.

Інші фактичні операційні доходи за 2018 рік становить 299 тис. грн, за 9 місяців 2019 року – 305 тис. грн, що відповідно на 219 тис. грн (або в

2,7 рази), 280 тис. грн (або в 11,2 рази) більше, порівняно з планованими значеннями. Тоді як, за 2017 рік отримано на 8 тис. грн (або на 10,7 %) менше запланованого рівня.

Впродовж 2017 - 2018 років та трьох кварталів 2019 року Підприємство не планувало та не отримувало фінансових доходів.

За результатами аналізу планових та фактичних показників фінансових планів за витратами встановлено, що для Підприємства найбільшим показником витрат є собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг). Фактичний показник собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» впродовж 2017 - 2018 років та 9 місяців 2019 року перевищували їх планові значення на 7 026 тис. грн (або на 61,4 %), 717 тис. грн (або на 5,4 %), 611 тис. грн (або на 12,2 %).

Перевищення фактичних значень собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) над їх плановими значеннями були зумовлені понесенням зайвих (понад плановий рівень):

- 2017 рік – витрат на сировину та матеріали на 353 тис. грн; витрат на паливо на 532 тис. грн (або на 49,7%); витрат на оплату праці – 1 026 тис. грн (або на 42,6%); витрат на відрахування на 226 тис. грн (або на 42,6%); амортизація на 165 тис. грн (або на 148,5%); інших витрат (сплату послуг сторонніх організацій, запчастини та допоміжні матеріали, інші витрати) на 4 644 тис. грн (або на 72,2%);

- 2018 рік – витрат на паливо на 171 тис. грн (або на 13,4%); витрат оплату праці на 984 тис. грн (або на 24,3%); витрат на відрахування на 147 тис. грн (або на 23,7%); амортизація на 98 тис. грн (або на 40,8%).

Фактичний показник адміністративних витрат в 2017 - 2018 роках нижчий від планового значення відповідно на 10,6% (або на 179 тис. грн) та на 16,8% (або на 272 тис. грн). Натомість, за 9 місяців 2019 року фактичний розмір адміністративних витрат більший за плановий на 329 тис. грн або на 47,2%.

Фактичні витрати на збут за 2017 - 2018 роки більші від запланованих на 1 413 тис. грн та 1 400 тис. грн, що відповідно складає 30,5% та 34,7% їх планових значень, що зумовлено понесення додаткових витрати пов'язаних з оплатою транспортних послуг, оплатою праці та сплатою відрахувань. Тоді як, за 9 місяців 2019 року Підприємством понесло витрат на збут менше їх планового рівня відповідно на 75 тис. грн (або на 4,3%).

У результаті дослідження планових показників встановлено, що інші операційні витрати протягом 2017 - 2018 років та 9 місяців 2019 року перевищували суми запланованих витрат відповідно в 1,8 рази (або 596 тис. грн), в 2 рази (або 375 тис. грн) та в 6,7 рази (або 572 тис. грн).

Перевищення фактичних значень над їх плановими значеннями зумовлене:

- у 2017 році здійсненням інших операційних витрат на 601 тис. грн (або в 1,9 рази), що відбулося за рахунок сплати лікарняних за рахунок підприємства на суму 76 тис. грн, що на 65 тис. грн (або на 5,9 рази) більше планового та за рахунок збільшення собівартості реалізованих виробничих запасів на 228 тис. грн;

- у 2018 році здійсненням понадпланових витрат пов'язаних з курсовими різницями на 336 тис. грн та інших операційних витрат (сплатою лікарняних за рахунок підприємства на суму 91 тис. грн, що на 66 тис. грн (або в 2,6 рази) більше планового).

Фактичні значення інших (неопераційних) витрат за 2017 рік та 9 місяців 2019 року вищі від запланованого рівня на 89 тис. грн та 15 тис. грн, що відповідно перевищує планові значення в 1,7 рази та 1,2 рази. Тоді як, за 2018 рік Підприємством понесено інших (неопераційних) витрат на 3,2 % менше від запланованого значення.

Перевищення фактичних значень над їх плановими значеннями зумовлене:

- у 2017 році здійсненням понадпланових інших витрат, що виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язаної з операційною діяльністю на 67,4% (на 89 тис. грн);

- 9 місяців 2019 року здійсненням понадпланових інших витрат, що виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язаної з операційною діяльністю (оплатою путівок на оздоровлення, відрахування ППО на культмасову роботу) на 23,1% (на 6 тис. гривень).

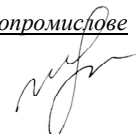
У досліджуваному періоді фінансові витрати Підприємством не планувались.

**Таким чином,** аналіз виконання ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» планів фінансово-господарської діяльності у 2017 - 2018 роках та за 9 місяців 2019 року засвідчив наявність тенденції до виконання планових показників по доходах, одночасно з тим спостерігається перевищення витрат Підприємства у більшому обсязі ніж доходи, що відповідно впливає на чистий фінансовий результат – збиток.

Однак, проведена оцінка ефективності управління Підприємством за оцінкою ступеня виконання фінансового плану (Овп), яка здійснена відповідно до Методики №170, за 2017- 2018 роки та 9 місяців 2019 року має значення відповідно «-3», «-5» та «-5», що відповідає незадовільному рівню.

### **2.1.3. Загальна оцінка ефективності.**

Загальна оцінка ефективності управління Підприємством (за оцінкою ефективності управління за фінансовими коефіцієнтами та оцінкою ступеня виконання фінансового плану), які здійснено відповідно до Методики №170 [22], за 2016 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року має значення незадовільний рівень, однак за результатами 9 місяців 2019 року спостерігається певне покращення окремих показників фінансово-господарської діяльності.



## 2.2. Результати дослідження фінансово-господарської діяльності ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ»

**2.2.1. Гіпотеза 1. Неконтрольований видобуток корисних копалин з порушенням вимог законодавства щодо використання та охорони земель, а також законодавства про охорону, захист, використання та відтворення лісів, призводить до збитків зумовлених знищенням та пошкодженням дерев.**

Значний негативний вплив на фінансово-господарську діяльність Підприємства спричиняє несанкціонований видобуток бурштину на землях, які перебувають у користуванні ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ». В ході аудиту проведено аналіз засобів масової інформації, нормативних документів та інформації ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», за результатами якого встановлено, що станом на 01.12.2019 внаслідок несанкціонованого видобування бурштину порушено 15,6 га земель Підприємства.

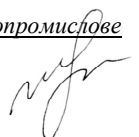
*Примітка: Відповідно п.3 ст. 1 Закону України «Про державне регулювання видобутку, виробництва і використання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та контроль за операціями з ними»[5], бурштин – це дорогоцінне каміння органічного утворення в необробленому та обробленому вигляді.*

*Відповідно до п.3.1. Інструкції із застосування Класифікації запасів і ресурсів корисних копалин державного фонду надр до родовищ бурштину[11], бурштин – це збірний термін, що об'єднує різновиди викопних смол, придатних для використання в ювелірно-виробній, хімічній, фармацевтичній та інших галузях виробництва.*

*Постановою Кабінету Міністрів України від 12 грудня 1994 року №827 «Про затвердження переліків корисних копалин загальнодержавного та місцевого значення»[18] бурштин відноситься до корисних копалин загальнодержавного значення, ювелірної сировини, дорогоцінного каміння.*

Слід зазначити, що без спеціального дозволу бурштин видобувати заборонено, оскільки відповідно ст. ст. 15 та 17 Кодексу України про надра [1] - надра надаються у постійне або тимчасове користування, а гірничі відводи для розробки родовищ корисних копалин загальнодержавного значення, надаються центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони праці, крім випадків, передбачених цим Кодексом. Не потребують гірничого відводу користувачі нафтогазоносними та бурштиноносними надрами, які отримали спеціальний дозвіл на користування такими надрами.

*Примітка: ст.16 Кодексу України про надра визначено, що: надра надаються у постійне або тимчасове користування; спеціальні дозволи на користування надрами надаються переможцям аукціонів, крім випадків, визначених Кабінетом Міністрів України, центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр, або Радою міністрів Автономної Республіки Крим щодо розробки родовищ корисних копалин місцевого значення на території Автономної Республіки Крим. Крім того, ст. 51 Кодексу України про надра визначено, що Користування надрами на підставі спеціального дозволу на геологічне вивчення бурштиноносних надр, у тому числі дослідно-промислової розробки родовищ з подальшим видобуванням бурштину (промисловою розробкою родовищ), на ділянках бурштиноносних надр, що розміщені на порушених земельних ділянках, здійснюється на підставі типових*



проектів та/або технологічних схем у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

*Варто зазначити, що ст. 52 Кодексу України про надра передбачено можливість квотування видобутку корисних копалин з метою запобігання негативним демографічним, соціальним та екологічним наслідкам інтенсивного видобутку корисних копалин установлюються квоти на видобуток окремих видів корисних копалин.*

*Порядок установа кват на видобуток корисних копалин затверджується Кабінетом Міністрів України відповідно до постанови від 22.12.1994 № 862 «Про затвердження Положення про порядок установа кват на видобуток окремих видів корисних копалин»[15]. Основними критеріями запровадження кват є стан мінерально-сировинної бази, особливо зі стратегічних та гостродефіцитних видів мінеральної сировини; екологічні умови в районах видобутку; кон'юнктура мінеральної сировини в державі та за її межами; можливість придбання мінеральної сировини за межами України на вигідніших умовах, ніж здійснення видобутку на її території.*

*Згідно з п.2 та п.16 Порядку надання спеціальних дозволів на користування надрами дозволи щодо користування надрами для видобутку бурштину надаються Держгеонадрами [16] лише переможцям аукціонів або без аукціону лише у разі геологічного вивчення, в тому числі дослідно-промислової розробки бурштину, на землях лісгосподарського призначення, порушених внаслідок незаконного видобування бурштину, механізм рекультивації яких встановлено Порядком реалізації пілотного проекту щодо рекультивації земель лісгосподарського призначення, порушених внаслідок незаконного видобування бурштину, затвердженим Кабінетом Міністрів України.*

*З метою дослідження питання нанесення шкоди несанкціонованим видобутком бурштину, до аудиту залучений фахівець Головного управління Держгеокадастру у Рівненській області. За результатами перевірки встановлено, що площа порушених земель при несанкціонованому видобутку бурштину на території ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» складає 15,6 га, шкода завдана державі внаслідок дій невстановлених осіб щодо незаконного видобування бурштину на території ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» складає 898 261,80 грн (в т.ч внаслідок зняття ґрунтового покриву (родючого шару ґрунту) без спеціального дозволу 587 971,80 грн; самовільного зайняття земельних ділянок – 104 508,50 грн; використання земельних ділянок не за цільовим призначенням – 205 781,50 грн) (Додаток 3).*

*Примітка: визначення розміру шкоди здійснено в ході проведеної у 2018 році Головним управлінням Держгеокадастру у Рівненській області перевірки дотримання вимог земельного законодавства, під час використання земель з регіональною особливістю (використання земель з для потреб, пов'язаних з користуванням надрами, земель які потребують рекультивації, консервації та ін.).*

*Розрахунок проведено згідно «Методики визначення розміру шкоди, заподіяної внаслідок самовільного зайняття земельних ділянок, використання земельних ділянок не за цільовим призначенням, зняття ґрунтового покриву (родючого шару ґрунту) без спеціального дозволу», затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 25.07.2007 №963.*

*Відповідно до інформації Підприємства, за встановленими фактами незаконного видобутку бурштину працівниками лісової охорони складено акти огляду місць вчинення порушення лісового законодавства, на основі яких направлено листи до правоохоронних органів.*

За січень - листопад 2019 року державною лісовою охороною проведено 42 рейди та з метою вжиття відповідних заходів за фактами порушених земель внаслідок незаконного видобутку бурштину, Підприємством направлено 22 звернення до правоохоронних органів.

Слід зазначити, що з метою врегулювання питання відновлення земель Кабінетом Міністрів України прийнята постанова від 30.11.2016 №1063 «Про деякі питання реалізації пілотного проекту рекультивації земель лісогосподарського призначення, порушених внаслідок незаконного видобування бурштину» (який набирає чинності з 16.02.2017, (далі – Порядок № 1063) [20]. Зазначеною постановою затверджено: Порядок реалізації пілотного проекту рекультивації земель лісогосподарського призначення, порушених внаслідок незаконного видобування бурштину; Примірний договір про виконання робіт з рекультивації земель лісогосподарського призначення, порушених внаслідок незаконного видобування бурштину; а також перелік державних підприємств, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів, які мають у користуванні землі, порушені внаслідок незаконного видобування бурштину, що потребують рекультивації.

Відповідно до п. 3 Порядку №1063 Держлісагентство протягом 20 календарних днів з дня набрання чинності постанови, оприлюднює на своєму офіційному веб-сайті перелік земель лісогосподарського призначення, у межах яких є частини, які порушені внаслідок незаконного видобування бурштину і потребують рекультивації, із зазначенням землекористувача, місця розташування ділянки (у тому числі таксаційної характеристики: кварталу, виділу, площі ділянки), затверджений наказом Держлісагентства.

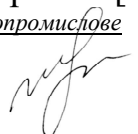
Наказом Держлісагентства від 21.04.2017 №138 оприлюднено Перелік земель лісогосподарського призначення, у межах яких є частини, які порушені внаслідок незаконного видобування бурштину і потребують рекультивації [24].

Тобто, станом на 30.11.2019, до Переліку земель лісогосподарського призначення, у межах яких є частини, які порушені внаслідок незаконного видобування бурштину і потребують рекультивації не включено земельні ділянки ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» загальною площею 15,6 га.

Для аудиту не представлено документального підтвердження ініціювання Підприємством (перед Держлісагентством) включення зазначених порушених земель (15,6 га) до Переліку земель лісогосподарського призначення, у межах яких є частини, які порушені внаслідок незаконного видобування бурштину і потребують рекультивації.

На підставі представлених ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» даних бухгалтерського обліку встановлено, що станом на 30.11.2019 розрахункові витрати (в цінах 2019 року) на відновлення 1 га пошкоджених земель складають 10 928,57 грн (Додаток 4) інформація ДП щодо бурштину.

Враховуючи те, що до Переліку земель лісогосподарського призначення, у межах яких є частини, які порушені внаслідок незаконного видобування бурштину і потребують рекультивації не включено порушені площі ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», а відповідно до ст. 19 Лісового кодексу України [2]



постійний лісокористувач зобов'язаний забезпечувати охорону, захист, відтворення, підвищення продуктивності лісових насаджень, посилення їх корисних властивостей, підвищення родючості ґрунтів, у Підприємства виникає ризик здійснення додаткових витрат на відновлення пошкоджених незаконним видобутком бурштину земель лісогосподарського призначення на загальну суму 170 485,69 грн (15,6 га \* 10 928,57 гривень).

*Примітка: За результатами державного фінансового аудиту діяльності Державного підприємства «Спеціалізоване лісогосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп» за період з 01.01.2012 по 30.11.2016 від 10.03.2017 №13-17-05-09/5 на рівні Держлісагентства була надана рекомендація «З метою запобігання/зменшення подальших втрат держави від незаконного видобутку бурштину на землях ведення лісового господарства ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» (у вигляді самовільного зайняття земельних ділянок лісогосподарського призначення, використання земельних ділянок лісогосподарського призначення не за цільовим призначенням, зняття та переміщення ґрунтового покриву (родючого шару ґрунту)), розглянути можливість подання звернення до Кабінету міністрів України щодо включення ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» до Переліку державних підприємств, що належать до сфери управління Державного агентства лісових ресурсів, які мають у користуванні землі, порушені внаслідок незаконного видобування бурштину, що потребують рекультивациі, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 30.11.2016 № 1063, зі змінами».*

**Таким чином, внаслідок не включення до Переліку земель лісогосподарського призначення, у межах яких є частини, які порушені внаслідок незаконного видобування бурштину і потребують рекультивациі, площею 15,6 га порушених незаконним видобутком бурштину земель, у ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» виникає ризик здійснення в майбутньому додаткових витрат на відновлення пошкоджених незаконним видобутком бурштину земель лісогосподарського призначення на загальну суму 170 485,69 гривень.**

*Аудитом підтверджено, що неконтрольований видобуток корисних копалин з порушенням вимог законодавства щодо використання та охорони земель, а також законодавства про охорону, захист, використання та відтворення лісів, призводить до збитків зумовлених знищенням та пошкодженням дерев, так як:*

- внаслідок дій невстановлених осіб щодо неконтрольованого видобутку корисних копалин (бурштину), на території ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», державі нанесена шкода на суму 898,26 тис. грн (в т.ч внаслідок зняття ґрунтового покриву (родючого шару ґрунту) без спеціального дозволу 587,97 тис. грн; самовільного зайняття земельних ділянок – 104,51 тис грн; використання земельних ділянок не за цільовим призначенням – 205,78 тис. грн);

- внаслідок не включення до Переліку земель лісогосподарського призначення, у межах яких є частини, які порушені внаслідок незаконного видобування бурштину і потребують рекультивациі, 15,6 га порушених незаконним видобутком бурштину земель, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» несе ризик здійснення в майбутньому додаткових витрат на відновлення

пошкоджених незаконним видобутком бурштину земель лісогосподарського призначення на загальну суму 170,49 тис. гривень.

### **2.2.2. Гіпотеза 2. Прийняття нормативних обмежень та неефективних управлінських рішень Органу управління призводить до здійснення непродуктивних витрат та зниження чистого фінансового результату Підприємства.**

За період, який підлягав дослідженню Підприємством отримано дохід від реалізації лісопродукції зокрема за:

- 2017 рік – 29 058 076,03 грн, від реалізації 37 966,055 куб. м деревини;
- 2018 рік – 24 581 561,61 грн, від реалізації 20 888,977 куб. м деревини;
- 11 місяців 2019 року – 12 695 588,83 грн, від реалізації 13 225,364 куб. м деревини.

При цьому, в 2017 - 2018 роках та за 11 місяців 2019 року частина чистого доходу від реалізації товарів, робіт та послуг (за даним бухгалтерського обліку) формувалася за рахунок доходів від зовнішньоекономічної діяльності (реалізації лісопродукції на експорт):

- за 2017 рік – 7 791 103,64 грн, від реалізації 10 357,615 куб. м деревини;
- за 2018 рік – 2 134 462,46 грн, від реалізації 2 362,602 куб. м деревини;
- за 11 місяців 2019 року – 124 314,03 грн, від реалізації 37,71 куб. м деревини.

Тобто, за досліджуваний період, середня ціна 1 куб. м реалізованої деревини зросла на 25,4% (з 765,37 грн/куб. м за 2017 році до 959,94 грн/куб. м за 11 місяців 2019 року). При цьому, індекс цін виробників з 2017-2018 роки та за 11 місяців 2019 року зріс за досліджуваний період на 31,2 % (за 2017 рік – 16,6 %; 2018 рік – 14,3 %; та за 9 місяців 2019 року – 0,3 %; згідно з даними <http://www.ukrstat.gov.ua>).



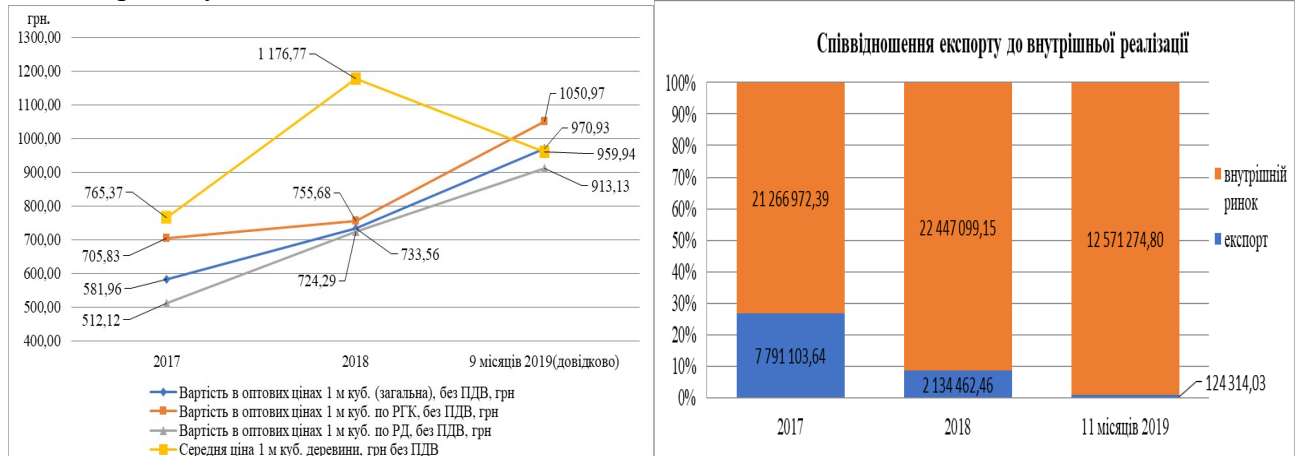
Також, протягом досліджуваного періоду спостерігається значне збільшення частки чистого доходу від реалізації товарів, робіт та послуг (за даним бухгалтерського обліку), яка формувалася за рахунок доходів від реалізації лісопродукції на внутрішньому ринку, в порівнянні з часткою експорту, зокрема:

- за 2017 рік частка експорту 36,63% до загальної суми реалізації лісопродукції;
- за 2018 рік частка експорту 9,51% до загальної суми реалізації лісопродукції;
- за 11 місяців 2019 року – 0,99 % до загальної суми реалізації лісопродукції.

Вартість в оптових цінах 1 м куб. (загальна) без ПДВ станом на 2017 рік становила 581,96 грн/м куб., 2018 рік – 733,56 грн/м куб. та станом на 9 місяців 2019 року – 970,93 грн/м куб., зокрема:

- вартість в оптових цінах без ПДВ за 1 м куб. деревини по РГК станом на 2017 рік становила 705,83 грн/м куб., 2018 рік – 755,68 грн/м куб. та 9 місяців 2019 року – 1050,97 грн/м куб.;

- вартість в оптових цінах без ПДВ за 1 м куб. деревини по РД станом на 2017 рік становила 512,12 грн/м куб., 2018 рік – 724,29 грн/м куб. та 9 місяців 2019 року – 913,13 грн/м куб.



Підприємством за період, який підлягав дослідженню, заготовлено 75 649 м куб. лісопродукції, в тому числі на договірних умовах 75 649 м куб., зокрема за:

- 2017 рік – 40 324 м куб., в т. ч. на договірних умовах 40 324 м куб.;
- 2018 рік – 26 370 м куб., в т. ч. на договірних умовах 26 370 м куб.;
- 9 місяців 2019 року – 8 955 м куб., в т. ч. на договірних умовах 8 955 м куб. (довідково).

Темп зростання середньої ціни за 1 м куб. деревини не має сталої тенденції. Протягом 2017-2018 років спостерігається динаміка до зростання ціни на 53,75% (досягається в основній мірі за рахунок загального зростання індексу цін виробників, який за цей період зріс на 30,9% (згідно з даними <http://www.ukrstat.gov.ua>). Протягом 11 місяців 2019 року середня ціна на 1 м куб. деревини знижується на 18,43%. Це зумовлене перш за все введенням заборони на експорт ділової деревини, що як наслідок, призвело до збільшення пропозиції та зниження ціни на внутрішньому ринку України, також важливим фактором такого зниження є зменшення інфляції та стабільного індексу цін, який зріс за даний період всього на 0,3% (згідно з даними <http://www.ukrstat.gov.ua>).

Проведеними лісопатологічними обстеженнями встановлено, що останніми роками спостерігається стрімке і масове всихання лісових насаджень через масове поширення шкідників лісу.

За даними ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» (книга обліку осередків шкідників та хвороб лісу) [29] станом на 01.01.2017 зафіксовано пошкодження

шкідником лісових насаджень на площі 115,0 га, за 2017 рік – 223,0 га, за 2018 рік – 535,0 га, за 11 місяців 2019 року – 286,0 гектарів.

Вимогами п. 3 Санітарних правил в лісах України, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 26.10.2016 №756, зі змінами, (далі – *Санітарні правила №756* [21]) визначено, що види, обсяги, строки, місце та особливості здійснення заходів з поліпшення санітарного стану лісів визначаються державними спеціалізованими лісозахисними підприємствами, органом виконавчої влади з питань лісового господарства Автономної Республіки Крим, територіальними органами Держлісагентства, а також власниками лісів, постійними лісокористувачами на основі погоджених матеріалів лісовпорядкування, а також результатів оцінки санітарного стану лісових насаджень.

При цьому, в Санітарних правилах №756 відсутні будь-які часові обмежень щодо виконання державними спеціалізованими лісозахисними підприємствами робіт з лісопатологічного обстеження площ пошкоджених шкідниками.

У досліджуваному періоді, лісопатологічними обстеженнями охоплено 1 044,0 га, в т.ч. за 2017 рік – 223,0 га, за 2018 рік – 535 га, за 11 місяців 2019 року – 286 га (*Додаток б*).

Всього, протягом досліджуваного періоду на лісопатологічні обстеження витрачено 288,4 тис. грн ( $12,0+156,2+88,7+31,5$ ), що складає 100% від загальної суми витрат на боротьбу зі шкідниками та хворобами лісу.

Слід зазначити, що лісопатологічні обстеження здійснюються на договірній основі Державним спеціалізованим лісозахисним підприємством «Рівнелісозахист» (далі – ДСЛП «Рівнелісозахист») [30].

Проведеним аналізом діючих в 2017 – 2019 роках договорів (які є тотожними, далі – *Договори*), укладених між ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» та ДСЛП «Рівнелісозахист» встановлено наступне:

- Договорами не визначено предмету договору, натомість, визначено зобов'язання обох сторін та вартість робіт з посиланням на протокол погодження договірної ціни на послуги ДСЛП «Рівнелісозахист» (п.1.1-п.2.4 Розділу 1 та п.1 Розділу 2). При цьому, розрахунок (оплата) здійснюється на основі Акту про виконання і оплату робіт (п.2 Розділу 2);

- протоколами погодження договірної ціни на послуги ДСЛП «Рівнелісозахист» (*Додаток 1*) визначено 4 види робіт з лісопатологічного обстеження насаджень (в т.ч.: на предмет визначення доцільності проведення СРС - повний комплекс робіт; на предмет визначення доцільності проведення СРС та перевірка правильності закладки пробних площ; безпосередньо обстеження; на предмет визначення доцільності проведення СРС - в разі 100% загибелі насаджень) вартість яких визначення з розрахунку на 1 гектар;

- згідно з визначених Договорами зобов'язань, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» направляє ДСЛП «Рівнелісозахист» виклик з переліком та обсягами робіт (п.1.1 Розділу 1). Натомість, ДСЛП «Рівнелісозахист» узгоджує з Підприємством обсяги та дату проведення виконаних робіт

*Державний фінансовий аудит діяльності Державного підприємства «Спеціалізоване лісогосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп» за період з 01.12.2016 по 30.11.2019*



(п.2.1 Розділу I), при цьому, не визначено часових обмежень між датою виклику та початком виконання робіт ДСЛП «Рівнелісозахист»;

- згідно з визначених Договорами зобов'язань, ДСЛП «Рівнелісозахист» проводить роботи та надає послуги, передбачені планом роботи та згідно нормативних документів (п.2.2 Розділу I), натомість, ДСЛП «Рівнелісозахист» узгоджує з Підприємством обсяги та дату проведення виконаних робіт (п.2.1 Розділу I), при цьому, не визначено часових термінів виконання робіт ДСЛП «Рівнелісозахист».

Тобто, за відсутності визначених нормативними документами або договорами будь-яких часових обмежень щодо термінів (*строків*) початку та проведення робіт (*надання послуг*) з лісопатологічного обстеження насаджень та за умови оплати проведених робіт (*наданих послуг*) з розрахунку площі пошкодженої шкідником виникає ризик зацікавленості ДСЛП «Рівнелісозахист» в відтермінуванні дати початку та завершення лісопатологічних обстежень з метою отримання максимального доходів від проведення робіт (*надання послуг*).

З метою запобігання поширенню шкідників Підприємством проведено суцільні та вибіркові санітарні рубки (далі – ССР та ВСР) на загальній площі 1505,3 га, в т.ч.: за грудень 2016 року – 18,30 га, 2017 рік – 906,0 га, 2018 рік – 525,0 га, I півріччя 2019 року – 956,0 гектарів.

При цьому, станом на 30.11.2019 зафіксовано 30 осередків пошкодження деревостанів шкідниками (з *сильною та середньою інтенсивністю зараження*) на площах від 0,2 га до 6 га лісу. Загальна площа ураження складає 43,1 га або 0,5 % загальної площі Підприємства, га в т.ч.: сильна – 0,2 га; середня – 42,9 гектарів (*Додаток 7*).

Довідково (ентомологічні характеристики шкідника): верхівковий короїд трапляється повсюдно, пошкоджує різні види сосен, ялин, рідше смереку, модрина, зрідка ялівець. Починає заселяти верхню частину сосни, а згодом – і весь стовбур. Комаха «відпрацьовує» деревину під корою, і через закупорку потоків вологи дерево починає всихати. До того ж, верхівковий короїд поселяється на сосні не сам. Він приносить із собою хворобу – гриби офіостоми. Вони створюють так звану синяву, що швидко поширюється на весь стовбур. Таке дерево – невиліковно хворе, а використати його можуть хіба що на дрова. Найстрашніше ж, що верхівковий короїд повністю знищує здорове дерево приблизно за місяць-півтора.

Ентомологічні характеристики вказують на те, що враження дерев шкідником призводить до зупинення росту лісових насаджень, втрати якості деревини та втрати майбутнього приросту (від віку враження до віку стиглості).

Вищевикладене призводить зменшення в майбутньому обсягу отриманої лісопродукції, зумовленого, недоотриманням приросту деревини за період з моменту зрубання (*суцільна санітарна рубка*) пошкоджених дерев до віку їх стиглості. За результатами проведеного розрахунку встановлено, що в майбутньому Підприємство недоотримає лісопродукції з вражених шкідником площ розрахунковим об'ємом 14 337,47 куб. м., в т.ч.: по площам лісових насаджень відведених під суцільні санітарні рубки в 2017 – 2018 роках та за 11

місяців 2019 року – 10 342,24 куб. м, по площам лісових насаджень вражених станом на 30.11.2019 – 3 995,26 куб. м (Додатки 7,8).

Примітка: Розрахований шляхом об'єм недоотриманої в майбутньому лісопродукції визначений шляхом добутку «щорічної зміни запасу (*щорічного приросту*) деревини з 1 га», «площі насаджень пошкоджених шкідником» та «різниці між віком стиглості та фактичним віком запасів станом на початок року виявлення осередку». При цьому, щорічний приріст визначений відповідно до Проекту організації і розвитку лісового господарства ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» РОУЛМГ (*Ірпінь 2017*) [26] в цілому для лісгосподарського підприємства (*без врахування порід*) у об'ємі 3,7 куб. м/га, а вік стиглості встановлено за матеріалами лісовпорядкування: для сосни – 81 рік.

Недоотримання в майбутньому лісопродукції призведе безумовно вплине на результати фінансово господарської діяльності Підприємства у вигляді недоотримання в майбутньому валового прибутку в розмірі 4 626,89 тис. грн в т.ч.: по площам лісових насаджень відведених під суцільні санітарні рубки в 2017 – 2018 роках та за 11 місяців 2019 року – 3 337,57 тис. грн, по площам лісових насаджень вражених станом на 30.11.2019 – 1 289,32 тис. грн (Додаток 9).

Валовий прибуток на 1 куб. м визначений згідно даних форми № 1-ліс «Калькуляція собівартості по заготівлі лісопродукції» шляхом ділення різниці вартості заготовленої деревини від рубок головного користування (*в оптових цінах з врахуванням верхнього та нижнього складів*) та виробничої собівартості заготовленої деревини від рубок головного користування на кількість заготовленої деревини від рубок головного користування.

Слід зазначити, що вимогами Санітарних правил №756 визначено, що:

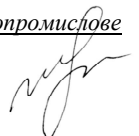
- заходи з поліпшення санітарного стану лісів здійснюються з метою оздоровлення насаджень та збереження стійкості насаджень, запобігання розвитку патологічних процесів у лісі, зменшення шкоди, що завдається шкідниками, хворобами (п.2);

- для поліпшення санітарного стану лісів здійснюються зокрема, вибіркові санітарні рубки; суцільні санітарні рубки (п.4);

- вибіркові санітарні рубки проводяться власниками лісів, постійними лісокористувачами шляхом вилучення з насаджень сухостійних, відмираючих, дуже ослаблених внаслідок пошкодження насаджень зокрема, шкідниками, які постійні лісокористувачі призначають на основі матеріалів лісовпорядкування, лісопатологічних обстежень та повідомлень про появу ознак погіршення санітарного стану лісових насаджень (п.12 - п.13);

- суцільні санітарні рубки проводяться шляхом вирубування сухостійних, відмираючих і дуже ослаблених дерев, пошкоджених зокрема, шкідниками, лише у деревостанах, в яких проведення вибіркового санітарних рубок призведе до зменшення повноти насаджень нижче 0,1. (п.28).

Довідково (ентомологічні характеристики шкідника): верхівковий короїд – жуки пробуджуються в першій декаді квітня і поновлюють додаткове живлення в ходах. Літ (виліт) починається наприкінці квітня за температури повітря 15 – 19 °С, масовий — на початку травня за температури 20 °С. Невдовзі жуки починають закладання нових ходів. Від «шлюбної» камери проточується від 6 до 12 довгих (20 – 50 см) маточних ходів, переважно в поздовжньому напрямку. Через 2 – 3 доби самка вигризає в них рідко розміщені камери і відкладає яйця, запечатуючи їх зверху пробочкою. Плодючість — 16 – 120 яєць. У весняних маточних ходах буває від 20 до 50 яєць. Ембріональний розвиток триває від 8 до 14 діб. Відроджені личинки прокладають ходи завдовжки 2 – 5 см і залежно від температури завершують розвиток за 16 – 60 діб. Заляльковуються наприкінці травня. Розвиток лялечки



завершується за 7 – 16 діб. Новоутворені жуки впродовж 12 – 20 діб додатково живляться у місцях розвитку. При масовому заселенні засихаючих дерев, якщо кора втрачає свіжість, жуки переходять для живлення на інші дерева. За наявності 8 – 10 жуків вони вигризують у корі цілі ділянки. Літ жуків другого покоління відбувається в липні. Повторюється процес утворення камер, відкладання яєць, відродження та живлення личинок, їх заляльковування і утворення жуків, які залишаються під корою до весни. За рік розвивається щонайменше дві генерації.

Під час аналізу даних Книги обліку осередків шкідників та хвороб лісу за 2017 - 2018 роки та 11 місяців 2019 року [29] встановлено, що на усунутих (шляхом вибіркової санітарної рубки) в 2017 - 2018 роках та за 11 місяців 2019 року виділах лісових насаджень пошкоджених шкідником площею 13,9 га, зафіксовані нові осередки уражень на загальній площі 10,1 гектарів.

Аудиторським дослідженням встановлено, що після здійснених Підприємством вибіркової санітарної рубки на площі 13,9 га повторно виявлено осередки заражені шкідником (які потребують проведення суцільних санітарних рубок) площею 8,8 га (Додаток 11).

При цьому, зважаючи на різну вартість сирої та сухостійної деревини, призначення вибіркової санітарної рубки не виключає ризику здійснення лісозаготівельниками порубки не пошкоджених дерев, а здорових. Тоді як, пошкодженні дерева будуть сприяти подальшому розмноженню шкідника.

Тобто, ентомологічні характеристики шкідника та наявність ризику зрубування під час вибіркової санітарної рубки здорових дерев вказують на те, що суцільні санітарні рубки більш ефективні у боротьбі зі шкідником ніж вибіркової.

Поряд з цим, законодавство, що регламентує діяльність лісокористувачів, містить ряд чинників, які обмежують можливість проведення суцільних санітарних рубок, а також опосередковано можуть впливати на збільшення площі насаджень пошкоджених шкідником, а саме:

- наявність законодавчо встановлених граничних обмежень щодо можливості проведення суцільних санітарних рубок. Зокрема, вимогами п. 27 Санітарних правил №756, визначено, що суцільні санітарні рубки проводяться на площах не нижче 0,1 га шляхом вирубування сухостійних, відмираючих і дуже ослаблених дерев, пошкоджених пожежами, шкідниками, хворобами лісу і внаслідок аварій та стихійного лиха, лише у деревостанах, в яких проведення вибіркової санітарної рубки призведе до зменшення повноти насаджень нижче 0,1;

- відсутність в Санітарних правилах №756 будь яких часових обмежень щодо створення та порядку роботи комісії про доцільність проведення суцільних санітарних рубок. Зокрема, вимогами п. 30 Санітарних правил №756 визначено, що доцільність призначення суцільної санітарної рубки визначається комісією, до якої входять представники органу виконавчої влади з питань лісового господарства Автономної Республіки Крим або територіального органу Держлісагентства, органу місцевого самоврядування, на території якого зростають насадження, що потребують суцільної санітарної

рубки, державного спеціалізованого лісозахисного підприємства, власника лісів, постійного лісокористувача.

- наявність законодавчо встановлених обмежень щодо можливості проведення санітарних рубок в період з 1 квітня до 15 червня. Зокрема, ст.39 Закону України «Про тваринний світ» від 13.12.2001 № 2894-III, зі змінами, (далі – Закон України «Про тваринний світ») [3], визначено заборону проведення робіт та заходів, які є джерелом підвищеного шуму та неспокою (в т.ч. санітарних рубок лісу) у період масового розмноження диких тварин (з 1 квітня до 15 червня);

- відсутність законодавчо встановлених можливостей здійснювати разом з вирубуванням пошкоджених дерев вирубку дерев «буферної зони» (візуально здорових дерев навколо осередку зараження). Зокрема, п.12 та п.27 Санітарних правил №756 визначено, що вибіркові та суцільні санітарні рубки проводяться шляхом вирубання/вирубання сухостійних, відмираючих і дуже ослаблених дерев, пошкоджених пожежами, шкідниками, хворобами лісу і внаслідок аварій. Натомість наведені вище ентомологічні характеристики шкідника вказують, що візуально здорові дерева навколо осередку зараження можуть бути також вражені шкідником;

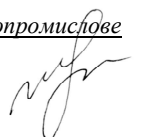
- можливість збереження/знаходження зрубаних дерев заражене жуком-короїдом в лісі (на місцях валки та/верхніх (проміжних) складах). Зокрема, вимогами п.46 Порядку спеціального використання лісових ресурсів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 23.05.2017 №761, зі змінами, (далі – Порядок №761) [17], визначено можливість вивезення деревини з 1 січня року рубки і до 1 квітня наступного року.

**Таким чином, існуючі нормативні обмеження щодо можливості проведення суцільних санітарних рубок та відсутність максимальних часових обмежень для їх погодження впливають на своєчасність ліквідації насаджень пошкоджених шкідниками.**

*Примітка:* в межах аудиту, з метою дослідження питань викладених у зверненні ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» від 15.08.2018 №623, щодо бездіяльності Рівненського обласного управління лісового та мисливського господарства щодо видачі Спеціальних дозволів на заготівлю деревини під час проведення рубок головного користування (лісорубних квитків) призводить до - недоотримання державою рентної плати за використання лісових ресурсів від рубок головного користування та суцільних санітарних рубок та недоотримання підприємством доходів від реалізації заготовленої деревини та як наслідок недоотримання державним бюджетом дивідендів (частини чистого прибутку (доходу)) проведено збір інформації в Рівненському обласному управлінні лісового та мисливського господарства (далі – Управління).

Під час збору інформації встановлено, що протягом 2018 року Управлінням в 13 випадках надано відмови ДП СЛАП «Рокитнівський держспецлісгосп» у видачі спеціальних дозволів на заготівлю деревини в порядку рубок головного користування та у 3 випадках відмовлено у наданні пропозицій по проведенню суцільно-санітарних рубок.

В ході збору інформації встановлено, що у відповідності до Постанови Кабінету Міністрів України від 23.05.2007 №761 «Про врегулювання питань щодо спеціального використання лісових ресурсів», в Управлінні відсутні первинні матеріали по видачі спеціальних дозволів на рубки головного користування та комплект документів, який подавався ДП «СЛАП «Рокитнівський держспецлісгосп» для надання пропозицій по



проведенню суцільно санітарних рубок, оскільки пакет документів був не повний та містив ряд невідповідностей і був повернутий лісокористувачу з офіційною відмовою.

Крім того, під час збору інформації встановлено, що 02.08.2018 ДП «СЛАП «Рокитнівський держспецлісгосп» подано позов щодо визнання протиправною бездіяльність Управління щодо видачі Спеціальних дозволів на заготівлю деревини під час проведення рубок головного користування (лісорубних квитків) та зобов'язати Управління здійснити видачу відповідних дозвільних документів, визнати відмови Управління незаконними та зобов'язати відповідача надати спеціальні дозволи на заготівлю деревини під час проведення рубок головного користування (лісорубних квитків). Однак, відповідно до Ухвали про закриття провадження у справі від 08.10.2018 (справа №1740/2009/18), Рівненським окружним адміністративним судом було розглянуто заяву ДП СЛАП «Рокитнівський держспецлісгосп» від 08.10.2018 про відмову від позову та закрито провадження у адміністративній справі за позовом ДП СЛАП «Рокитнівський держспецлісгосп» до Рівненського обласного управління лісового та мисливського господарства.

Оскільки поверненні Управлінням пакети документів в подальшому були доопрацьовані Підприємством, під час аудиту не виявлено обставин, які б свідчили про необґрунтованість відмови Управлінням у наданні спеціальних дозволів на рубки.

***Аудитом підтверджено, що прийняття нормативних обмежень та неефективних управлінських рішень Органу управління призводить до здійснення непродуктивних витрат та зниження чистого фінансового результату Підприємства, зокрема:***

- внаслідок дій шкідників Підприємство в майбутньому недоотримає лісопродукції з вражених площ розрахунковим об'ємом 14 337,47 куб. м;
- наявні в Санітарних правилах №756 нормативні обмеження щодо можливості проведення суцільних санітарних рубок (*а саме мінімальної площі та повноти насаджень*) впливають на своєчасність ліквідації насаджень пошкоджених шкідниками;
- наявні в Законі України «Про тваринний світ» нормативні обмеження щодо заборони на проведення суцільних санітарних рубок (*в період масового розмноження диких тварин - з 1 квітня до 15 червня*) впливають на своєчасність ліквідації насаджень пошкоджених шкідниками;
- відсутність у Санітарних правилах №756 часових обмежень щодо створення та порядку роботи комісії про доцільність проведення суцільних санітарних рубок та часових обмежень щодо проведення лісопатологічних обстежень впливають на своєчасність ліквідації насаджень пошкоджених шкідниками;
- відсутність законодавчо встановлених можливостей здійснювати разом з вирубуванням пошкоджених дерев вирубку дерев «буферної зони» (візуально здорових дерев навколо осередку зараження) впливають на поширення шкідника;
- визначена Порядком №761 можливість збереження/ знаходження зрубаних дерев (в т.ч. під час санітарних рубок) впливає на поширення шкідника.

**2.2.3. Гіпотеза 3. Неефективність прийнятих управлінських рішень щодо операцій, пов'язаних з формуванням доходів від основних видів (напрямів) діяльності, інших операційних доходів, порядку формування, затвердження та застосування цін на продукцію та тарифів на послуги, інших операцій може призвести до недоотримання доходів або упущення економічних вигод.**

#### **2.2.3.1. Недовихід.**

Дослідженням повноти надходження, достовірності, правильності визначення та відображення в обліку операцій з заготівлі деревини встановлено наступне.

Відповідно до ст.48 Лісового кодексу України визначено, що затверджені матеріали лісовпорядкування є обов'язковими для ведення лісового господарства, планування і прогнозування використання лісових ресурсів. Статтею 69 Лісового Кодексу України, визначено, що спеціальне використання лісових ресурсів на виділеній лісовій ділянці проводиться за спеціальним дозволом – лісорубним квитком. На виділених лісових ділянках можуть використовуватися лише ті лісові ресурси і лише для цілей, що передбачені виданим спеціальним дозволом.

Вимогами ст. 70 Лісового Кодексу України визначено, що заготівля деревини в порядку проведення рубок головного користування, а також інших рубок, пов'язаних із веденням лісового господарства, проводиться власниками лісів і постійними лісокористувачами, яким у встановленому порядку надано це право.

Відповідно до п. 2 Порядку №761, лісорубний або лісовий квиток є основним документом, на підставі якого зокрема, здійснюється спеціальне використання лісових ресурсів та ведеться облік дозволених до відпуску запасів деревини.

Пунктами 6.1, 6.2 Методичних вказівок з відведення і таксації лісосік, видачі лісорубних квитків та огляду місць заготівлі деревини в лісах Держкомлісгоспу, затверджених наказом Державного комітету лісового господарства України від 22.11.2010 № 403 (із змінами, внесеними згідно з наказом Держлісагентства України від 18.07.2011 № 508) (далі - *Методичні вказівки № 403*) [23] визначено, що після проведення робіт з відведення і таксації лісосік провадиться попередня передача лісосік для заготівлі деревини. Державні лісогосподарські підприємства в рік, що передує року початку рубки, але не пізніше 1 жовтня, пред'являють лісозаготівельникам відведені лісосіки з документами матеріально-грошової оцінки для попередньої передачі.

Крім того, п.6.15 Методичних вказівок № 403 визначено, що з дня видачі лісорубного квитка претензії службових осіб, які провадять лісозаготівлі, про незгоду з матеріально-грошовою оцінкою лісосік не приймаються.

ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» самостійно не здійснює заготівлю деревини, натомість на договірній основі залучає інших суб'єктів господарювання.

Тобто, на момент укладання договору Підприємством та приймання лісосіки в розробку, лісозаготівельник ознайомлений з плановими обсягами належної для вирубки деревини

Під час аудиту встановлено, що умови договорів про виконання робіт та надання послуг, пов'язаних з лісівництвом (далі – *Договори на лісозаготівлю*) є тотожними і передбачають, що лісозаготівельники (Виконавці) робіт мають право та зобов'язуються на власний ризик, власними силами, засобами та матеріалами надати послуги, пов'язані з лісівництвом. Комплекс робіт по наданню послуг може включати підготовку лісосіки до рубки, звалювання дерев з обрубанням гілок і сучків, трелювання деревини, розкрязування хлестів на сортименти, сортування-штабелювання деревини, очищення місць рубок.

Примітка: Умовами Договорів на лісозаготівлю обумовлено, що:

- Документальний супровід надання/прийняття сторонами послуг, оформляється наступними документами: картою технологічного процесу розроблення лісосіки; актом приймання-передачі лісосіки для розробки; технічним завданням; протоколом погодження вартості послуг; актом приймання-передачі виконаних робіт; актом огляду місць заготівлі деревини (*п.1.3 Розділу «Предмет договору» Договорів на заготівлю*);

- Якість заготовленої лісопродукції та результат наданих послуг повинні відповідати вимогам нормативно-правових актів України. У разі невідповідності результату наданих послуг вимогам, Виконавець зобов'язується за власні кошти та власними силами виправити недоліки протягом 10 календарних / 7 робочих днів від надання Замовником відповідної вимоги у письмовому вигляді (*п.2.1-п.2.2 Розділу «Якість послуг» Договорів на заготівлю*);

- Виконавець зобов'язаний надати послуги згідно встановлених вимог у Технічному завданні, яке є додатком до договору (*п.5.2.2. Договорів на заготівлю*);

- Виконавець зобов'язаний передати всю отриману в процесі розробки лісосіки лісопродукцію на франко-верхній (проміжний) склад (*п.5.2.10 Договорів на заготівлю*);

- У разі невиконання або неналежного виконання своїх обов'язків за договором, сторони несуть відповідальність передбачену чинним законодавством України (*п.7.1. Договорів на заготівлю*);

- Після надання всього об'єму послуг складається Акт огляду місць використання лісових ресурсів, в якому ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за наявності вказує зауваження, методи та терміни їх усунення, види та суми порушень природоохоронного законодавства. Після усунення всіх недоліків та зауважень, виявлених ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», сторони засвідчують цей факт своїми підписами в Акті огляду місць використання лісових ресурсів або складання додаткового акта (*п.6.3. Договорів на заготівлю*).

При цьому, аудиторським дослідженням встановлено, що форма Актів приймання-передачі лісосіки в розробку містить інформацію про об'єм деревини, яка підлягає вирубці в розрізі «ділової» та «дров'яної», а форма Технічного завдання, які є додатками до Договорів на заготівлю, містить планові обсяги заготівлі деревини в розрізі «ділової» та «дров'яної».

При цьому, умовами Договорів на заготівлю (п.5.1.3) визначено, що Виконавець має право ставити перед ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» питання про перегляд плану надання послуги (виконання робіт), що не залежать від нього і перешкоджають наданню послуг відповідно Технічному завданні. Поряд з цим, проведеним під час аудиту порівнянням фактичного оприбуткування деревини (в розрізі лісорубних квитків, кварталів, виділів та ділянок) за 2017 - 2018 роки з обсягами визначеними в Технічних завданнях встановлено, що фактично по окремих лісорубних квитках та ділянкам оприбутковано менше деревини ніж визначено в лісорубних квитках. Зокрема, по 314-х (2017 рік – по 237-х, 2018 рік – по 77-х) ділянках Підприємством отримано на 1 949,946 куб. м (2017 рік – 1 588,297, 2018 рік – 361,649) деревини менше ніж визначено лісорубними квитками (Додатки 12,13).

В ході аудиту Підприємством не представлено документального підтвердження фактів звернень Виконавців щодо перегляду плану надання послуг в частині зменшення об'ємів деревини запланованої до заготівлі.

Відповідно до ст. 193 Господарського кодексу України суб'єкти господарювання та інші учасники господарських відносин повинні виконувати господарські зобов'язання належним чином відповідно до закону, інших правових актів, договору. Аналогічна норма міститься у ст. 526 Цивільного кодексу України.

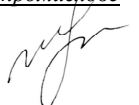
Водночас, ст. 610 Цивільного кодексу України встановлено, що порушенням зобов'язання є його невиконання або виконання з порушенням умов, визначених змістом зобов'язання (неналежне виконання).

Стаття 629 Цивільного кодексу передбачає обов'язковість договору для виконання сторонами.

Вимогами ст. 224 Господарського кодексу України визначено, що учасник господарських відносин, який порушив господарське зобов'язання повинен відшкодувати завдані ним збитки суб'єкту, права або законні інтереси якого порушено, при цьому під збитками розуміються не одержані доходи, які управнена сторона одержала б у разі належного виконання зобов'язання.

Під час аудиту проведено розрахунок не одержаного доходу Підприємства внаслідок неналежного виконання Договорів на заготівлю в частині незабезпечення визначеної об'єму деревини, шляхом добутку різниці між дозволеною та фактично заготовленою деревиною, та мінімальних відпускних ціни на деревину, які склалися у ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» на дату підписання акту огляду місць заготівлі деревини. За результатами розрахунку встановлено, що за 2017 - 2018 роки по 314-х ділянках Підприємством недотримано доходів на загальну суму 452 634,72 грн (за 2017 рік – 357 366,83 грн, за 2018 рік – 95 267,90 грн) (Додатки 12,13,18).

Відповідно п. 3.1 Тимчасової інструкції з електронного обліку продукції лісозаготівель, лісопиляння і деревообробки на підприємствах Державного агентства лісових ресурсів України, затвердженої наказом Державного агентства лісових ресурсів України від 27.06.2012 № 202, роботи по заготівлі деревини за договорами підяду, які здійснюють бригади – суб'єкти



підприємницької діяльності оформлюються Актом приймання-передачі робіт по заготівлі деревини. Дані про виконані обсяги робіт в Акті приймання-передачі формуються зі Щоденника (СПО). Акт складається по закінченню виконання робіт і обов'язково в кінці місяця. Оформлення, перевірка, узгодження, підписання та затвердження акта приймання-передачі робіт по заготівлі деревини здійснюється відповідними посадовими особами, підписи яких передбачені в Акті.

Слід зазначити, що форма акта приймання-передачі виконаних робіт передбачає засвідчення лісничим повноти надання лісозаготівельником послуг та відповідності наданих послуг умовам Договору (укладеного з заготівельником).

Під час аудиту встановлено, що Акти приймання-передачі робіт за 2017 - 2018 роки по зазначених 314-х ділянках підписані лісничими Підприємства без зауважень щодо маси заготовленої деревини.

Крім того, Акти огляду місць використання лісових ресурсів по зазначених 314-х ділянках не містять зауваження щодо виконаних робіт в частині маси заготовленої деревини.

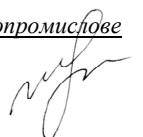
При цьому, діючи впродовж 2017 - 2018 років посадові інструкції лісничих та майстрів лісу, якими підписані Акти приймання-передачі виконаних робіт та Акти огляду місць використання лісових ресурсів по зазначених 314-х, не містять обов'язків щодо контролю за виконанням лісозаготівельниками (бригадами – суб'єктами підприємницької діяльності) умов укладених договорів.

**Таким чином, прийняття керівництвом Підприємства неефективного управлінського рішення, щодо забезпечення контролю за виконанням умов Договорів з лісозаготівельниками в частині об'єму виконаних робіт ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2017 - 2018 роки втрачено доходи на суму 452 634,72 гривень.**

Примітка: оскільки відповідно до вимог п. 8.4. Статуту директор несе відповідальність за стан та діяльність Підприємства, вищезазначене порушення допущено: Салівончиком М.О., який в період з 30.11.2016 по 07.10.2018 обіймав посаду директора ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ». Однак, Салівончик М.О. на дату початку аудиту не перебуває у трудових відносинах з Підприємством, що унеможливило отримання пояснень щодо вищевикладених обставин.

Слід зазначити, що з жовтня 2018 році до Договорів на лісозаготівлю з окремими контрагентами внесені зміни в частині доповнення порядку приймання робіт п.6.5, а саме: при відхиленні фактично заготовленої лісопродукції від вказаної в лісорубному квитку в меншу сторону більше 10%, виконавець відшкодовує ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» різницю по ціні реалізації сортименту деревини найвищого гатунку з даної лісосіки.

Тобто, лісозаготівельник може залишати за собою до 10% загальної кількості заготовленої деревини без сплати Підприємству будь-якої компенсації або санкцій. При цьому, згідно отриманої інформації від Рокитнівського ВП Сарненського ВП ГУНП в Рівненській області на території Рокитнівського



району Рівненської області в досліджуваному періоді зареєстровано функціонувало 3 пилорами без відповідних на те документів (Додаток 14).

Примітка: Під час аудиту Борисовцю В.В. запропоновано пояснити причини включення до договорів умови щодо можливості недовиходу деревини в розмірі 10%. Однак пояснень не надано (Додаток 15).

Поряд з цим, проведеним під час аудиту порівнянням фактичного оприбуткування деревини (в розрізі лісорубних квитків, кварталів, виділів та ділянок) за жовтень 2018 року - листопад 2019 року (щодо яких станом на 30.11.2019 складені Акти огляду місць використання лісових ресурсів) з обсягами визначеними в Технічних завданнях встановлено, що фактично по окремих лісорубних квитках оприбутковано менше деревини ніж визначено в лісорубних квитках понад 10%. Зокрема, по 7-ми ділянках Підприємством отримано на 25,741 куб. м деревини менше ніж визначено лісорубними квитками за відхилення понад 10% (Додаток 16).

При цьому, аудиторським дослідженням встановлено, що Акти приймання-передачі робіт по зазначених 7-ми ділянках підписані лісничими Підприємства без зауважень щодо маси заготовленої деревини.

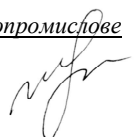
Крім того, Акти огляду місць використання лісових ресурсів по зазначених 7-ми ділянках не містять зауваження щодо виконаних робіт в частині маси заготовленої деревини.

Під час аудиту проведено розрахунок не одержаного доходу Підприємства внаслідок неналежного виконання Договорів на заготівлю в частині незабезпечення визначеної об'єму деревини, шляхом добутку різниці між дозволеною та фактично заготовленою деревиною (понад 10% від дозволеної), та мінімальних відпускних ціни на деревину, які склалися у ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» на дату підписання акту огляду місць заготівлі деревини. За результатами розрахунку встановлено, що за жовтень 2018 року - листопад 2019 року Підприємством по 7-ми ділянкам недотримано доходів на загальну суму 8 573,41 грн (Додаток 16).

При цьому, діючі в продовж 2017 року посадові інструкції лісничих та майстрів лісу, якими підписані Акти приймання-передачі виконаних робіт та Акти огляду місць використання лісових ресурсів по зазначених 7-ми ділянках, не містять обов'язків щодо контролю за виконанням лісозаготівельниками (бригадами – суб'єктами підприємницької діяльності) умов укладених договорів.

**Таким чином, прийняття керівництвом Підприємства неефективного управлінського рішення, щодо забезпечення контролю та підписання за виконанням лісозаготівельниками умов Договорів з лісозаготівельниками в частині об'єму виконаних робіт ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за жовтень 2018 року - листопад 2019 року втрачено доходи на суму 8 573,41 гривень.**

Примітка: оскільки відповідно до вимог п. 8.4. Статуту директор несе відповідальність за стан та діяльність Підприємства, вищезазначене порушення допущено Борисовцем В.В., який в період з 08.10.2018 по 30.11.2019 виконував обов'язки або обіймав



посаду директора ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ». Згідно з наданих пояснень Борисовця В.В. - «Стосовно ділянок з недовиходом ліквідної деревини за 2017-2018 року в кількості 1949,946 кубм в межах відхилення дозволеного договором та ділянок з недовиходом ліквідної деревини поза межами відхилення дозволеного договором, винні особи, після проведення службового розслідування, які допустили халатне ставлення до відпуску лісопродукції покарані. Оголошені догани та проведені звільнення з роботи.

Якщо врахувати ділянки з перевиходом ліквідної деревини то кубомаса в кількості 1949,946 куб.м суттєво зменшиться. Це стосується і суми недоотриманих доходів 452634,72 грн. вказаних в аудиторському звіті» (Додаток 15).

Крім того, вказана в Договорах на заготівлю норма щодо відхилення фактичного виходу ліквідної деревини не більше 10 % об'ємів дозволеної, не передбачена нормативними документами, які регламентують діяльність лісокористувачів та лісозаготівельників. Окрім, вимог визначених Методичних вказівок з відведення і таксації лісосік, видачі лісорубних квитків та огляду місць заготівлі деревини в лісах Держкомлісгоспу, затверджених наказом Державного комітету лісового господарства України від 22.11.2010 № 403 *щодо робіт з відведення і таксації лісосік.*

Примітка: п. 9.3 Методичних вказівок від 22.11.2010 № 403 визначено, що робота з відведення і таксації лісосік визнається незадовільною і виконується заново в таких випадках, зокрема: при розходженні даних перевірки з даними відведення по ліквідному запасу на лісосіці, ліквідному запасу окремих порід, частка яких у складі деревостану 2 і більше одиниці понад 10% (по діловій деревині – понад 15%); при помилці у визначенні площі понад 2 відсотки.

Проведеним під час аудиту порівнянням фактичного оприбуткування деревини (розрізі лісорубних квитків, кварталів, виділів та ділянок) за жовтень 2018 року листопад 2019 року з дозволеними обсягами, що по окремих лісорубних квитках фактично оприбутковано менше деревини ніж визначено в лісорубних квитках. Зокрема, по 134-х ділянках Підприємство отримано на 644,894 куб. м деревини менше ніж визначено лісорубними квитками, за жовтень-грудень 2018 рік – по 105 ділянкам на 544,637 куб. м менше; за 11 місяців 2019 року – по 29-м ділянкам на 100,257 куб. м менше.

Тобто, забезпечення лісозаготівельником об'єму лісопродукції у визначених дозвільними документами та Технічним завданням або передбачення в Договорах на лісозаготівлю умов компенсації недоотриманої деревини хоча б за цінами найдешевшої лісопродукції дозволило б Підприємству додатково залучити доходи на загальну суму 158 537,28 грн (в т.ч.: за жовтень-грудень 2018 року 123 447,33 грн, за 11 місяців 2019 року 35 089,95 грн) (Додатки 16,17,18).

Примітка: розрахунок додаткових доходів, шляхом добутку різниці між дозволеною та фактично заготовленою деревиною (в межах передбаченого договорами недовиходу), та найдешевших цін на деревину, які склалися у Підприємства на дату підписання акту огляду місць заготівлі деревини.

**Таким чином, неприйняття керівництвом Підприємства рішення, щодо визначення в договорах укладених з лісозаготівельниками можливості недовиходу деревини в розмірі 10%, від дозволеного в**

лісорубних квитках, дозволило б ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» (в період з жовтня 2018 року по листопад 2019 року) залучити додаткові доходи на суму 158 537,28 гривень.

### **2.2.3.2. Дослідження інших доходів.**

В ході проведення аудиторського дослідження встановлено, що ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» проводилося нарахування та перерахування збору за деревину, заготовлену під час проведення заходів щодо поліпшення якісного складу лісів (рентної плати) до місцевих бюджетів.

*Примітка.* Згідно ст. 6 Лісового кодексу України лісовими ресурсами є деревні, технічні, лікарські та інші продукти лісу, що використовуються для задоволення потреб населення і виробництва та відтворюються у процесі формування лісових природних комплексів.

Статтею 67 Лісового кодексу України визначено, що у порядку спеціального використання можуть здійснюватися такі види використання лісових ресурсів: заготівля деревини; заготівля другорядних лісових матеріалів; побічні лісові користування; використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо - виховних цілей, потреб мисливського господарства, проведення науково-дослідних робіт.

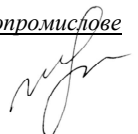
Статтею 77 Лісового кодексу України визначено, що спеціальне використання лісових ресурсів, крім розміщення пасік, є платним. Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів встановлюється Податковим кодексом України.

Статтею 69 Лісового кодексу України визначено, що спеціальне використання лісових ресурсів на виділеній лісовій ділянці проводиться за спеціальним дозволом - лісорубний квиток або лісовий квиток, що видається безоплатно.

Порядком №761 визначено, що лісовий квиток для заготівельника виписується лісгосподарським підприємством, на території якого проводиться заготівля другорядних лісових ресурсів, після сплати заготівельником нормативного збору до місцевого бюджету. Розмір нормативного збору за користування другорядними лісовими ресурсами визначається обласною радою і затверджується облдержадміністрацією.

За результатами державного фінансового аудиту діяльності Державного підприємства «Спеціалізоване лісгосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп» за період з 01.01.2012 по 30.11.2016 від 10.03.2017 №13-17-05-09/5 було виявлено втрату Підприємством можливості отримання доходу (резерви для підвищення ефективності діяльності підприємства) для спрямування коштів на виконання робіт щодо відтворення лісів, проведення лісгосподарських заходів та утримання лісів в належному санітарному стані на загальну суму 770 915,50 грн (або 100% можливих доходів за період з 01.01.2013 по 30.11.2016). За результатами аудиту Підприємству надано рекомендацію – «Звернутися до органів місцевого самоврядування щодо виділення коштів, в межах обласної програми «Ліси Рівненщини» на 2016–2020 роки, на виконання робіт щодо відтворення лісів, проведення лісгосподарських заходів та утримання лісів в належному санітарному стані».

Так, протягом досліджуваного періоду Підприємством перераховано до органів місцевого самоврядування плати за спеціальне використання лісових



ресурсів в загальній сумі 1 410 194,36 грн, в тому числі: в 2018 році – 498 667,82 грн, за 11 місяців 2019 року – 911 516,54 гривень.

*Примітка. Згідно п. 3 ч. 1 ст. 69 Бюджетного кодексу України рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів (крім рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини, заготовленої в порядку рубок головного користування) належить до доходів загального фонду бюджету міст районного значення, сільських, селищних бюджетів. Такі платежі зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування за місцезнаходженням (місцем розташування) відповідних природних ресурсів.*

В ході аудиторського дослідження встановлено, що розпорядженням голови Рівненської обласної державної адміністрації від 11.11.2016 №686 схвалено та рішенням Рівненської обласної ради від 23.12.2016 №403 затверджено Обласну програму «Ліси Рівненщини на 2016 - 2020 роки» (далі - Програма). Дана Програма прийнята з метою виконання основних напрямів ведення лісового господарства, спрямованих на посилення екологічних, соціальних та економічних функцій лісів та направлена на: підвищення рівня лісистості; нарощування ресурсного та екологічного потенціалу лісів, забезпечення ведення лісового господарства на засадах сталого розвитку; підвищення стійкості лісових екосистем, забезпечення охорони і захисту лісів; відтворення, охорона і раціональне використання мисливської фауни; раціональне використання лісових ресурсів. Фінансування Програми здійснюється за рахунок коштів місцевих бюджетів, власних коштів лісокористувачів та інших джерел.

Також встановлено, що рішенням сесії Рівненської обласної ради від 23.12.2016 № 441 «Про встановлення ставок рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів» встановлені ставки рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів та заготівлю другорядних лісових матеріалів, здійснення побічних лісових користувань, використання корисних властивостей лісів та зобов'язано органи місцевого самоврядування, на територіях яких використовуються лісові ресурси, спрямовувати на фінансування відповідних обласних, районних та сільських, селищних програм для забезпечення відтворення лісів, проведення лісгосподарських заходів і утримання лісів у належному протипожежному та санітарному стані не менше 50 відсотків рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів.

Проведеним аналізом сум перерахованої суб'єктами підприємницької діяльності рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів (збір ягід та грибів) до місцевих бюджетів органів місцевого самоврядування та повноти повернення останніми не менш як 50% отриманих коштів, встановлено, що на рахунки ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» в рамках програми щодо перерахування селищною/сільськими радами за заготівлю дикорослих ягід, грибів, лікарсько-технічної сировини надійшло коштів на загальну суму 705 097,18 грн, в тому числі: у 2018 році – 249 338,91 грн, за 11 місяців 2019 року – 416 638,27 грн (Додаток 19).

Як наслідок, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» забезпечено отримання 100% можливих доходів за період з 30.11.2016 по 30.11.2019

Таким чином, внаслідок врахування рекомендацій наданих за результатами державного фінансового аудиту діяльності Державного підприємства «Спеціалізоване лісогосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп» за період з 01.01.2012 по 30.11.2016, Підприємством отримано додатковий економічний ефект за період з 30.11.2016 по 30.11.2019 на загальну суму 705 097,18 гривень.

*Аудитом підтверджено, що прийняття неефективних управлінських рішень щодо операцій, пов'язаних з формуванням доходів від основних видів (напрямів) діяльності, інших операційних доходів, порядку формування, затвердження та застосування цін на продукцію та тарифів на послуги, інших операцій може призвести до недоотримання доходів або упущення економічних вигод, зокрема:*

- внаслідок, прийняття керівництвом Підприємства неефективного управлінського рішення, щодо забезпечення контролю за виконанням умов Договорів з лісозаготівельниками в частині об'єму виконаних робіт ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2017 - 2018 роки **втрачено доходи на суму 452,63 тис. грн;**

- внаслідок, прийняття керівництвом Підприємства неефективного управлінського рішення, щодо забезпечення контролю та підписання за виконанням лісозаготівельниками умов Договорів з лісозаготівельниками в частині об'єму виконаних робіт ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за жовтень 2018 року - листопад 2019 року **втрачено доходи на суму 8,57 тис. грн;**

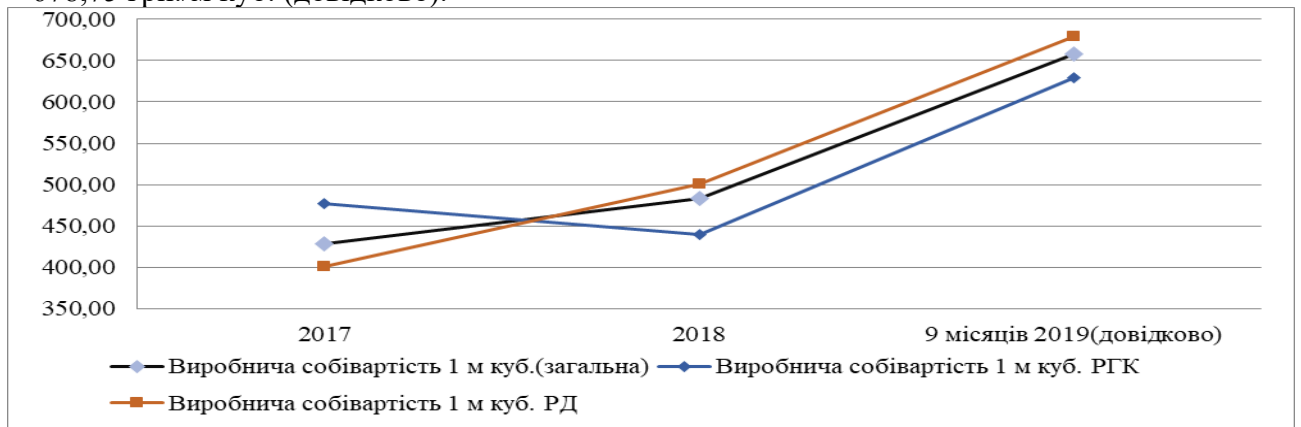
- за умови не прийняття керівництвом Підприємства рішення, щодо визначення в договорах укладених з лісозаготівельниками можливості недовиходу деревини в розмірі 10% від дозволеного в лісорубних квитках, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» мало б змогу (за період з жовтня 2018 року по листопад 2019 року) залучення додаткових доходів **на суму 158,54 тис гривень.**

**2.2.4. Гіпотеза 4. Прийняття неефективних управлінських рішень може призвести до непродуктивних та сумнівних витрат при здійсненні господарської діяльності та іншої діяльності.**

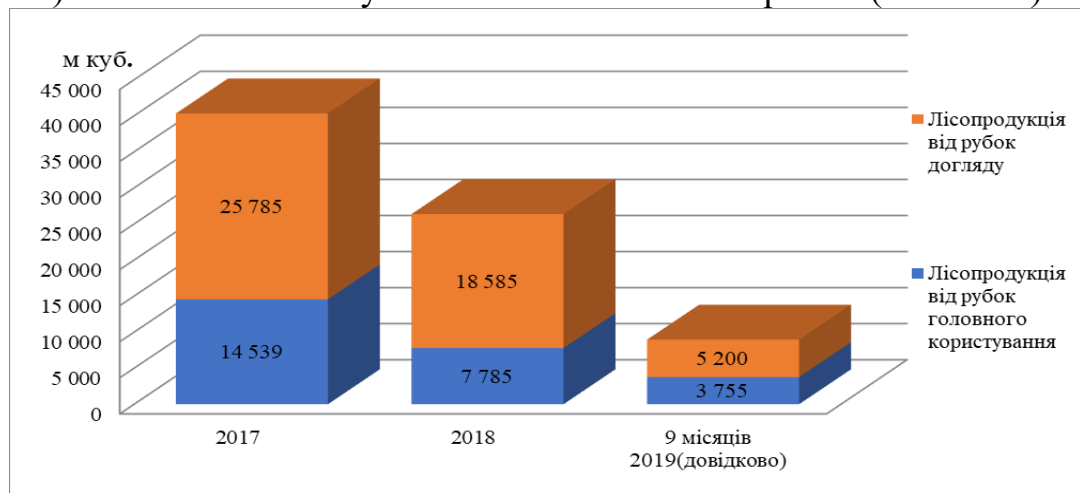
Заготівля лісопродукції від всіх видів рубок ДП СЛАП «Рокитнівський держспецлісгосп» протягом 2017 - 2018 роки та 9 місяців 2019 року значно зменшилась - на 31 369 м куб., що негативно. Однією із причин такого зменшення є від'єднання ССВК «Селянський ліс» з 01.11.2018 (детальніше описано у розділі 2.2.5.2. аудиторського звіту), що призводить до втрати лісових угідь.

У зв'язку з цим виробнича собівартість (загальна) 1 м куб. деревини протягом досліджуваного періоду значно зростає – на 229,32 грн. за 1 м куб.(або на 53,5%) та становить 658,00 грн, зокрема:

- 2017 рік – 428,68 грн./м куб., в т. ч. по рубках головного користування (РГК) – 477,73 грн./м куб. та по рубках догляду(РД) – 401,02 грн./м куб.;
- 2018 рік – 482,98 грн./м куб., в т. ч. по РГК – 439,64 грн./м куб. та по РД – 501,14 грн./м куб.;
- 9 місяців 2019 року – 658,00 грн./м куб., в т. ч. по РГК – 629,27 грн./м куб. та по РД – 678,75 грн./м куб. (довідково).

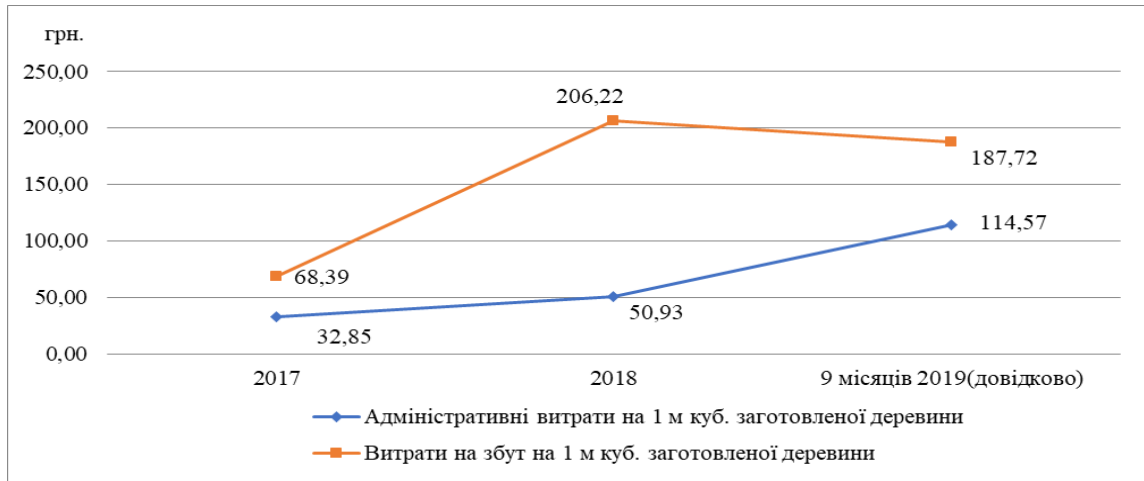


Протягом 2017 - 2018 років виробнича собівартість від рубок головного користування зменшилась на 38,09 грн/м куб., що є позитивно, але разом з тим спостерігається значний негативний вплив виробничої собівартості від рубок догляду(РД), які протягом досліджуваного періоду сталою тенденцією збільшувались(зросли протягом 2017 - 2018 років на 102,12 грн/м куб. деревини) і негативно вплинули на збільшення собівартості (загальної).



Також важливо врахувати частки деревини заготовленої рубками головного користування та рубками догляду в загальній масі заготовленої деревини, щоб визначити їх вплив на загальну виробничу собівартість, отже:

- 2017 рік – 40 324 м куб., в т. ч. по РГК – 14 539 м куб. та по РД – 25 785 м куб.;
- 2018 рік – 26 370 м куб., в т. ч. по РГК – 7 785 м куб. та по РД – 18 585 м куб.;
- 9 місяців 2019 року – 8 955 м куб., в т. ч. по РГК – 3 755 м куб. та по РД – 5 200 м куб.(довідково).



Аналізуючи зменшення заготівлі лісопродукції Підприємства, важливо врахувати динаміку відношення адміністративних витрат та витрат на збут на 1 м куб. заготовленої деревини, отже, адміністративні витрати протягом досліджуваного періоду зросли на 81,72 грн на 1 м куб. та мали тенденцію до зростання, зокрема:

- у 2017 році становили 32,85 грн на 1 м куб. заготовленої деревини;
- у 2018 році – 50,93 грн на 1 м куб заготовленої деревини, тобто збільшились на 55,02% порівняно з 2017 роком;
- за 9 місяців 2019 року – 187,72 грн на 1 м куб, тобто збільшились на 124,97% порівняно з 2018 роком.

Витрати на збут не мали стабільної тенденції до зростання, але протягом досліджуваного періоду зросли на 119,33 грн на 1 м куб. заготовленої деревини, зокрема:

- у 2017 році становили 68,39 грн на 1 м куб. заготовленої деревини;
- у 2018 році – 206,22 грн на 1 м куб заготовленої деревини, тобто збільшились у 3 рази порівняно з 2017 роком;
- за 9 місяців 2019 року – 187,72 грн на 1 м куб, тобто зменшились на 8,97% порівняно з 2018 роком.

Отже, протягом досліджуваного періоду витрати на збут та адміністративні витрати по відношенню до 1 м куб. заготовленої деревини зростали, з одночасним зменшенням обсягів заготовленої деревини, що негативно впливає на фінансовий результат діяльності Підприємства.

#### **2.2.4.1. Дослідження витрат на оплату праці**

Під час дослідження порядку формування витрат на оплату праці та нарахування встановлено, що для оплати праці на Підприємстві застосовується відрядна, відрядно-преміальна, почасова, почасово-преміальна та інші форми і системи оплати праці, визначені Колективними договорами які діяли в 2016 – 2019 роках [27].

Штатні розписи працівників апарату управління ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», відповідно до яких здійснюється оплата праці працівників, погоджені з уповноваженим Органом управління, штатні розписи працівників цехового персоналу затверджено директором.

Колективний договір є локальним нормативним актом, який у відповідності з чинним законодавством України регулює на підприємствах, в організаціях та установах усіх форм власності виробничі, трудові та соціально-економічні відносини, забезпечує соціально-правовий захист працівників та власника або уповноваженого ним органу.

Колективний договір укладається на підприємствах, в установах, організаціях незалежно від форм власності і господарювання, які використовують найману працю і мають право юридичної особи.

Відповідно до Розділу «Соціальний захист та задоволення духовних потреб» Колективних договорів на 2016 - 2019 роки, адміністрація ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» зобов'язується щомісячно відраховувати профспілковому комітету кошти на культурно-масову, фізкультурну і оздоровчу роботу в 2016 – 2017 роках та в 2019 році - у розмірі 5 відсотків, в 2018 році - 7 відсотків фонду оплати праці працівників підприємства.

Фонд оплати праці працівників розраховується в порядку, що визначений Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженій наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5, та складається з фонду основної заробітної плати; фонду додаткової заробітної плати; інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Відповідно сума, яка перераховується профспілковій організації безпосередньо залежить від фонду оплати праці Підприємства.

Слід зазначити, що за період з 01.12.2016. по 30.11.2019 Підприємством віднесено на витрати сплату коштів «на культурно-масову, фізкультурну і оздоровчу роботу» на загальну суму 516 002,07 грн (за грудень 2016 року – 16 415,67 грн, за 2017 рік – 221 212,67 грн, за 2018 рік – 159 283,00 грн, за 11 місяців 2019 року – 119 090,73 гривень).

Примітка: Згідно із даними Звіту з праці форми № 1-ПВ (місячна), фонд оплати праці працівників підприємства за грудень 2016 року склав – 417 015,00 грн, за 2017 рік – 4 774 904,00 грн, за 2018 рік – 4 585 905,00 грн, за 11 місяців 2019 року – 3 051 325,82 гривень.

Тобто, за період з 01.12.2016 по 30.11.2019 розрахункова сума витрат «на культурно-масову, фізкультурну і оздоровчу роботу» мала б складати 735 875,59 грн (за грудень 2016 року – 23 550,75 грн, за 2017 рік – 238 745,20 грн, за 2018 рік – 321 013,35 грн, за 11 місяців 2019 року – 152 566,29 гривень)(Додаток 20).

Відповідно до ч. 1 ст. 5 Закону України «Про колективні договори і угоди», від 01.07.1993 №3356-ХІІ (зі змінами, далі – Закону України «Про колективні договори і угоди») [28], умови колективних договорів і угод, укладених відповідно до чинного законодавства, є обов'язковими для підприємств.

Примітка: Згідно з пояснень директора Борисовця В.В. вищевикладене спричинене тяжким фінансовим станом Підприємства (Додаток 21).

**Слід зазначити, що визначення розміру виплат профспілковому комітету «на культурно-масову, фізкультурну та оздоровчу роботу» не**

**стимулює зацікавленості трудового колективу в досягненні основної мети діяльності Підприємства – отримання прибутку. Оскільки, незалежно від результатів діяльності ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» профспілковий комітет та відповідно трудовий колектив отримує кошти на задоволення соціальних та інших потреб.**

Примітка: ст. 250 Кодексу Законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII (зі змінами, далі – КЗпП[4]) та ст. 44 Закону України «Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності» визначено, що власники або уповноважені ними органи зобов'язані відраховувати кошти первинним профспілковим організаціям на культурно-масову, фізкультурну та оздоровчу роботу в розмірах, передбачених колективними договорами та угодами, але не менше ніж 0,3 відсотки фонду оплати праці з віднесенням них сум на валові витрати.

Визначення в колективному договорі розміру коштів «на культурно-масову, фізкультурну та оздоровчу роботу» з розрахунку певного відсотку від чистого прибутку, який залишається у розпорядженні Підприємства, але не нижче від 0,3 відсотки фонду оплати праці, дозволить зацікавити трудовий колектив в отриманні ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» більшого прибутку.

#### **2.2.4.2. Дослідження витрат на лісозаготівлю**

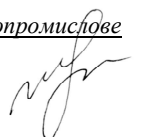
Під час дослідження достовірності відображення в обліку витрат встановлено, що Підприємством на витрати 2018 року віднесено вартість послуг, які фактично виконувалися в грудні 2017 року.

Зокрема в січні 2018 року Підприємством віднесено на витрати вартість наданих Товариством з обмеженою відповідальністю «Поліссяліссервіс» (далі – ТОВ «Поліссяліссервіс») в грудні 2017 року послуг з оформлення вагонів, вивезення та розкряжування лісопродукції на загальну суму 397 770,69 грн. Факт надання послуг ТОВ «Поліссяліссервіс» підтверджують представлені під час аудиту 40 актів надання послуг на загальну суму 397 770,69 грн без ПДВ (або 477 324,82 грн з ПДВ). Акти датовані 02.01.2018 (Додатки 22,23).

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції відображені в січні 2018 року: за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут» та кредитом субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» на загальну суму 369 482,91 грн; за дебетом рахунку 23 «Виробництво» та кредитом субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами», з подальшим відображенням за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» та кредитом рахунку 23 «Виробництво» на загальну за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» та кредитом рахунку 26 «Готова продукція» на загальну суму 1 287,78 гривень.

Слід зазначити, що вимогами п.5 ст.9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV зі змінами, (далі – Закон № 996) [9] господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

Вимогами п.6 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 19.01.2000 за № 27/4248 зі змінами, (далі - П(С)БО 16 «Витрати») [12] – витратами звітного



періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

При цьому, вимогами п.1 ст.9 Закону № 996 визначено, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи.

Слід також зазначити, що п.2.6 Положення про документальне забезпечення записів у бухобліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88 зі змінами, (далі – *Наказ Мінфіна №88*) [31], передбачено можливість відображення господарської операції, щодо якої на момент закінчення складання облікових регістрів бухгалтерського обліку за звітний період від контрагента у терміни, встановлені законодавством, не отримано первинного документа, підставою для перенесення інформації про таку господарську операцію до облікових регістрів бухгалтерського обліку є належним чином оформлений внутрішній первинний документ (акт), складений посадовою особою, відповідальною за приймання-відпуск товарно-матеріальних цінностей, робіт і послуг.

Проведеним аналізом діючої в 2017 році Облікової політики ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» [32] (яка містить *Порядок документообігу*) встановлено, що даний документ містять лише порядок відображення доходних господарських операцій, щодо яких на момент закінчення складання облікових регістрів бухгалтерського обліку за звітний період не отримано первинного документа.

Примітка: п. 13.13 Облікової політики на 2017 рік визначено, що оцінку ступеня завершеності операцій з надання послуг проводити шляхом визначення питомої ваги витрат, яких зазнає Підприємство у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікувальній сумі таких витрат.

Натомість порядок відображення витратних господарських операцій, щодо яких на момент закінчення складання облікових регістрів бухгалтерського обліку за звітний період не отримано первинного документа, нерегульований.

Примітка: Тимчасовою інструкцією з електронного обліку продукції лісозаготівель, лісопиляння і деревообробки на підприємствах Державного агентства лісових ресурсів України, затвердженої наказом Державного агентства лісових ресурсів України від 27.06.2012 № 202 (далі – *Тимчасова інструкція з електронного обліку деревини*) [33], визначено перелік внутрішніх документів, яким фіксується обсяги наданих підрядниками послуг: Реєстр товарно-транспортних накладних (форми ЛГ-9), Журнал виконаних лісогосподарських робіт (форма ЛГ-2), Журнал інших виконаних робіт (форма ЛГ-3), Щоденник приймання робіт по розкряжуванню деревних хлестів (форма ЛГ-3), Рапорт про рух лісопродукції (форма ЛГ-7).

Тобто, на звітну дату Підприємство в змозі оцінити витрати від здійснених господарських операцій з оформлення вагонів, вивезення та розкряжування лісопродукції, так як володіє інформацією про кількість наданих послуг з внутрішніх документів (*Реєстр товарно-транспортних накладних (форми ЛГ-9), Журнал виконаних лісогосподарських робіт (форма*

*ЛГ-2), Журнал інших виконаних робіт (форма ЛГ-3), Щоденник приймання робіт по розкрязуванню деревних хлестів (форма ЛГ-3), Рапорт про рух лісопродукції (форма ЛГ-7)) та їх вартість (згідно укладених договорів).*

Примітка: відповідно до даних фінансової звітності та результатів проведеної перевірки органами Державної фіскальної служби України (без врахування господарських операцій з ТОВ «Поліссяліссервіс» на суму 397 770,69 грн без ПДВ), за результатами фінансового-господарської діяльності Підприємство отримало: за 2017 рік чистий збиток у сумі 0,086 тис. грн; за 2018 рік чистий прибуток – 207,549 тис. гривень.

**Таким чином, за відсутності в Положенні про документообіг та/або Обліковій політиці порядку відображення витратних господарських операцій, щодо яких на момент закінчення складання облікових регістрів бухгалтерського обліку за звітний період не отримано первинного документа, існує ризик несвоєчасного відображення витрат.**

Крім того, січні та квітні 2017 року ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» віднесено на витрати вартість наданих Товариством з обмеженою відповідальністю «Інтер Паритет» (далі – ТОВ «Інтер Паритет») в грудні 2016 року послуг з заготівлі, трелювання, навантаження та вивезення лісопродукції на загальну суму 506 815,92 грн. Факт надання ТОВ «Інтер Паритет» послуг підтверджують представлені, в ході аудиту, 128 актів надання послуг датованих 31.12.2016 на загальну суму 506 815,92 грн без ПДВ (або 608 179,10 грн з ПДВ).

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції з ТОВ «Інтер Паритет» відображені в січні та квітні 2017 року за дебетом рахунку 23 «Виробництво» та кредитом субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами»/ 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», з подальшим відображенням за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» - кредитом рахунку 23 «Виробництво» та за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» - кредитом рахунку 26 «Готова продукція».

У січні 2017 року Підприємством віднесено на витрати вартість наданих ТОВ «Поліссяліссервіс» в травні 2016 року послуг з догляду за розсадниками на загальну суму 11 990,40 грн. Факт надання послуг ТОВ «Поліссяліссервіс» підтверджують представлені, в ході аудиту, 7 актів надання послуг на загальну суму 11 990,40 грн без ПДВ (або 14 388,48 грн з ПДВ). Акти датовані 31.05.2016.

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції з ТОВ «Поліссяліссервіс» відображені в січні 2017 року за дебетом рахунку 23 «Виробництво» та кредитом субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами», з подальшим відображенням за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» - кредитом рахунку 23 «Виробництво» та за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» - кредитом рахунку 26 «Готова продукція».

У січні 2017 року Підприємством віднесено на витрати вартість наданих Товариством з обмеженою відповідальністю «ДІМ ДОСТАТКУ» (далі – ТОВ «ДІМ ДОСТАТКУ») в жовтні-грудні 2016 року послуг з юридичного обслуговування на загальну суму 12 000,00 грн. Факт надання послуг ТОВ «ДІМ ДОСТАТКУ» підтверджують представлені, в ході аудиту, 3 акти приймання-передачі виконаних послуг на загальну суму 12 000,00 грн. Акти датовані 31.10.2016, 30.11.2016 та 30.12.2016.

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції з ТОВ «ДІМ ДОСТАТКУ» відображені в січні 2017 року за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» та кредитом субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

У лютому-березні 2017 року ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» віднесено на витрати вартість наданих Рівненською філією ПАТ «Укртелеком» в липні-жовтні 2016 року телекомунікаційних послуг на загальну суму 925,90 грн. Факт надання послуг Рівненською філією ПАТ «Укртелеком» в підтверджують представлені, в ході аудиту, 3 акти приймання-передачі виконаних послуг на загальну суму 925,90 грн без ПДВ (або 1 111,08 грн з ПДВ). Акти датовані 31.07.2016, 01.08.2016 та 31.10.2016.

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції з Рівненською філією ПАТ «Укртелеком» в відображені в лютому-березні 2017 року за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» та кредитом субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

У березні 2017 року ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» віднесено на витрати вартість наданих Державним підприємством «Сарненське лісове господарство» (далі – ДП «Сарненський лісгосп») в січні, серпні, жовтні та листопаді 2016 року послуги з гамма-спектричного аналізу на загальну суму 1 216,66 грн. Факт надання послуг ДП «Сарненський лісгосп» підтверджують представлені, в ході аудиту, 20 актів приймання-передачі виконаних послуг на загальну суму 1 216,66 грн без ПДВ (або 1 460,00 грн з ПДВ). Акти датовані 11.01.2016, 23.08.2016, 04.10.2016 та 10.11.2016.

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції з ДП «Сарненський лісгосп» в відображені в березні 2017 року за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут» та кредитом субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

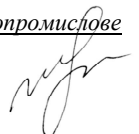
У березні-квітні 2017 року ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» віднесено на витрати вартість наданих ДПРЗ-5 ГУ ДСНС України у Рівненській області в червні-вересні 2016 року послуги забезпечення функціонування державних аварійно-рятувальних служб на загальну суму 19 052,25 грн. Факт надання послуг ДПРЗ-5 ГУ ДСНС України у Рівненській області підтверджують представлені, в ході аудиту, 4 акти приймання-передачі виконаних послуг на загальну суму 19 052,25 грн. Акти датовані 30.06.2016, 29.07.2016, 31.08.2016 та 30.09.2016.

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції з ДПРЗ-5 ГУ ДСНС України у Рівненській області в відображені в березні-квітні 2017 року за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут» та кредитом субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

У травні 2017 року Підприємством віднесено на витрати вартість наданих ССВК «Селянський ліс» в листопаді 2015 року – вересні 2016 року послуги оренди нерухомого майна на загальну суму 20 258,26 грн. Факт надання послуг ССВК «Селянський ліс» підтверджують представлені, в ході аудиту, 11 актів приймання-передачі виконаних послуг на загальну суму 20 258,26 грн (або 24 310,00 грн з ПДВ). Акти датовані листопадом 2015 року – вереснем 2016 року.

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції з ССВК «Селянський ліс» в відображені в березні-квітні 2017 року за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» та кредитом субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

Державний фінансовий аудит діяльності Державного підприємства «Спеціалізоване лісгосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп» за період з 01.12.2016 по 30.11.2019



Крім того, на витрати 2017 року (в березні) ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» віднесено придбання в ПРВП «Роса» періодичних видань за жовтень - грудень 2016 року на загальну суму 376,20 грн. Факт придбання товарів у ПРВП «Роса» підтверджують представлені, в ході аудиту, 3 накладні на загальну суму 376,20 грн, які датовані 28.10.2016, 25.11.2016 та 30.12.2016.

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції з придбання товару в ПРВП «Роса» в відображені в березні-квітні 2017 року за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» та кредитом субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

Тобто, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» до витрат 2017 року включено витрати, які фактично понесені (здійснені) в попередніх періодах, а саме в 2016 році на загальну суму 573 638,34 грн, в т.ч. витрати які віднесені на: собівартість лісопродукції – 518 806,32 грн; адміністративні витрати – 33 560,36 грн; витрати збуту – 21 271,66 грн (*Додаток 24*).

Також у січні 2018 року ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» віднесено на витрати вартість наданих фізичною особою – підприємцем Тітом І.С. (*далі – ФОП Тіт І.С.*) в грудні 2017 року послуг з трелювання лісопродукції на загальну суму 33 804,25 грн. Факт надання ФОП Тітом І.С. послуг підтверджують представлені, в ході аудиту, 35 актів надання послуг датованих 31.12.2017 на загальну суму 33 804,25 гривень.

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції відображені в січні 2018 року за дебетом рахунку 23 «Виробництво» та кредитом субрахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями», з подальшим відображенням за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» - кредитом рахунку 23 «Виробництво» та за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» - кредитом рахунку 26 «Готова продукція».

У лютому 2018 року Підприємством віднесено на витрати вартість наданих ТОВ «Поліссяліссервіс» в листопаді 2017 року послуг з вивезення та механізованого навантаження лісопродукції на загальну суму 304 975,74 грн. Факт надання послуг ТОВ «Поліссяліссервіс» підтверджують представлені, в ході аудиту, 30 актів надання послуг на загальну суму 304 975,74 грн без ПДВ (*або 365 970,89 грн з ПДВ*). Акти датовані 01.12.2017.

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції відображені в лютому 2018 року за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут» та кредитом субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

Крім того, в березні 2018 року ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» віднесено на витрати вартість наданих фізичною особою – підприємцем Мисюкевич Р.П. (*далі – ФОП Мисюкевич Р.П.*) в жовтні 2017 року послуг з розпилювання лісопродукції на загальну суму 6 628,25 грн. Факт надання послуг ФОП Мисюкевич Р.П. підтверджує представлений в ході аудиту акт надання послуг на суму 6 628,25 грн, який датований 31.10.2017 (*Додатки 25*).

Примітка: В бухгалтерському обліку дана операція відображена в лютому 2018 року за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут» та кредитом субрахунку 377 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками».

Тобто, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» до витрат 2018 року включено витрати, які фактично понесені (здійснені) в попередніх періодах, а саме в

жовтні-грудні 2017 року на загальну суму 345 408,24 грн, в т.ч. витрати які віднесені на: собівартість лісопродукції – 33 804,25 грн; витрати збуту – 311 603,99 грн (Додаток 26).

Слід зазначити, що відповідно до вимог ч.5 ст.9 Закону № 996 господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

Тоді як, вимогами п.6 П(С)БО 16 «Витрати» – витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Крім того, вимогами п.4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.05.1999 № 137, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 21.06.1999 за № 392/3685(далі - П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах») визначено, що виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

**Таким чином, внаслідок відображення у складі витрат 2018 року витрат, які фактично були здійснені у 2017 році, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» порушено вимоги ч.5 ст.9 Закону № 996, п.6 П(С)БО 16 «Витрати», п.4 П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» та занижено витрати за 2016 рік на 573 638,34 грн та завищення витрат за 2017 рік та 2018 рік на суму 228 230,10 грн та 345 408,24 грн, відповідно.**

Вищевказане призвело до незабезпечення досягнення мети бухгалтерського обліку, визначеної ст. 3 Закону № 996, в частині надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, оскільки, в даному випадку відомості про активи (основні засоби) Підприємства недостовірні, а саме:

- заниження в бухгалтерському обліку за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» та в рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми витрат за 2016 рік на 518 86,32,40 грн;

- заниження в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 92 «Адміністративні витрати» та в рядку 2130 «Адміністративні витрати» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми витрат за 2016 рік на 33 560,36 грн;

- заниження в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 93 «Витрати на збут» та в рядку 2150 «Витрати на збут» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми витрат за 2016 рік на 21 271,66 грн;

- завищення в рядку 2290 «Фінансовий результат до оподаткування» звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) за 2016 рік фінансового результату до оподаткування на 573 638,34 грн;

- завищення в бухгалтерському обліку за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» та в рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми витрат за 2017 рік на 485 002,07 грн (518 806,32 - 33 804,25);

- завищення в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 92 «Адміністративні витрати» та в рядку 2130 «Адміністративні витрати» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми витрат за 2017 рік на 33 560,36 грн;

- заниження в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 93 «Витрати на збут» та в рядку 2150 «Витрати на збут» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми витрат за 2017 рік на 290 332,33 грн (311 603,99-21 271,66);

- заниження в рядку 2290 «Фінансовий результат до оподаткування» звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) за 2017 рік фінансового результату до оподаткування на 228 230,10 грн (487 400,15+33 745,54-290 088,99);

- завищення в бухгалтерському обліку за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» та в рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми витрат за 2018 рік на 33 804,25 грн;

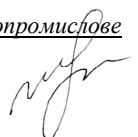
- завищення в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунку 93 «Витрати на збут» та в рядку 2150 «Витрати на збут» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми витрат за 2018 рік на 311 603,99 грн;

- заниження в рядку 2290 «Фінансовий результат до оподаткування» звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) за 2018 рік фінансового результату до оподаткування на 345 408,24 гривень.

Примітка: Відповідно п. 7 ст. 8 Закону № 996, головний бухгалтер організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій. Однак Терещук М.Ф., яка в період з 01.12.2016 по 18.09.2019 обіймала посаду головного бухгалтера, на дату початку аудиту не перебуває у трудових відносинах з Підприємством, що унеможливило отримання пояснень щодо вищевикладених господарських операцій.

Під час аудиту встановлено, що в січні 2017 року на витрати віднесено списання малоцінних та швидкозношуваних предметів на суму 15 333,34 грн. Підставою для віднесення на витрати Підприємством представлено Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів від 26.01.2017 щодо списання двох бензопил Stihl MS -230-35см та Stihl MS-180-35см. Відповідно до Представлених накладних-вимог на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів від 17.01.2017, зазначені бензопила отримані від постачальника 30.12.2016 та передані в експлуатацію 17.01.2017 підзвітній особі Трохимчуку В.І. Загальна вартість придбання бензопил складала 15 333,34 грн без ПДВ.

Примітка: Оприбуткування бензопил здійснено в грудні 2016 року за рахунком 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». Операції зі списання відображенні в бухгалтерському обліку січні 2017 року за дебетом рахунку 23 «Виробництво» та кредитом рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», з подальшим відображенням за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» - кредитом рахунку 23 «Виробництво» та за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» - кредитом рахунку 26 «Готова продукція».



Слід зазначити, що п. 5.2 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 за №288/4509 зі змінами, (далі - П(С)БО 7 «Основні засоби») передбачено: підприємства можуть самостійно встановлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів. Опосередковано на це вказують п.2.1 й аб. 1 п.2.6 р. II Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635.

При цьому, внутрішніми нормативними документами по Підприємству не визначено нормативного терміну використання (експлуатації) бензопил. Натомість нарахування амортизації, що інших наявних в обліку бензопил здійснюється з розрахунку терміну використання (експлуатації) – 4 роки.

Відповідно до п.13.3 Облікової політики Підприємства на 2016 рік малоцінним необоротним матеріальним активом вважається матеріальний актив з терміном використання (експлуатації) понад один рік та вартістю до 6 000,00 гривень.

Відповідно до п. 9 та п.13 Порядку списання об'єктів державної власності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 08.11.2007 №1314 зі змінами, (далі – *Порядок №1314*), для встановлення факту непридатності майна і неможливості та/або неефективності проведення його відновного ремонту чи неможливості його використання іншим чином, а також для оформлення документів на списання майна утворюється комісія із списання майна.

Примітка: п. 9 *Порядок №1314* визначено що, до повноважень комісії належить зокрема: визначення економічну (технічну) доцільність чи недоцільність відновлення та/або подальшого використання майна; встановлення конкретних причини списання майна (моральна застарілість чи фізична зношеність, непридатність для подальшого використання суб'єктом господарювання, зокрема у зв'язку з будівництвом, розширенням, реконструкцією і технічним переоснащенням, або пошкодження внаслідок аварії чи стихійного лиха та неможливість відновлення, або виявлення його в результаті інвентаризації як нестачі); визначає можливості використання окремих вузлів, деталей, матеріалів та агрегатів об'єкта, що підлягає списанню.

Відповідно до п. 5 та п.14 *Порядку №1314* списання повністю амортизованих основних фондів (засобів), інших необоротних матеріальних активів суб'єкта господарювання, первісна (переоцінена) вартість яких становить менш як 20,0 тис. грн здійснюється за рішенням керівника Підприємства на підставі документів складених за результатами роботи Комісії: акту інвентаризації майна, що пропонується до списання; актів технічного стану майна, що пропонується до актів на списання майна; інші документи (копія акта про аварію, висновки відповідних інспекцій, державних органів тощо (за наявності)).

Під час аудиту Підприємством не представлено акту інвентаризації, актів технічного стану та інші документи щодо підстав списання бензопил.

Згідно даних бухгалтерського обліку станом на 01.02.2017 по рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» за підзвітною особою Трохимчука В.І. бензопили Stihl MS -230-35см та Stihl MS-180-35см у вартісному та кількісному виразі не обліковується.

**Таким чином, в порушення вимог п. 5.2 П(С)БО 7 «Основні засоби» та п.13.3 Облікової політики на 2016 рік, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» безпідставно віднесено основні засоби до складу малоцінних нематеріальних активів з подальшим списання їх повної вартості на витрати, Підприємством завищено витрати 2017 року на суму 15 333,34 грн та втрачено активи у вигляді основних засобів на вказану суму.**

Вищевказане призвело до незабезпечення досягнення мети бухгалтерського обліку, визначеної ст. 3 Закону № 996, в частині надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, оскільки, в даному випадку відомості про активи (основні засоби) Підприємства недостовірні, а саме:

- завищення в бухгалтерському обліку за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» та в рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми витрат за 2017 рік на 15 333,34 грн;

- заниження в рядку 2290 «Фінансовий результат до оподаткування» звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) за 2017 рік фінансового результату до оподаткування на 15 333,37 гривень.

Примітка: Відповідно п. 7 ст. 8 Закону № 996, головний бухгалтер організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій. Однак, Терещук М.Ф., яка в період з 01.12.2016 по 18.09.2019 обіймала посаду головного бухгалтера, на дату початку аудиту не перебуває у трудових відносинах з Підприємством, що унеможливило отримання пояснень щодо вищевикладених господарських операцій.

Окрім того, аудиторське дослідження, також, засвідчило наявність суб'єктивного підходу зі сторони керівництва ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» до пошуку шляхів для зменшення (скорочення) витрат, в тому числі: шляхом недопущення проведення витрат з не врахуванням норм законодавства та розпорядчих документів, неефективних витрат з метою покращення фінансових результатів.

Під час аудиту встановлено, що в лютому 2017 року на витрати віднесено 5 790,00 грн. Підставою для віднесення на витрати Підприємством представлено рахунок фізичної особи - підприємця Бояра Володимира Миколайовича від 27.05.2016 №11 щодо ремонту автомобіля.

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції з ТОВ «Інтер Паритет» відображені в січні та квітні 2017 року за дебетом рахунку 23 «Виробництво» та кредитом субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», з подальшим відображенням за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» - кредитом рахунку 23 «Виробництво» та за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» - кредитом рахунку 26 «Готова продукція».



Слід зазначити, що відповідно до вимог ч.1 ст.9 Закону № 996 підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Крім того, відповідно до ч.2 ст.9 Закону № 996 (в редакції Закону України «Про внесення змін до деяких законів України щодо усунення адміністративних бар'єрів для експорту послуг» від 03.11.2016 № 1724-VIII) первинні документи повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа (форми); дату складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Тобто, рахунок-фактура за своїм призначенням не відповідає ознакам первинного документа (оскільки ним не фіксується будь-яка господарська операція, розпорядження або дозвіл на проведення господарської операції), а має лише інформаційний характер. Фактично рахунок-фактура є розрахунково-платіжним документом, що передбачає тільки виставлення певних сум до оплати покупцям за поставлені (фактично поставлені) товари чи надані (фактично надані) послуги. Факт отримання товарів (послуг) повинен бути підтверджений видатковою накладною постачальника або актом приймання - передачі виконаних робіт (послуг).

**Таким чином, у порушення вимоги ч.1-2 ст.9 Закону № 996, внаслідок відображення в бухгалтерському обліку господарської операції без первинного документу який підтверджує факт надання даної операції ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» завищено витрати за 2017 рік на суму 5 790,00 гривень.**

Вищевказане призвело до незабезпечення досягнення мети бухгалтерського обліку, визначеної ст. 3 Закону № 996, в частині надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, оскільки, в даному випадку відомості про активи (основні засоби) Підприємства недостовірні, а саме:

- завищення в бухгалтерському обліку за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» та в рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми витрат за 2017 рік на 5 790,00 грн;

- заниження в рядку 2290 «Фінансовий результат до оподаткування» звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) за 2017 рік фінансового результату до оподаткування на 5 790,00 гривень.

Примітка: Відповідно п. 7 ст. 8 Закону № 996, головний бухгалтер організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій. Однак Терещук М.Ф., яка в період з 01.12.2016 по 18.09.2019 обіймала посаду головного бухгалтера, на дату початку аудиту не перебуває у трудових відносинах з Підприємством, що унеможливило отримання пояснень щодо вищевикладених господарських операцій.

Крім того, згідно представлених для аудиту документів встановлено, що Підприємством в 2017 році проводилися витрати на ремонт основних засобів, а саме: віднесено на витрати вартість послуг ПП «Волісс» з ремонту бензопил на суму 22 070,83 грн без ПДВ (Додаток 27) та вартість запчастин використаних для ремонту бензопил власними силами на суму 63 818,65 грн. (Додаток 28).

При цьому, під час аудиту ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» не представлено документи, що підтверджують використання даних основних засобів у 2017 році в процесі господарської діяльності. Заготівля лісопродукції в досліджуваному періоді здійснюється за на договірній основі суб'єктами підприємницької діяльності. Як наслідок існує ризик використання основних засобів, що не належать Підприємству сторонніми особами та покриття їх витрат за рахунок коштів Підприємства.

Однак документального підтвердження передачі бензопил у користування стороннім особам під час аудиту не виявлено.

**Таким чином, внаслідок відсутності належного контролю за використання окремих основних засобів (а саме бензопил), здійснення Підприємством в 2017 році витрат на загальну суму 85 889,48 грн (22 070,83 + 63 818,65) які за відсутності належного документального оформлення та підтвердження первинними документами не можливо пов'язати з господарською діяльністю (не призвели до отримання економічних вигод у майбутньому), зумовило зниження чистого прибутку ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2017 рік.**

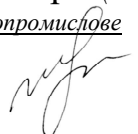
Проведення вказаних витрат не сприяло досягненню мети діяльності Підприємства визначеної п. 3.1 Статуту [24], в частині одержання прибутку від комерційної діяльності.

**Примітка:** Згідно наданих коментарів директора Борисовця В.В. та головного бухгалтера Лозян Т.Г. відображені в січні 2018 року витрати за грудень 2017 року по ТОВ «Поліссяліссервіс» - на суму 397 770,69 грн та безпідставне списання двох бензопил Shtil-MS-230-35 см, Shtil-MS-180-35 см, на суму 15333,34 грн. витрати на ремонт бензопил на суму 22070,83 грн., витрати на запчастини для ремонту бензопил на суму 63 818,65 грн. ,а також списання в серпні 2017 року бензопили Shtil-MS-180-35 см на суму 3 750,00грнв викладені в акті перевірки внутрішнього аудиту Рівненського обласного управління лісового та мисливського господарства від 27.06.2018 року.

За результатами аудиту було проведено ряд кадрових рішень по звільненню працівників в тому числі і директора (Додаток 10).

Під час аудиту проведено дослідження обґрунтованості витрат зі сплати рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів. Дослідження проведене вибіркоким методом суцільно за 2017-2018 рік щодо заготовленої дров'яної деревини, використаної для технологічних потреб.

За результатами дослідження встановлено, що впродовж 2017-2018 років Підприємством проведено донарахування рентної плати, виходячи із фактичної кількості заготовленої дров'яної деревини, використаної для технологічних потреб, діючих ставок рентної плати і сортиментної структури заготовленої деревини за результатами проведення рубок на загальну суму 54 533,82 грн (від



*рубок головного користування – 34 521,08 грн; від інших заходів – 20 012,74 грн), в т.ч.: за 2017 рік – 37 273,28 грн (від рубок головного користування – 17 260,28 грн; від інших заходів – 20 012,78 грн), за 2018 рік – 17 260,28 грн (від рубок головного користування – 17 260,28 грн; від інших заходів – 0,00 гривень).*

Примітка: В бухгалтерському обліку дані операції відображені в січні 2018 року (за 2017 рік) та в січні 2019 року (за 2018 рік): за дебетом рахунку 23 «Виробництво» та кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами», з подальшим відображенням за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» та кредитом рахунку 23 «Виробництво» на загальну за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» та кредитом рахунку 26 «Готова продукція».

У підтвердження понесення витрат на сплату рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів Підприємством представлено платіжні доручення за січень 2018 року та січень 2019 року. Натомість первинного бухгалтерського документу, який відповідає вимогам зазначеним у аб.2 ст. 9 Закону №996 та підтверджує обґрунтованість розрахунку рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів нарахованої на дров'яну деревину, використану для технологічних потреб, для аудиту не представлено.

Під час аудиту проведено розрахунок витрат на сплату рентної плати, виходячи з фактичної кількості заготовленої дров'яної деревини, використаної для технологічних потреб згідно наданих Підприємством даних електронної системи обліку деревини та ставок рентної плати визначених ст. 256 Податкового кодексу України. За результатами розрахунку встановлено, що розмір рентної плати, виходячи із фактичної кількості заготовленої дров'яної деревини, використаної для технологічних потреб, діючих ставок рентної плати і сортиментної структури заготовленої деревини за результатами проведення рубок має складати 97 192,61 грн (*від рубок головного користування – 34 396,54 грн; від інших заходів – 62 796,07 грн*), в т.ч.: за 2017 рік – 29 774,12 грн (*від рубок головного користування – 15 857,15 грн; від інших заходів – 13 916,97 грн*), за 2018 рік – 67 418,49 грн (*від рубок головного користування – 18 539,39 грн; від інших заходів – 48 879,10 грн*) (Додатки 29-31).

Тобто, Підприємством фактичні витрати від перерахунку рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів за дров'яну деревину, використану для технологічних потреб, за 2017 та 2018 роки занижені загалом на 42 658,79 грн, в т.ч.:

- *від рубок головного користування – за 2017 рік завищено на 10 403,39 грн, а за 2018 рік занижено на 1 278,85 грн;*

- *від інших заходів – за 2017 рік завищено на 6 095,77 грн, а за 2018 рік занижено на 48 879,10 гривень.*

Під час аудиту встановлено, що заниження за 2018 рік спричинене неврахування фактичної кількості дров'яної деревини, використаної для технологічних потреб за результатами розкрязування хлестів на нижньому складі Підприємства.

Вимогами п.5 ст.9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV, зі змінами визначено, що господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у звітному періоді в якому вони здійснені.

**Таким чином, відсутність ефективного контролю на Підприємстві за дотриманням норм законодавства під час нарахування рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» порушено вимоги п.5 ст.9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» в частині внесення до первинних документів та/або реєстри бухгалтерського обліку необґрунтованого розміру рентної плати за деревину, використану для технологічних потреб, до первинних бухгалтерських документів що призвело до: завищення витрат Підприємства за 2018 рік на 7 499,16 грн; зниження витрат за 2019 рік на – 50 157,95 грн.**

Вищевказане призвело до незабезпечення досягнення мети бухгалтерського обліку, визначеної ст. 3 Закону № 996, в частині надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, оскільки, в даному випадку відомості про активи (основні засоби) Підприємства недостовірні, а саме:

- завищення в бухгалтерському обліку за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» та в рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми витрат за 2017 рік на 7 499,16 грн;

- зниження в рядку 2290 «Фінансовий результат до оподаткування» звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) за 2017 рік фінансового результату до оподаткування на 7 499,16 грн;

- завищення в бухгалтерському обліку за дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» та в рядку 2050 «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми витрат за 2017 рік на 50 157,95 грн;

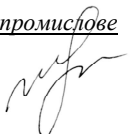
- зниження в рядку 2290 «Фінансовий результат до оподаткування» звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) за 2017 рік фінансового результату до оподаткування на 50 157,95 гривень.

Примітка: Обліковими політиками на 2018 рік та на 2019 рік покладено відповідальність за своєчасність та достовірності рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів: у 2018 році на головного лісничого Огородніка В.Ф, у 2019 році в.о. головного лісничого Богданець С.М. Однак Огороднік В.Ф на дату початку аудиту не перебуває у трудових відносинах з Підприємством, що унеможливило отримання пояснень щодо вищевикладених обставин.

Відповідно до представлених платіжних доручень за лютий 2020 року вищевказане порушення частково усунуто шляхом доплати до місцевих бюджетів рентної плати за 2018 рік на суму 34 650,18 грн (Додаток 32).

#### **2.2.4.3. Дослідження інших витрат.**

Під час аудиту встановлено, що в травні 2019 року на витрати



Підприємства віднесено доплату належної для перерахування до державного бюджету частини чистого прибутку за 2018 рік у сумі **155 662,00 гривень**.

Примітка: В бухгалтерському обліку ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» господарські операції зі сплати штрафних санкцій відображені за дебетом рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» та кредитом субрахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті».

Згідно з вимогами п.1.4 розділу IV Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських операцій, які володіють та користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213 зі змінами, (далі – *Положення №1213*), спрямування підприємствами державного секторів економіки частини чистого прибутку на квартальну і річну дату балансу відображається на належну до бюджету суму прибутку відповідно до законодавства – за дебетом субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» і кредитом рахунку 67 «Розрахунки з учасниками», без відображення у складі витрати.

**Тобто, всупереч вимогам п.1.4 розділу IV Положення № 1213, у складі витрат за 2019 рік сплати частини чистого прибутку до державного бюджету за 2018 рік, Підприємством завищено витрати за 11 місяців 2019 року на розмір належної для перерахування до державного бюджету частини чистого прибутку та податку на прибуток на 155 662,00 грн, що призвело до незабезпечення досягнення мети бухгалтерського обліку, визначеної ст. 3 Закону № 996, в частині надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, оскільки, в даному випадку відомості про активи (основні засоби) Підприємства недостовірні, а саме:**

- завищення в бухгалтерському обліку за дебетом рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» та в фінансовій звітності (в рядку 2275 «Інші витрати» звітів звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід)) суми витрат за 9 місяців 2019 року на 155 662,00 грн;

- заниження в фінансовій звітності (в рядку 2290 «Фінансовий результат до оподаткування» звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід)) фінансового результату до оподаткування за 9 місяців 2019 року на 155 662,00 грн;

- заниження в фінансовій звітності (в рядку 2300 «Витрати (дохід) з податку на прибуток» звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід)) витрат на податок з прибутку на 28 019,00 грн (155 662,00\*0,18);

- заниження в фінансовій звітності (в рядку 2290 «Чистий фінансовий результат до оподаткування» звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід)) чистого прибутку за 9 місяців 2019 року на **127 643,00 грн** (155 662,00-28 019,00).

Вимогами п.1 Порядку відрахування до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 23.02.2011 № 138 (зі змінами, далі – *Порядок № 138*), встановлено норматив

відрахувань частини чистого прибутку до державного бюджету державними унітарними підприємствами та об'єднаннями за 2019 рік у розмірі 90%.

**Вищевикладене вказує на ризик недоотримання державним бюджетом частини чистого прибутку ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2019 рік, передбаченої Порядком №138, у сумі 114 879,00 грн (127 643,00\*0,9).**

Примітка: Відповідно п. 7 ст. 8 Закону № 996, головний бухгалтер організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій. Однак Терещук М.Ф., яка в період з 01.12.2016 по 18.09.2019 обіймала посаду головного бухгалтера, на дату початку аудиту не перебуває у трудових відносинах з Підприємством, що унеможливило отримання пояснень щодо вищевикладених господарських операцій.

Відповідно до представленої бухгалтерської довідки за грудень 2019 року проведено сторнування витрат на суму 155 662,00 грн за подальшим їх за відображенням за дебетом субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» (Додаток 41).

***Аудитом підтверджено, що прийняття неефективних управлінських рішень призводить до непродуктивних та сумнівних витрат при здійсненні господарської діяльності та іншої діяльності, зокрема:***

- визначення в Колективному договорі розміру виплат профспілковому комітету «на культурно-масову, фізкультурну та оздоровчу роботу» з розрахунку певного відсотка від фактичного фонду оплати праці працівників не стимулює зацікавленості трудового колективу в досягненні основної мети діяльності Підприємства – отримання прибутку;

- за відсутності в Положенні про документообіг та/або Обліковій політиці порядку відображення витратних господарських операцій, щодо яких на момент закінчення складання облікових регістрів бухгалтерського обліку за звітний період не отримано первинного документа, існує ризик несвоєчасного відображення витрат;

- внаслідок відображення у складі витрат поточних фінансових періодів витрат, які фактично (підтверджено документально) були здійсненні в попередніх фінансових періодах, Підприємством **занижено витрати за 2016 рік на 573,64 тис. грн та завищено витрати за 2017 рік та 2018 рік відповідно на суму 231,06 тис. грн та 345,41 тис. грн;**

- внаслідок безпідставно віднесення основних засобів до складу малоцінних нематеріальних активів з подальшим списання їх повної вартості на витрати, Підприємством **завищено витрати 2017 року на суму 15,33 тис. грн та втрачено активи у вигляді основних засобів на вказану суму;**

- внаслідок відображення в бухгалтерському обліку господарської операції без первинного документу який підтверджує факт надання даної операції ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» **завищено витрати за 2017 рік на суму 5,79 тис. грн;**

- внаслідок відсутності належного контролю за використання окремих основних засобів Підприємством в 2017 році здійснено неефективні витрат на загальну суму **85,89 тис. грн**, що призвело до зниження чистого прибутку ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2017 рік;

- внаслідок відсутності ефективного контролю на Підприємстві за дотриманням норм законодавства за нарахування рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» завищено витрати за 2018 рік на **7,50 тис. грн** й занижено витрати за 2019 рік на **50,16 тис. грн**;

- внаслідок завищення витрат за 11 місяців 2019 року на розмір належної для перерахування до державного бюджету частини чистого прибутку та податку на прибуток на **155,66 тис. грн**, існує ризик недоотримання державним бюджетом частини чистого прибутку ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2019 рік на суму **114,88 тис. грн**.

**2.2.5. Гіпотеза 5. Неналежна організація системи внутрішнього контролю та стану збереження державного майна не дозволяють своєчасно і повною мірою виявити всі недоліки в діяльності Підприємства та можуть призвести до втрати активів та надання уповноваженим користувачам недостовірної інформації.**

#### **2.2.5.1. Збереження лісового фонду**

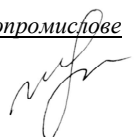
Всього, протягом досліджуваного періоду на відновлення лісів Підприємством використано 1 923,2 тис. грн: в 2017 році – 994,0 тис. грн (*план 887,0 тис. грн*), в 2018 році – 619,0 тис. грн (*план 682,4 тис. грн*), за 9 місяців 2019 року – 310,2 тис. грн (*план 262,1 тис. грн*), з яких найбільшу питому вагу займають витрати на садіння і висівання лісу – 38,6 % або 743,1 тис. грн та вирощування садивного матеріалу в розсадниках 18,7% або 359,5 тис. гривень.

За результатами аналізу встановлено, що протягом досліджуваного періоду Підприємством проведено садіння і висівання лісу на площі 409 га (*план 396 га*), в тому числі протягом 2017 року - 212 га (*план - 210 га*); 2018 року – 135 га (*план - 125 га*); за 9 місяців 2019 року - 62 га (*план - 61 га*), відповідно.

Приживлюваність лісових культур першого року вирощування становила: 86%, 86 %, 92 % при нормативній - 90 %.

Витрати на вирощування садивного матеріалу в розсадниках склали 359,5 тис. грн. У 2017 році при плановій кількості саджанців 2 500 тис. шт. на площі 1,9 га фактично отримано 2 136 тис. шт. на площі 2,2 га (85,4% до планового показника). У 2018 році при плановій кількості саджанців 1 400 тис. шт. на площі 1,2 га фактично отримано 1 412 тис. шт. на площі 1,4 га (100,9 % до планового показника). Відповідно, упродовж 9 місяців 2019 року при плановій кількості саджанців 640 тис. шт. на площі 0,4 га фактично отримано 294 тис. шт. на площі 0,4 га (45,9% до планового показника).

Витрати на доповнення лісових культур за досліджуваний період склали



154,1 тис. грн. Доповнення лісових у 2017 році проведено на площі 141 га при плані 150 га (відсоток приживлюваності склав 92%); у 2018 році проведено на площі 128 га при плані 100 га (відсоток приживлюваності склав 86% - 92 %); за 9 місяців 2019 року проведено на площі 30 га при плані 30 га (відсоток приживлюваності склав 60%). Отже, за досліджуваний період площа ділянок, на яких проведено доповнення лісових культур 1-3 річного віку зросла на 6,8%.

Примітка: згідно п. 8.6 Інструкції з проектування, технічного приймання, обліку та оцінки якості лісокультурних об'єктів, затвердженої наказом Державного комітету лісового господарства України від 19.08.2010 №260, доповнення призначають у лісових культурах з приживлюваністю 85% і менше незалежно від встановленої нормативної приживлюваності.

За даними інвентаризаційних матеріалів Підприємства площа ділянок з приживлюваністю 85,0 % і більше, на яких проведено доповнення лісових культур становить 159,0 га, а саме: 2017 рік – 81,0 га, 2018 рік – 78,0 га. Відповідно до наданої Підприємством інформації, причинами необхідності проведення доповнення лісових культур на зазначених ділянках є низька приживлюваність.

Протягом досліджуваного періоду Підприємством залишено під природне поновлення 115,0га, в тому числі протягом 2017 року – 50,0 га; 2018 року – 50,0 га; за 9 місяців 2019 року – 15,0 га. Під природне поновлення в умовах Підприємства виділяються ділянки з урахуванням господарського призначення, типу лісорослинних умов, місця знаходження та природно-кліматичних умов.

Всього за період з 01.12.2016 по 30.11.2019 на охорону лісів від пожеж спрямовано кошти в сумі 566,3 тис. грн, в структурі яких найбільшу питому вагу займають витрати утримання тимчасових пожежних наглядачів – 61,8% (350,2тис. грн), догляд за мінералізованими смугами та протипожежними розривами – 34,1% (192,8 тис. гривень).

Лісовою охороною Підприємства за період з 01.12.2016 по 30.11.2019 виявлено 432 випадки незаконних порубок лісу (маса незаконно зрубаної деревини становить 1 050,7 куб. м), як наслідок, лісу нанесена шкода на загальну суму 731,1 тис грн. На момент проведення аудиту відшкодовано збитки на суму 180,8 тис. гривень.

Крім того, в досліджуваному періоді Державною екологічною інспекцією Поліського округу проведено планову перевірку за період з 13.05.2019 по 24.05.2019, за результатами якої встановлено факти незаконних рубок дерев та нанесення збитків державі на загальну суму 34,6 тис. грн повністю відшкодовано (Додаток 33).

Тобто, загальна сума збитків нанесених державі внаслідок здійснення незаконних рубок дерев, за період з 01.12.2016 по 30.11.2019, складає 765,7 тис. грн (731,1+34,6) з яких не відшкодовано на момент завершення аудиту 550,3 тис. грн (765,7 – 34,6 – 180,8).

**Таким чином, внаслідок неприйняття керівництвом Підприємства ефективних управлінських рішень щодо належної організації охорони призвело до нанесення шкоди лісу на загальну суму 550,3 тис. гривень.**

З метою дослідження питання збереження земель, до аудиту залучений фахівець Державної екологічної інспекції Поліського округу, яким встановлено наступне.

На території ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» (на площі 32 609,8 га) у 2016 році було проведено базове лісовпорядкування Українським державним проектним лісовпорядним виробничим об'єднанням «Українська лісовпорядна експедиція» та розроблений Проект організації і розвитку лісового господарства ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» (Ірпінь-2017 рік).

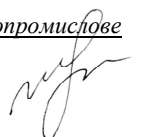
У матеріалах лісовпорядкування дана якісна і кількісна характеристика кожної лісової ділянки та комплексна оцінка ведення лісового господарства. Матеріали лісовпорядкування та проект організації розвитку лісового господарства по підприємству погодженні та затвердженні в установленому порядку територіальними органами центрального органу виконавчої влади з питань лісового господарства за погодженням відповідно, територіальними органами центрального органу виконавчої влади з питань охорони навколишнього природного середовища згідно лісового Кодексу України.

На виконання вимог «Порядку поділу лісів на категорії та виділення особливо захисних лісових ділянок», затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 16 травня 2007 року №733, на підставі пропозицій Рівненського обласного управління лісового та мисливського господарства і Українського державного проектного лісовпорядного виробничого об'єднання ВО «Укрдержліспроект», погоджених з Державним управлінням охорони навколишнього природного середовища в Рівненській області, Рівненською обласною державною адміністрацією та Рівненською обласною радою у відповідності до наказу Держкомлісгоспу «Про віднесення до відповідних категорій лісів Рівненської області, що знаходяться в постійному користуванні підприємств Держкомлісгоспу від 19.05.2009 №240 ліси ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» віднесені до наступних категорій:

- рекреаційно-оздоровчі ліси – 344,9 га;
- захисні ліси – 788,1 га;
- експлуатаційні ліси - 8201,1 га.

ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» всі лісові та не лісові ділянки використовуються за призначенням. Всі водойми є пожежними. Зміни цільового призначення лісових ділянок з метою їх використання в цілях, не пов'язаних з веденням лісового господарства, не проводилось, в тимчасове користування не надавались.

Використання лісових ресурсів відбувається згідно встановлених лісовпорядкуванням планів та проектів, відхилення від проекту відсутні. Спеціальне використання лісових ресурсів здійснюється в межах лісових ділянок, виділених для цієї мети – рубки головного користування, рубки формування та оздоровлення лісів, використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей.



В 2019 році на використання лісових ресурсів місцевого значення було виписано 20 лісових квитків (чорниця - 154,0 т, журавлина - 33,0т, ожина - 40т, лохина - 10,0 т, гриби білі - 50,0 т, гриби опеньки - 1,3 т, гриби лисички – 50 т) на загальну суму 521 000,00 грн.

ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», наказом Мінприроди від 24.11.2017 №441 «Про затвердження розрахункових лісосік для постійних лісокористувачів Рівненської області», затверджено розрахункову лісосіку в розмірі 17,09 тис. м<sup>3</sup> деревини, в тому числі по хвойному господарству - 9,22 тис. м<sup>3</sup>, м'яколистяному - 7,10 тис. м<sup>3</sup>, твердолистяному - 0,77 тис. м<sup>3</sup>. Спеціальні дозволи - лісорубні квитки на заготівлю деревини в порядку рубок головного користування видавались Рівненським обласним управлінням лісового та мисливського господарства. Під час проведення рубок головного користування застосовувалась суцільна система рубок.

В частині проведення рубок головного користування відхилень від розрахункової лісосіки в загальному та в розрізі по госпсекціях немає, фактичний відпуск деревини в середньому за рік становить 100%.

В ході обстеження суцільної рубки у кварталі 24 виділ 6 встановлено факт пошкодження дерев за межами виділеної лісосіки під час трелювання деревини, чим порушено п.2 Порядку спеціального використання лісових ресурсів.

Крім рубок головного користування, за досліджуваній період, проводились заходи спрямовані на поліпшення якісного складу лісів, зокрема суцільні та вибіркові санітарні рубки, рубки догляду.

Суцільні та вибіркові санітарні рубки проводились відповідно до Планів проведення санітарно-оздоровчих заходів, складених на основі матеріалів лісовпорядкування, санітарних та лісопатологічних обстежень.

Крім того, на проведення суцільної санітарної рубки Рівненським обласним управлінням лісового та мисливського господарства видався дозвіл на підставі попередньо складеного спеціальною комісією (за участю спеціалістів лісозахисту) акта обстеження насадження, що потребувало суцільної санітарної рубки.

Рубки формування плануються та проводяться згідно встановленого плану та розрахункової лісосіки, визначеної лісовпорядкуванням.

В ході обстеження рубки догляду-прохідна 2018 року у кварталі 15 виділ 18 встановлено, що відбір дерев до рубки проводився на всій ділянці без урахування рівномірного розміщення кращих дерев, чим порушено п.13 Правил поліпшення якісного складу лісів. В межах лісосіки виявлено пошкоджені дерева сосни сироростучої, не призначених до рубки, чим порушено п.2 Порядку спеціального використання лісових ресурсів.

Спеціальне використання лісових ресурсів здійснюється в межах лісових ділянок, виділених для цієї мети.

Заготівля деревини здійснюється протягом року, на який лісосіка призначена до рубки, а терміни вивезення деревини встановлюються до 1 квітня наступного року.

Огляд місць заготівлі деревини проводиться у встановлені терміни, за результатами огляду складається відповідний акт.

Заліснення зрубів проводиться протягом 1-2 років у відповідності до проектів створення лісових культур.

В ході обстеження вибірових санітарних рубок виявлено факти залишення на лісосіці окремих дерев які потребували видалення з насадження, чим порушено п.12 Санітарних правил в лісах України, такі порушення виявлені зокрема: квартал 33 виділ 24; квартал 34 виділ 20; квартал 35 виділ 28; квартал 22 виділ 30.

Встановлено, що в процесі розробки лісосік санітарно - вибірових рубок з насадження вибирались дерева непризначені до рубки, зокрема у кварталі 22 виділ 29 на площі 0.8 га, чим порушено ст.69 Лісового кодексу України.

Під час трелювання деревини, в межах розроблюваних лісосік, були пошкоджені дерева не призначені до видалення, чим порушено п.42 Санітарних правил в лісах України: квартал 33 виділ 33 - вибірова санітарна рубка; квартал 33 виділ 44 - вибірова санітарна рубка; квартал 26 виділ 1 - вибірова санітарна рубка.

Розрахункова лісосіка для ДП «СЛАП «Рокитнівський держспецлісгосп», що є лімітом заготівлі деревини в порядку рубок головного користування, затверджена наказом Мінприроди України від 24.11.2017 № 441 «Про затвердження розрахункових лісосік для постійних лісокористувачів Рівненської області».

Протягом 2018 року рубки головного користування проведені в межах визначеної розрахункової лісосіки на підставі виданих Рівненським обласним управлінням лісового та мисливського господарства спеціальних дозволів - лісорубних квитків. Під час проведення рубок головного користування застосовується суцільна система рубок.

Використання розрахункової лісосіки в порядку рубок головного користування за 2018 рік становить – 8,038 тис.м<sup>3</sup>, в тому числі по хвойному господарству – 3,984 тис.м<sup>3</sup>, твердолистяному – 0,649 тис.м<sup>3</sup>, м'яколистяному – 3,405 тис.м<sup>3</sup>.

Відомість рубок в ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» наявна. Первинні матеріали відводів і таксації лісосік знаходяться в лісництвах.

За період 2018 - 2019 років в ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» лісові пожежі зафіксовано на площі 0,8 га.

Осередки шкідників виявлено на площі 712 га.

В 2019 році проведено вибірових санітарних рубок на площі 194,0 га загальною ліквідною масою деревини 5 431,0 м<sup>3</sup>.

Проведено суцільних санітарних рубок на площі 15,0 га загальною ліквідною масою деревини 1 762,0 м<sup>3</sup>. Також, встановлено, що на деяких ділянках спалювання порубочних решток проводилось на відстані менше 25 м від стіни лісу, чим порушено п.3.2.4. Правил пожежної безпеки в лісах України, зокрема: квартал 22 виділ 30; квартал 22 виділ 29; квартал 15 виділ 17; квартал 33 виділ 44; квартал 33 виділ 33; квартал 26 виділ 1.

Заготівля деревини іншими користувачами в лісгоспі не проводиться. Матеріали лісовпорядкування відповідають фактичному стану лісфонду.

Суцільні рубки головного користування у ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» проводяться згідно Правил рубок головного користування. Перед початком лісозаготівельних робіт на кожному лісосіку розробляється технологічна карта розробки лісосіки.

Рубки догляду у ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» проводяться згідно Правил поліпшення якісного складу лісів, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 року №724.

Суцільні і вибіркові санітарні рубки в ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» проводяться на підставі Санітарних правил в лісах України, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 12 травня 2007 року № 724. Лісозаготівельні роботи на лісосіках у ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» проводяться на підставі лісорубних квитків згідно матеріалів лісовпорядкування, або актів обстежень. Перед початком лісозаготівельних робіт на кожному лісосіку розробляється технологічна карта розробки лісосіки.

Заготівля деревини у ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» здійснюється при використанні лісових ресурсів у порядку рубок головного користування, що проводиться в стиглих і перестійних деревостанах. Заготівля деревини здійснюється відповідно до Правил рубок головного користування лісах України.

Деревина заготовлюється також під час проведення рубок формування і оздоровлення лісів, а саме рубок догляду та санітарних рубок. Підставою для проведення рубок догляду та санітарних рубок є матеріали лісовпорядкування та обстежень, які проводяться власниками лісів.

Облік лісів включає збір та узагальнення відомостей, які характеризують кожен лісову ділянку за площею, кількісними та якісними показниками.

Основою ведення обліку лісів є матеріали лісовпорядкування. Ведення обліку лісів забезпечується постійним підтриманням характеристик кожної лісової ділянки, їх змін, спричинених господарською діяльністю, стихійним лихом або іншими причинами.

Порядок ведення державного обліку лісів затверджено постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку ведення державного лісового кадастру та обліку лісів» від 20 червня 2007 року № 848.

Поділ лісів на категорії вперше було запроваджено новим лісовим кодексом України. До 2006 року Лісовий кодекс від 21 січня 1994 року у ст.36 передбачав поділ лісів за екологічним і господарським значенням на дві групи -

першу і другу. Порядок поділу лісів на групи, віднесення їх до категорій заванності та виділення особливо захисних земельних ділянок лісового фонду був урегульований постановою Кабінету Міністрів України від 27 липня 1995 року № 557, яка в подальшому втратила чинність у зв'язку із затвердженням постановою Кабінету Міністрів України від 16 травня 2007 року №733, Порядку поділу лісів на категорії та виділення особливо захисних лісових ділянок. Зміна границь лісництв у 2018 - 2019 роках не проводилась (Додаток 34).

#### 2.2.5.2. Збереження земель

З метою дослідження питання збереження земель, до аудиту залучений фахівець Головного управління Держгеокадастру у Рівненській області, яким встановлено, що загальна площа земель, що перебувають в користуванні ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» складає 9 334,1 га.

Слід зазначити, що на 61,4 % або 5 731,5 га земельних ділянок які перебувають у постійному користуванні ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» виготовлена технічна документація та присвоєні кадастрові номери.

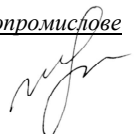
Статистична звітність про стан використання земель лісгосподарського призначення на підприємстві не ведеться.

Під час дослідження питання вилучення земельних ділянок встановлено, що між Спеціалізованим сільськогосподарським виробничим кооперативом «Селянський ліс» (далі – ССВК «Селянський ліс») та ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» було укладено договір №2 від 11 січня 2005 року (далі – Договір №2) про співпрацю з метою ведення лісового господарства.

За умовами Договору №2 на виконання розпорядження голови Рокитнівської державної адміністрації від 27.10.2004 № 550 «Про додаткові заходи щодо розвитку лісового господарства Рокитнівського району» ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» взяв на себе зобов'язання здійснювати охорону та виконувати повний комплекс лісокультурних та лісгосподарських робіт в лісах ССВК «Селянський ліс».

Відповідно до акту здачі-прийому земель лісового фонду ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» прийняв під охорону для ведення лісового господарства землі лісового фонду загальною площею 32 733,7 га, розташовані на території: Блажівської сільської ради – 3 053,7 га; Рокитнівської сільської ради – 4 635,5 га; Біловізької сільської ради – 2 911,6 га; Кам'янської сільської ради – 3 015,0 га; Сновидовицької сільської ради – 3 082,5 га; Масевицької сільської ради – 1 765,7 га; Кисорицької сільської ради – 2 749,5 га; Карпилівської сільської ради – 2 076,7 га; Борівської сільської ради – 334,3 га; Старосільської сільської ради – 2 885,1 га; Вежицької сільської ради – 1 757,6 га; Березівської сільської ради – 1 024,0 га; Глинівської сільської ради – 3 442,5 гектарів.

ССВК «Селянський ліс» у зв'язку із закінченням дії Договору №2 листом від 21.10.2010 запропоновано ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» укласти новий договір про співпрацю з метою ведення лісового господарства. Так, як не було



укладено нового договору, ССВК «Селянський ліс» повідомило листами від 29.10.2018 №№1-11 ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», що починаючи з 01.11.2018 буде самостійно здійснювати охорону та виконувати повний комплекс лісокультурних та лісогосподарських робіт та попросило передати лісові обходи.

У зв'язку із вищезазначеним зверненням було видано наказ ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» від 01.11.2018 № 127 «Про передачу лісових обходів для ССВК «Селянський ліс». Відповідно до акту прийому-передачі ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» для ССВК «Селянський ліс» передано лісових обходів площею (відповідно до матеріалів базового лісовпорядкування 2015 року) 23 275,7 га ( в т.ч.: Блажівської сільської ради – 3 053,7 га; Кам'янської сільської ради – 3 015,0 га; Сновидовицької сільської ради – 3 082,5 га; Кисорицької сільської ради – 2 604,3 га; Карпилівської сільської ради – 2 076,7 га; Борівської сільської ради – 334,3 га; Старосільської сільської ради – 2 885,1 га; Вежицької сільської ради – 1 757,6 га; Березівської сільської ради – 1 024,0 га; Глинівської сільської ради – 3 442,5 гектарів).

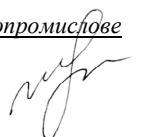
Під час аудиту встановлено, що станом на 30.11.2019 за балансом Підприємства обліковувалися капітальні інвестиції на придбання (створення) нематеріальних активів на суму 73 064,80 грн та нематеріальні активи на суму 638 238,27 грн та, а саме витрати на оформлення виготовлення технічної документації на право постійного користування земельними ділянками: вартість послуг наданих в 2006 році ППФ «Лімб» на суму 14 265,00 грн; в 2008-2009 роках – ФОП Шевчук Ю.В. – 106 600,00 грн; в 2011 році – ПП «Дубровицьке ЗКБ» – 95 285,00 грн; в 2017-2019 роках – Державним підприємством «Рівненський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» (далі – ДП «Рівненський інститут землеустрою»)- 422 088,27 грн (в т.ч.: по землях розміщених на території Біловіжської, Рокитнівської, Сновидовицької та Кам'янської сільських рад відповідно 83 632,35 грн, 200 585,00 грн 72 271,64 грн та 62 519,64 гривень).

Примітка: в бухгалтерському обліку дані нематеріальні активи обліковуються за субрахунком 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»

Під час аудиту встановлено, що в ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» відсутні будь-яка технічна документація виготовлена ППФ «Лімб», ФОП Шевчук Ю.В., ПП «Дубровицьке ЗКБ» щодо земельних ділянок наявних у користуванні Підприємства станом на 30.11.2019. Поряд з цим в досліджуваному періоді за даними бухгалтерського обліку Підприємства розрахунків або списання заборгованості з ППФ «Лімб», ФОП Шевчук Ю.В., ПП «Дубровицьке ЗКБ» не здійснювалося.

Крім того, як зазначено вище ССВК «Селянський ліс» передано лісових обходів площею (відповідно до матеріалів базового лісовпорядкування 2015 року) 23 275,7 га, в т.ч. розташовані на території: Кам'янської сільської ради – 3 015,0 га та Сновидовицької сільської ради – 3 082,5 гектарів.

Примітка: Відповідно до п.4 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затвердженого наказом Міністерства фінансів України 18.10.1999



№242 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 02.11.1999 №750/4043 (зі змінами, далі – П(с)БО №8 «Нематеріальні активи»[12]), незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи - капітальні інвестиції у придбання, створення і модернізацію нематеріальних активів, використання яких за призначенням на дату балансу не відбулося.

Тоді як, п.6 П(с)БО №8 «Нематеріальні активи»[12] визначено, що придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена.

Як наслідок, у Підприємства відсутня ймовірності одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з використанням нематеріальних активів на загальну суму 350 941,28 грн (в т.ч.: ППФ «Лімб» - 14 265,00 грн; ФОП Шевчук Ю.В. – 106 600,00 грн; ПП «Дубровицьке ЗКБ» – 95 285,00 грн; ДП «Рівненський інститут землеустрою» - 134 791,28 грн (в т.ч.: по землях розміщених на території Сновидовицької та Кам'янської сільських рад відповідно 72 271,64 грн та 62 519,64 гривень)

**Тобто, фактично станом на 30.09.2019 у ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за балансом обліковувалися нематеріальні активи на загальну суму 350 941,28 грн, які не відповідали ознакам визначеним п.4 та п.6 П(с)БО №8 «Нематеріальні активи».**

Все вищевказане призвело до незабезпечення досягнення мети бухгалтерського обліку, визначеної ст. 3 Закону № 996), в частині надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, оскільки, в даному випадку відомості про активи (основні засоби) Підприємства недостовірні, а саме:

- завищення розміру нематеріальних активів у рядку 1000 звіту Форми № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» станом на 30.09.2019 та за субрахунком 121 «Права користування природними ресурсами» станом на 30.09.2019 та 30.11.2019 на суму 350 941,28 гривень.

Слід зазначити, що у відповідності до ст. 10 Закону № 996 та п.5 розділу 1 Положення №879, перед складанням річної бухгалтерської звітності обов'язковим є проведення інвентаризації, одним з основних завдань якої є перевірка реальної вартості зарахованих на баланс сум дебіторської і кредиторської заборгованості.

Примітка: аудиторським дослідженням встановлено, що Підприємством у 2017-2019 роках видавались накази про проведення щорічної інвентаризації [34].

Не виявлення під час інвентаризації 2017 - 2019 років завищення активів вказує на формальний підхід з боку відповідальних осіб Підприємства до її проведення. В даному випадку не виконано основне завдання інвентаризації, визначене п. 5 розділу Положення №879 – не забезпечено виявлення активів, які не відповідають критеріям визнання.

Станом на 30.11.2019 за балансом Підприємства обліковується заборгованість перед ДП «Рівненський інститут землеустрою» на загальну суму 309 199,32 грн, яка виникла в межах наступних договорів:

- від 28.03.2013 № 206 про розроблення технічних документацій із землеустрою щодо встановлення (відновлення) меж земельних ділянок в натурі (на місцевості) на території

Біловізької, Кам'янської, Сновидовицької, Глинівської, Березівської, Рокитнівської, Кисорицької, Масевицької сільських рад. Технічні, економічні та інші вимоги до проекту землеустрою викладені у завданні на виконання послуг, що є невід'ємною частиною договору. Етапи та строки виконання послуг визначено погодженим сторонами календарним планом (березень – вересень 2013 року). Загальну вартість послуг визначено згідно з протоколом погодження договірної ціни і становить 308 147,55 грн. В межах договору ДП «Рівненський інститут землеустрою» надано послуг на суму 200 585,00 грн без ПДВ (або 240 702,00 грн з ПДВ), з яких станом на 30.11.2019 неоплачені послуги на суму 117 256,60 грн без ПДВ (140 707,92 грн з ПДВ), в т.ч.: по землях розміщених на території Біловізької, Сновидовицької та Кам'янської сільських рад відповідно 4 465,68 грн без ПДВ (або 5 358,82 грн з ПДВ), 72 271,64 грн без ПДВ (90 325,97 грн без ПДВ) та 37 519,28 грн без ПДВ (45 023,14 грн без ПДВ);

- від 13.09.2017 № 2019 (далі – Договір №2019 від 13.09.2017) з Державним підприємством «Рівненський науково-дослідний та проектний інститут землеустрою» про розроблення технічних документацій із землеустрою щодо встановлення (відновлення) меж земельних ділянок в натурі (на місцевості) для ведення лісового господарства пов'язаних з ним послуг на території Рокитнівської сільської ради. Технічні, економічні та інші вимоги до проекту землеустрою викладені у завданні на виконання послуг, що є невід'ємною частиною договору. Етапи та строки виконання послуг визначено погодженим сторонами календарним планом (шість місяців з моменту підписання та оплати). Загальну вартість послуг визначено згідно з протоколом погодження договірної ціни на виконання послуг, що складений на підставі погодженого сторонами кошторису і становить 240 702,00 грн, з оплатою авансу 30% в сумі 72 210,60 гривень. В межах договору ДП «Рівненський інститут землеустрою» надано послуг на суму 200 585,00 грн без ПДВ (або 240 702,00 грн з ПДВ), з яких станом на 30.11.2019 неоплачені послуги на суму 140 409,50 грн без ПДВ (168 491,40 грн з ПДВ).

Тобто, станом на 30.11.2019 за балансом Підприємства обліковується кредиторська заборгованість щодо активів які на звітну дату належать сторонній передані ССВК «Селянський ліс» (оформлення виготовлення технічної документації на право постійного користування земельними ділянками на території Сновидовицької та Кам'янської сільських рад) на загальну суму 135 349,11 грн з ПДВ. Крім того, в досліджуваному періоді ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» понесені витрати на створення нематеріальних активів (оформлення виготовлення технічної документації на право постійного користування земельними ділянками на території Сновидовицької сільської ради), які передані ССВК «Селянський ліс» на загальну суму 30 000,00 грн з ПДВ.

Примітка: слід зазначити, що з ДП «Рівненський інститут землеустрою» було укладено договір від 13.09.2017 № 2013 (далі – Договір №2013) з про розроблення технічних документацій із землеустрою щодо встановлення (відновлення) меж земельних ділянок в натурі (на місцевості) для ведення лісового господарства пов'язаних з ним послуг на території Блажівської сільської ради. Загальну вартість послуг визначено згідно з протоколом погодження договірної ціни на виконання послуг, що складений на підставі погодженого сторонами кошторису і становить 196 482,00 грн, з оплатою авансу в розмірі 30% в сумі 58 944,60 грн., який в досліджуваному періоді перераховано виконавцю.

У зв'язку із передачею ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» лісових обходів для ССВК «Селянський ліс Додатковою угодою від 15.11.2018 №1 про зміну сторони Договору № 2013 від 13.09.2017 визначено нового замовника послуг - ССВК «Селянський ліс», яким зобов'язано протягом 5 робочих днів з дати укладення Додаткової угоди перерахувати на рахунок Підприємства грошові кошти в сумі 58 944,60 грн. В досліджуваному періоді кошти перераховані в повному обсязі.

Під час аудиту не представлено документального підтвердження ініціювання Підприємством дій щодо компенсації ССВК «Селянський ліс» понесених витрат на суму 30 000,00 гривень.

Примітка: Згідно пояснень директора Борисовця В.В., надіслано пропозиції ССВК «Селянський ліс» та ДП «Рівненський інститут землеустрою» компенсувати витрати у сумі 30 000,00 грн та здійснити заміну сторін змінити за договором Договір №2013, а саме замінити ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» на ССВК «Селянський ліс» (Додаток 35).

**Таким чином, внаслідок не належного контролю зі сторони керівництва ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за обліком нематеріальних активів та кредиторської заборгованості, існує ризик втрати в майбутньому активів (у вигляді грошових коштів) на загальну суму 165 349,11 грн (135 349,11+ 30 000,00).**

### 2.2.5.3. Збереження майна

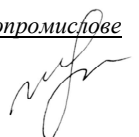
Під час аудиту встановлено, що одним з вагомих чинників, що вказує на не виважений підхід керівництва Підприємства до оцінки наявних активів та впливає на відображення у фінансовій звітності Підприємства інформації про значний рівень зносу основних засобів ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» є перебування на балансі Підприємства станом на 30.11.2019 основних засобів з рівнем зносу 100 %, загальна первісна вартість яких складає 498 622,00 грн (Додаток 36).

Примітка: згідно п. 16 П(с)БО 7 «Основні засоби» підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

Обліковою політикою Підприємства не визначено критерії здійснення переоцінки балансової вартості основних засобів та нематеріальних активів до їхньої справедливої вартості на дату балансу, якщо їх залишкова вартість відхиляється від справедливої.

Слід зазначити, що у відповідності до ст. 10 Закону України від 16.07.1999 № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»(зі змінами) та п.5 розділу I Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 №879, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 30 жовтня 2014 року за № 1365/26142 (зі змінами), перед складанням річної бухгалтерської звітності обов'язковим є проведення інвентаризації, одним з основних завдань якої є виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються або виявлення активів і зобов'язань, які не відповідають критеріям визнання.

Аудиторським дослідженням встановлено, що Підприємством у 2017-2019 роках видавались накази про проведення щорічної інвентаризації активів та зобов'язань, за результатами яких рішення щодо переоцінки основних засобів не приймалося.



Не виявлення під час інвентаризації завищення активів вказує на формальний підхід з боку відповідальних осіб Підприємства до її проведення. В даному випадку не виконано основне завдання інвентаризації, визначене п. 5 розділу I Положення №879 – не забезпечено виявлення активів, які частково втратили свою первісну якість та споживчу властивість, застарілих, а також матеріальних та нематеріальних активів, що не використовуються.

**Таким чином, наслідком недостатнього контролю керівництва за веденням обліку основних засобів стало відображення за балансом 39 одиниць основних засобів первісною вартістю 498 622,00 грн (залишковою вартістю 0,00 грн), які є фізично та/або морально зношеними, втратили свою корисність і не принесуть економічних вигод в майбутньому (втратили статус активу), або таких, чия вартість відрізняється від справедливої. Вищевказане призвело до незабезпечення досягнення мети бухгалтерського обліку, визначеної ст.3 Закону України № 996, в частині надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, оскільки, в даному випадку відомості про активи (основні засоби) Підприємства недостовірні.**

Під час дослідження питання законності списання основних засобів встановлено, що в серпні 2017 року на витрати віднесено списання малоцінних та швидкозношуваних предметів на суму 3 750,00 грн. Підставою для віднесення на витрати Підприємством представлено Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів від 07.08.2017 №298 щодо списання бензопили Stihl MS -180-35см.

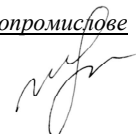
Дана бензопила отримана від постачальника 24.07.2017 та оприбуткована за рахунком 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» вартістю 3 750,00 грн. Відповідно до Представленої лімітно-забірної картки №298 за серпень 2017 року, бензопила Stihl MS -180-35см передана 07.08.2017 майстру нижнього складу Пахнюк Л.В.

Примітка: Операція зі списання відображена в бухгалтерському обліку в серпні 2017 року за дебетом рахунку 93 «Витрати на збут» та кредитом рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

Відповідно до п.13.3-13.3.1 Облікової політики Підприємства на 2017 рік малоцінним необоротним матеріальним активом вважається матеріальний актив з терміном використання (експлуатації) понад один рік та вартістю до 6 000,00 грн, та відносяться на витрати у першому місяці використання.

При цьому, відповідно до Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджених наказом Міністерства фінансів України 23.01.2015 №11 амортизація, нарахована у розмірі 100% вартості об'єкта основних засобів, що придатний для подальшої експлуатації, не може бути підставою для його списання.

Відповідно до п. 9 та п.13 Порядку списання об'єктів державної власності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 08.11.2007 №1314 (зі змінами, далі – Порядок №1314), для встановлення факту непридатності



майна і неможливості та/або неефективності проведення його відновного ремонту чи неможливості його використання іншим чином, а також для оформлення документів на списання майна утворюється комісія із списання майна.

Примітка: п. 9 Порядок №1314 визначено що, до повноважень комісії належить зокрема: визначення економічну (технічну) доцільність чи недоцільність відновлення та/або подальшого використання майна; встановлення конкретних причини списання майна (моральна застарілість чи фізична зношеність, непридатність для подальшого використання суб'єктом господарювання, зокрема у зв'язку з будівництвом, розширенням, реконструкцією і технічним переоснащенням, або пошкодження внаслідок аварії чи стихійного лиха та неможливість відновлення, або виявлення його в результаті інвентаризації як нестачі); визначає можливості використання окремих вузлів, деталей, матеріалів та агрегатів об'єкта, що підлягає списанню.

Відповідно до п. 5 та п.14 Порядку №1314 списання повністю амортизованих основних фондів (засобів), інших необоротних матеріальних активів суб'єкта господарювання, первісна (переоцінена) вартість яких становить менш як 20,0 тис. грн здійснюється за рішенням керівника Підприємства на підставі документів складених за результатами роботи Комісії: акту інвентаризації майна, що пропонується до списання; актів технічного стану майна, що пропонується до актів на списання майна; інші документи (копія акта про аварію, висновки відповідних інспекцій, державних органів тощо (за наявності)).

Під час аудиту Підприємством не представлено акту інвентаризації, актів технічного стану та інші документи щодо підстав списання бензопил.

Згідно даних бухгалтерського обліку станом на 01.09.2017 по рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» за підзвітною особою Пахнюк Л.В. бензопила Stihl MS-180-35см у вартісному та кількісному виразі не обліковується.

**Таким чином, внаслідок прийняття керівництвом Підприємства неефективного управлінського рішення щодо безпідставного списання малоцінних нематеріальних активів у супереч п. 5 та п.14 Порядку №1314 ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» втрачені активи на суму 3 750,00 гривень.**

Примітка: Відповідальність за дане порушення несе Салівончик М.О. (директор ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» з 01.12.2016 по 07.10.2018), яким затверджено акт на списання бензопили. Однак Салівончик М.О. на дату початку аудиту не перебуває у трудових відносинах з Підприємством, що унеможливує отримання пояснень щодо вищевикладених обставин.

В ході аудиту встановлено, що Підприємство 1 березня 2017 року уклало договір користування з Рокитнівською сільською радою (далі - розпорядник) про строкове платне користування земельної ділянки не сільськогосподарського призначення, площею 1,22 га, за адресою с. Рокитне, вул. Миру, 1-в, про що в реєстрі земель вчинено запис від 01.03.2017 №17.

Договір укладено на 12 місяців, після закінчення строку дії якого, Підприємство мало переважне право поновити його на новий строк (не пізніше ніж за 30 днів до закінчення строку дії договору повідомити письмово розпорядника про намір продовжити його дію). Дія договору не була поновлена на новий строк.

Таким чином, на даний час у Підприємства відсутні належним чином оформлені правовстановлюючі документи на право користування земельною ділянкою площею 1,22 га, за адресою с. Рокитне, вул. Миру, 1-в, на якій розташована будівля гаража загальною площею 239,7 м<sup>2</sup>.

Примітка: пунктом 1 частини першої статті 2 Закону України від 1 липня 2004 року № 1952-IV «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» визначено, що державна реєстрація речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень (далі – державна реєстрація прав) – офіційне визнання і підтвердження державою фактів набуття, зміни або припинення речових прав на нерухоме майно, обтяжень таких прав шляхом внесення відповідних відомостей до Державного реєстру речових прав на нерухоме майно.

Згідно з даними бухгалтерського обліку зазначений об'єкт нерухомого майна має загальну первісну вартість 310 662,00 грн та залишкову – 287 364,00 грн (Додаток 37).

У зв'язку з відсутністю правовстановлюючих документів на право власності/користування на земельну ділянку, на якій знаходиться державне майно (будівля гаража) може виникнути конфліктна ситуація/колізія між правом власності однієї особи на земельну ділянку і правом власності іншої на об'єкт нерухомості, розташований на ній. Власник будівель, споруд не має можливості на законних підставах займати відповідну частину земельної ділянки, тобто, нормально здійснювати правомочності з володіння і користування об'єктом штучної нерухомості. В свою чергу, власник земельної ділянки також не може володіти і користуватися тією її частиною, що знаходиться під будівлею, спорудою.

**Таким чином, через відсутність належним чином оформлених правовстановлюючих документів на право власності/користування земельною ділянкою (площею 1,22 га) ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», існує ризик втрати активів залишковою вартістю 287 364,00 гривень.**

#### **2.2.5.4. Внутрішній контроль**

Відповідно до Статутів (п.7.1 або п.8.1), управління Підприємством здійснює директор.

Призначення/наймання директора здійснюється Органом управління майном шляхом укладання з ним контракту в установленому законом порядку (п.7.2 або п.8.2 Статутів).

Примітка: між Державним агентством лісових ресурсів України (в особі заступника Голови Держлісагентства – Бондаря В.Н.) та Борисовцем Валерієм Володимировичем, іменований далі Керівник, укладено контракт від 03.07.2019 про найм Борисовця Валерія Володимировича на посаду директора ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» на період з 08.07.2019 по 07.07.2020.

За цим контрактом Керівник зобов'язується безпосередньо і через адміністрацію здійснювати поточне керівництво Підприємством, забезпечувати ефективне використання і збереження закріпленого за підприємством державного майна, організувати його виробничо-господарську, соціально-побутову та іншу діяльність, забезпечувати виконання завдань передбачених законодавством, Статутом підприємства та Контрактом.

Організаційна структура Підприємства за період з 01.12.2016 по 30.11.2019 перезатверджувалась 9 раз. Наказом від 01.03.2019 №47 затверджено та введено в дію організаційну структуру ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», яка чинна на сьогодні, згідно якої утворено 4 структурних підрозділи зі штатною чисельністю 35 штатних одиниць.

Згідно штатного розпису на 2019 рік в штаті ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» затверджено 1 посаду бухгалтера I категорії, 1 посаду головного бухгалтера та 1 посаду головного економіста, які займають працівники з повною вищою освітою (2 працівника) та середню спеціальну освіту (1 працівник).

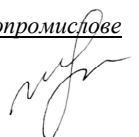
Наказами по Підприємству затверджено облікову політику ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» на відповідний рік, яка погоджена Уповноваженим органом, в яких визначено правові засади регулювання та організації ведення бухгалтерського обліку, передбачені Законом №996, Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, іншими нормативними актами, а саме: від 03.01.2017 №1, від 08.10.2018 №118а та від 02.01.2019 №5 «Про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку підприємства» (далі – *Облікова політика*).

Для достовірного відображення подій та операцій в обліку у відповідності до Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських операцій, які володіють та користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213, зі змінами, керуючись Законом України №996, на Підприємстві додатком №3 до наказів від 03.01.2017 №1, від 08.10.2018 №118а та від 02.01.2019 №5 «Про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку підприємства» затверджено графік документообороту ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ».

У графіку документообороту визначено найменування документа, посадових осіб та структурні підрозділи, які створюють документ, куди передається для виконання та термін передачі.

Для ведення бухгалтерського обліку, наказами про облікову політику та організацію бухгалтерського обліку підприємства, передбачено застосовувати типові форми первинних документів, затверджені наказами Міністерства статистики України та Тимчасової інструкції з електронного обліку продукції лісозаготівель, лісопиляння і деревообробки, затверджені наказом Державного агентства лісових ресурсів України від 27.06.2012 №202.

На підставі плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого



наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291 та від 19.12.2006 №1213, затверджений план рахунків ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ».

Облік господарських операцій здійснюється за журнально-ордерною формою з використанням журналів-ордерів та елементами комп'ютерної обробки.

Натомість, облікова політика ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», всупереч п.2 Розділу II Положення № 1213, не визначає застосування:

- періодичності (періоду) зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;
- методу обчислення резерву сумнівних боргів (у разі потреби - спосіб визначення коефіцієнта сумнівності);
- переліку створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;
- порядку оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;
- переоцінки необоротних активів;
- періодичності відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань.

Аудиторським дослідженням встановлено, що Підприємством у 2017 – 2019 роках видавались накази про проведення щорічної інвентаризації активів та зобов'язань, за результатами яких рішення щодо якісного стану та переоцінки активів не приймалось, а також не виявлено надлишків та нестач.

В обліковій політиці Підприємства визначено склад постійно діючої інвентаризаційної комісії, закріплення за окремими працівниками конкретних ланок обліку (рентна плата, податок на майно, екологічний податок, ПДФО, податкова декларація з податку на прибуток, звітність з ПДВ, податкові пільги, операції, що оподатковуються за нульовою ставкою). Проте, у разі припинення трудових відносин з Підприємством, визначених в обліковій політиці відповідальних посадових осіб, зміни до облікової політики у вказаній частині не вносились.

Для розподілу обов'язків та функцій між структурними підрозділами та працівниками, відповідальності працівників розроблено та затверджено посадові інструкції працівників. Працівники ознайомлені з усіма посадовими інструкціями.

Натомість, в посадових інструкціях відсутнє чітке розмежування відповідальності працівників за якість та своєчасність виконання своїх посадових обов'язків, зокрема: яка посадова особа відповідає за ведення якого бухгалтерського рахунку, яка посадова особа здійснює контроль за виконанням лісозаготівельниками договірних умов, тощо.

Відсутність розпорядчого документа про розподіл обов'язків між керівником та іншими працівниками є свідченням не закріплення функцій здійснення контролю за структурними підрозділами та вказує на відсутність відповідальності керівних працівників за належну організацію роботи підрозділів Підприємства.

Зважаючи на те, що діяльність Підприємства та її результати залежать від усіх працівників та робітників, посади яких затверджені у штатному розписі та



об'єднані у відповідні структурні підрозділи, при нездійсненні керівними працівниками контролю за наявними структурними підрозділами відповідальність за Підприємство в цілому та окремо за кожну ланку діяльності, кожну господарську операцію, кожного працівника/робітника та його дію/бездіяльність покладено виключно на керівника Підприємства.

Функціонуюча система внутрішнього контролю Підприємства не передбачає наявності відповідного підрозділу або штатного працівника, на якого б покладалась ця функція. Загалом система внутрішнього контролю на Підприємстві функціонально відсутня, що призводить до здійснення господарських операцій з недотриманням вимог чинного законодавства, до допущення помилок при веденні бухгалтерського обліку, не вірного визначення вартості окремих активів та пасивів Підприємства, та до неефективного витрачання або упущення можливості залучення фінансових ресурсів. Фактично на підприємстві наявні елементи внутрішнього контролю щодо діяльності структурних підрозділів Підприємства.

В ході проведення аудиту встановлено, що планами діяльності відділу економіки та внутрішнього аудиту Рівненського обласного управління лісового та мисливського господарства (далі - *Управління*) на 2016 - 2019 роки не передбачено проведення внутрішніх аудитів ДП СЛАП «Рокитнівський ДСЛ».

На підставі наказу Управління від 07.07.2017 №38 проведено перевірку окремих питань фінансово-господарської діяльності ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за період з 01.12.2015 по 01.07.2017, за результатами якої встановлено фінансових порушень на загальну суму 5 242,7 тис. гривень.

Також, на виконання наказу Державного агентства лісових ресурсів України від 13.06.2018 №498 проведено перевірку окремих питань фінансово-господарської діяльності ДП СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за період з 01.07.2017 по 15.06.2018, за результатами якої встановлено фінансових порушень, на загальну суму 2 175,9 тис. грн (*Додаток 38*).

Поряд з цим, контроль зі сторони Органу управління не забезпечує в повній мірі виявлення суттєвих порушень, які впливають на діяльність Підприємства.

Підтвердженням вищевикладеного є здійснення Підприємством витрат на сплату штрафних санкцій за порушення законодавства. Так, під час проведення аудиту встановлено, що протягом досліджуваного періоду з вини Підприємства допущено порушення податкового законодавства, а саме заниження податку на прибуток та частки, належної для перерахування до державного бюджету частини чистого прибутку, військового збору, ЄСВ та ПДФО. Як наслідок, Підприємством сплачено донараховану суму податків у розмірі 382 216,32 грн та сплачено пені на суму 1 379,18 грн та штрафів суму – 184 408,54 грн (*Додаток 39*).

**Таким чином, внаслідок здійснення бухгалтерського обліку з порушення податкового законодавства без застосування дисциплінарних санкцій до відповідальних осіб, Підприємством понесено непродуктивні витрати на сплату штрафних санкцій у сумі 185 787,72 гривень.**

Поряд з цим, в ході аудиту не представлено документального підтвердження застосування ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» дисциплінарних стягнень до працівників відповідальних за виявлені порушення податкового законодавства.

Крім того, за результатами аудиту виявлено порушення та недоліки які впливають на достовірність фінансової звітності Підприємства.

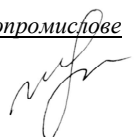
За результатами дослідження встановлено, що вимогами п. 6 Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 193 від 10.08.2000, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 17.08.2000 за № 515/4736 зі змінами, (далі – П(С)БО №21 «Вплив змін валютних курсів») передбачено визнання експортером доходу на дату реалізації товару за курсом НБУ, який діяв на дату сплати авансу (попередньої оплати). Вимогами п.6 П(С)БО №21 «Вплив змін валютних курсів» визначено, що сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, одержана від інших осіб у рахунок платежів для поставлення готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати одержання авансу. У разі одержання від покупця авансових платежів в іноземній валюті частинами та відвантаження частинами покупцеві немонетарних активів (робіт, послуг) дохід від реалізації активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності одержання авансових платежів.

Натомість, в ході аудиту встановлено, що Підприємством відображено дохід від реалізації лісопродукції на експорт в день митного оформлення продукції та за курсом НБУ на дату митного оформлення.

Так, на підставі митних декларацій (які підтверджують постачання продукції контрагентам), за результатами проведеного в ході аудиту розрахунку встановлено, що доходи Підприємства від реалізації товарів на експорт (за курсом НБУ на дати митного оформлення товарів) за 2017-2018 роки склали відповідно 285 449,00 грн та 359 466,00 гривень.

Примітка: Слід зазначити, за результатами перевірки Підприємства органами Державної фіскальної служби (акт від 08.04.2019 № 739/17-00-14-01/33166992) встановлено завищення витрат від реалізації продукції за зовнішньоекономічними контрактами на загальну суму 644 915,00 грн (в т.ч.: за 2017 рік – на 285 449,00 грн, за 2018 рік – 359 466,00 гривень).

**Таким чином, внаслідок неналежного контролю за відображення доходів Підприємством порушенні вимоги п. 6 П(С)БО №21 «Вплив змін валютних курсів», що призвело до завищення доходів від реалізації продукції за зовнішньоекономічними контрактами на загальну суму 644 915,00 грн (в т.ч.: за 2017 рік – на 285 449,00 грн, за 2018 рік – 359 466,00 гривень).**



Вищевказане призвело до незабезпечення досягнення мети бухгалтерського обліку, визначеної ст. 3 Закону № 996, в частині надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства, оскільки, в даному випадку відомості про активи (основні засоби) Підприємства недостовірні, а саме:

- завищення в бухгалтерському обліку за дебетом рахунку 70 «Дохід від реалізації» та в рядку 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» звіту Форми №2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) суми за 2017 рік – на 285 449,00 грн, за 2018 рік – 359 466,00 грн;

- завищення в рядку 2290 «Фінансовий результат до оподаткування» звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) фінансового результату за 2017 рік – на 285 449,00 грн, за 2018 рік – 359 466,00 гривень.

Примітка: Відповідно п. 7 ст. 8 Закону № 996, головний бухгалтер організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій. Однак Терещук М.Ф., яка в період з 01.12.2016 по 18.09.2019 обіймала посаду головного бухгалтера, на дату початку аудиту не перебуває у трудових відносинах з Підприємством, що унеможливило отримання пояснень щодо вищевикладених господарських операцій.

Під час аудиту, виявлено ряд порушення, які впливають на результат фінансово-господарської діяльності та відповідно достовірність фінансової звітності. Загалом за результатами аудиту виявлено порушень, які вказують про завищення Підприємством «Фінансового результату до оподаткування» (в рядку 2290 звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід)): 2016 рік на 573 638,34 грн; 2017 рік – 28 596,40 грн; 2018 рік – 64 215,71 грн. Вищевикладене вказує на недотримання Підприємством вимог ст. 3 Закону №996, в частині надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище та результати діяльності підприємства ,в т.ч. внаслідок:

- завищення «Витрат з податку на прибуток» (в рядку 2300 звіту Форми № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід)) за 2016 рік – 1 000,00 грн; за 2018 рік – 5 262,00 гривень.

Зважаючи на вищевикладене, Підприємством здійснено сплату завищеного розміру належної для перерахування до державного бюджету частини чистого прибутку: за 2016 рік на суму 27 000,00 грн; за 2018 рік – 55 330,00 грн (Додаток 40).

Примітка: при розрахунку завищення чистого прибутку враховані результатів перевірки Підприємства органами Державної фіскальної служби (акт від 08.04.2019 № 739/17-00-14-01/33166992).

Примітка: згідно з вимогами п.1 Порядку відрахування до державного бюджету частини чистого прибутку (доходу) державними унітарними підприємствами та їх об'єднаннями, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 23.02.2011 №138, зі змінами (далі – Порядок №138) встановлено норматив відрахувань частини чистого прибутку до державного бюджету державними унітарними підприємствами та об'єднаннями у розмірі за 2018 рік – 75%.

**Таким чином, внаслідок відсутності належного внутрішнього контролю за веденням бухгалтерського обліку Підприємством втрачено**

активи (у вигляді грошових коштів) внаслідок надмірної сплати податку на прибуток та належної для перерахування до державного бюджету частини чистого прибутку без відображення дебіторської заборгованості на загальну суму **88 592,00 грн, в т.ч.: за 2016 рік – 28 000,00 грн (1 000,00+27 000,00) та 2018 рік – 60 592,00 грн (5 032,00+55 330,00).**

Загалом за результатами проведеної оцінки, стан внутрішнього контролю ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ заслуговує умовно задовільної оцінки: по причині неможливості системи внутрішнього контролю попереджувати суттєві для Підприємства помилки, що негативно впливають на використання активів, формування статей доходів і витрат та на фінансовий результат.

Зважаючи на зазначене, система внутрішньогосподарського (управлінського) контролю в ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ потребує удосконалення щодо підвищення ефективності її функціонування, що у майбутньому забезпечить прийняття керівництвом Підприємства ефективних управлінських рішень.

***Аудитом підтверджено, що неналежна організація системи внутрішнього контролю та стану збереження державного майна не дозволяють своєчасно і повною мірою виявити всі недоліки в діяльності Підприємства та призводять до надання уповноваженим користувачам недостовірної інформації, зокрема:***

- **неприйняття керівництвом Підприємства ефективних управлінських рішень щодо належної організації охорони призвело до нанесення невідшкодованої шкоди лісу на загальну суму 550,30 тис. грн;**

- облік за балансом нематеріальних активів на загальну суму 350,94 тис. грн, які не відповідали ознакам активів;

- внаслідок не належного контролю зі сторони керівництва ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» обліком нематеріальних активів та кредиторської заборгованості, існує **ризик втрати в майбутньому активів (у вигляді грошових коштів) на загальну суму 165,35 тис. грн;**

- не проведення переоцінки основних засобів (39 од. основних засобів, первісна вартість яких складає 498,62 тис. грн), які мають нульову залишкову вартість, але в подальшому використовуються, **знижує загальну величину активів Підприємства;**

- внаслідок прийняття керівництвом Підприємства неефективного управлінського рішення щодо **безпідставного списання малоцінних нематеріальних активів** у суперечч. п. 5 та п.14 Порядку №1314 ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» **втрачені активи на суму 3,75 тис. грн;**

- внаслідок **відсутності правовстановлюючих документів на право власності/користування земельною ділянкою загальною площею 1,22 га, яка використовуються для розміщення і обслуговування будівлі гаражу, у ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» виникає ризик втрати активів на загальну суму 287,4 тис. грн;**

- здійснення **непродуктивних витрат** на сплату пені та штрафних санкцій у сумі **185,79 тис. грн** за порушення податкового законодавства;

- виявлені в ході аудиту завищення/заниження у фінансовій звітності окремих статей (рядків) активів, доходів та витрат, призвели до не забезпечення досягнення мети бухгалтерського обліку, визначеної ст. 3 Закону №996, в частині надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище та результати діяльності підприємства, внаслідок **завищення доходів від реалізації продукції за зовнішньоекономічними контрактами на загальну суму 644 915,00 грн** (в т.ч.: за 2017 рік – на 285 449,00 грн, за 2018 рік – 359 466,00 грн);

- відсутність чіткого розмежування відповідальності працівників за якість та своєчасність виконання своїх посадових обов'язків, зокрема: яка посадова особа відповідає за ведення якого бухгалтерського рахунку, яка посадова особа здійснює контроль за виконанням лісозаготівельниками договірних умов, тощо;

- відсутність розпорядчого документа про розподіл обов'язків між керівником та іншими працівниками є свідченням не закріплення функцій здійснення контролю за структурними підрозділами та вказує на відсутність відповідальності керівних працівників за належну організацію роботи підрозділів Підприємства;

- відсутність в штаті Підприємства працівників відповідальних за проведення внутрішнього контролю;

- внаслідок відсутності належного внутрішнього контролю за веденням бухгалтерського обліку Підприємством втрачено активи (у вигляді грошових коштів) внаслідок надмірної сплати податку на прибуток та належної для перерахування до державного бюджету частини чистого прибутку **без відображення дебіторської заборгованості на загальну суму 88,59 тис. гривень.**

### 2.3. Висновки.

За результатами проведеного аудиту встановлено наявність збиткової фінансово-господарської діяльності. Доходи Підприємства незабезпечують покриття понесених витрат, що негативно відображається на чистих фінансових результатах діяльності Підприємства за відповідні звітні періоди, що досліджуються аудитом (крім 2019 року).

Підприємство має низьку рентабельність активів та сукупного капіталу, зумовлене від'ємним значенням цих коефіцієнтів протягом досліджуваних періодів (крім 2019 року), що вказує на неможливість відтворення та розширення діяльності та прибутковості.

Поряд цим, за результатами аудиту виявлено низку факторів врахування яких, як на рівні Уповноваженого органу управління так і на рівні Підприємства, дозволить залучити додаткові надходження у вигляді доходів та/або уникнути непродуктивних витрат, що позитивно вплине на покращення діяльності Підприємства.

### ***Вплив зовнішніх факторів на господарську діяльність***

- внаслідок дій невстановлених осіб щодо неконтрольованого видобутку корисних копалин державі нанесена шкода завдана державі внаслідок дій невстановлених осіб щодо незаконного видобування бурштину на території ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» складає **898,26 тис. грн** (в т.ч внаслідок зняття ґрунтового покриву (родючого шару ґрунту) без спеціального дозволу 587,97 тис. грн; самовільного зайняття земельних ділянок – 104,51 тис грн; використання земельних ділянок не за цільовим призначенням – 205,78 тис. грн);

- внаслідок не включення до Переліку земель лісгосподарського призначення, у межах яких є частини, які порушені внаслідок незаконного видобування бурштину і потребують рекультивації, 15,6 га порушених незаконним видобутком бурштину земель, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» наражається на ризик здійснення в майбутньому додаткових витрат на відновлення пошкоджених незаконним видобутком бурштину земель лісгосподарського призначення на загальну суму 170,49 тис. гривень.

- наявні в Санітарних правилах № 756 нормативні обмеження щодо можливості проведення суцільних санітарних рубок (а саме мінімальної площі та повноти насаджень ) впливають на своєчасність ліквідації насаджень пошкоджених шкідниками;

- наявні в Законі України «Про тваринний світ» нормативні обмеження щодо заборони на проведення суцільних санітарних рубок (в період масового розмноження диких тварин - з 1 квітня до 15 червня) впливають на своєчасність ліквідації насаджень пошкоджених шкідниками;

- відсутність у Санітарних правилах №756 часових обмежень щодо створення та порядку роботи комісії про доцільність проведення суцільних санітарних рубок та часових обмежень щодо проведення лісопатологічних обстежень впливають на своєчасність ліквідації насаджень пошкоджених шкідниками;

- відсутність законодавчо встановлених можливостей здійснювати разом з вирубуванням пошкоджених дерев вирубку дерев «буферної зони» (візуально здорових дерев навколо осередку зараження) впливають на поширення шкідника;

- визначена Порядком №761 можливість збереження/знаходження зрубаних дерев (в т.ч. підчас санітарних рубок) впливає на поширення шкідника;

- внаслідок дій шкідників Підприємство в майбутньому недоотримає лісопродукції з вражених площ розрахунковим об'ємом 14 337,47 куб. м

### ***Вплив внутрішніх факторів на господарську діяльність***

- внаслідок, прийняття керівництвом Підприємства неефективного управлінського рішення, щодо забезпечення контролю за виконанням умов Договорів з лісозаготівельниками в частині об'єму виконаних робіт ДП «СЛАП

«Рокитнівський ДСЛ» **втрачено доходи на загальну суму 461,20 тис. грн (за 2017-2018 роки - 452,63 тис. грн; за жовтень 2018 року - листопад 2019 року - 8,57 тис. грн);**

- внаслідок, прийняття керівництвом Підприємства управлінського рішення, щодо визначення в договорах укладених з лісозаготівельниками можливості недовиходу деревини в розмірі 10% від дозволеного в лісорубних квитках ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» (за період з жовтня 2018 року по листопад 2019 року) **унеможливило залучення додаткових доходів на суму 158,54 тис грн;**

- визначення в Колективному договорів розміру виплат профспілковому комітету «на культурно-масову, фізкультурну та оздоровчу роботу» з розрахунку певного відсотка від фактичного фонду оплати праці працівників не стимулює зацікавленості трудового колективу в досягненні основної мети діяльності Підприємства – отримання прибутку;

- за відсутності в Положенні про документообіг та/або Обліковій політиці порядку відображення витратних господарських операцій, щодо яких на момент закінчення складання облікових реєстрів бухгалтерського обліку за звітний період не отримано первинного документа, існує ризик несвоєчасного відображення витрат;

- внаслідок відображення у складі витрат поточних фінансових періодів витрат, які фактично (підтверджено документально) були здійсненні в попередніх фінансових періодах, Підприємством **занижено витрати за 2016 рік на 573,64 тис. грн та завищення витрат за 2017 рік та 2018 рік відповідно на суму 231,06 тис. грн та 345,41 тис. грн;**

- внаслідок безпідставно віднесення основних засобів до складу малоцінних нематеріальних активів з подальшим списання їх повної вартості на витрати, Підприємством **завищено витрати 2017 року на суму 15,33 тис. грн та втрачено активи у вигляді основних засобів на вказану суму;**

- внаслідок відображення в бухгалтерському обліку господарської операції без первинного документу який підтверджує факт надання даної операції ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» **завищено витрати за 2017 рік на суму 5,79 тис. грн;**

- внаслідок відсутності належного контролю за використання окремих основних засобів Підприємством в 2017 році здійснено **неефективні витрат на загальну суму 85,89 тис. грн, що призвело до зниження чистого прибутку ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2017 рік;**

- внаслідок відсутності ефективного контролю на Підприємстві за дотриманням норм законодавства за нарахування рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів, ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» **завищено витрати за 2018 рік на 7,50 тис. грн й занижено витрати за 2019 рік на 50,16 тис. грн;**

- внаслідок завищення витрат за 11 місяців 2019 року на розмір належної для перерахування до державного бюджету частини чистого прибутку та

податку на прибуток на 155,66 тис. грн, існує ризик недоотримання державним бюджетом частини чистого прибутку ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2019 рік на суму 114,88 тис. грн;

- неприйняття керівництвом Підприємства ефективних управлінських рішень щодо належної організації охорони призвело до нанесення невідшкодованої шкоди лісу на загальну суму 550,30 тис. грн;

- облік за балансом нематеріальних активів на загальну суму 350,94 тис. грн, які не відповідали ознакам активів;

- внаслідок не належного контролю зі сторони керівництва ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» обліком нематеріальних активів та кредиторської заборгованості, існує ризик втрати в майбутньому активів (у вигляді грошових коштів) на загальну суму 165,35 тис. грн;

- не проведення переоцінки основних засобів (39 од. основних засобів, первісна вартість яких складає 498,62 тис. грн), які мають нульову залишкову вартість, але в подальшому використовуються, занижує загальну величину активів Підприємства;

- внаслідок прийняття керівництвом Підприємства неефективного управлінського рішення щодо безпідставного списання малоцінних нематеріальних активів у суперечч. 5 та п.14 Порядку №1314 ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» втрачені активи на суму 3,75 тис. грн;

- внаслідок відсутності правовстановлюючих документів на право власності/користування земельною ділянкою загальною площею 1,22 га, яка використовується для розміщення і обслуговування будівлі гаражу, у ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» виникає ризик втрати активів на загальну суму 287,4 тис. грн;

- здійснення непродуктивних витрат на сплату пені та штрафних санкцій у сумі 185,79 тис. грн за порушення податкового законодавства;

- виявлені в ході аудиту завищення/заниження у фінансовій звітності окремих статей (рядків) активів, пасивів, доходів та витрат, призвели до не забезпечення досягнення мети бухгалтерського обліку, визначеної ст. 3 Закону №996;

- внаслідок відсутності належного внутрішнього контролю за веденням бухгалтерського обліку Підприємством втрачено активи (у вигляді грошових коштів) внаслідок надмірної сплати податку на прибуток та належної для перерахування до державного бюджету частини чистого прибутку без відображення дебіторської заборгованості на загальну суму 88,59 тис. гривень.

Система внутрішнього контролю на Підприємстві функціонально неефективна, так як, дозволяє здійснення господарських операцій з недотриманням вимог чинного законодавства, до допущення помилок при веденні бухгалтерського обліку, не вірного визначення вартості окремих активів та пасивів Підприємства, та до неефективного витрачання або упущення можливості залучення фінансових ресурсів. Фактично на

підприємстві наявні елементи внутрішнього контролю щодо діяльності структурних підрозділів Підприємства (лісництва, нижнього складу).

Контроль зі сторони Органу управління не забезпечує виявлення всіх суттєвих порушень *(які впливають на діяльність Підприємства)*.

Загалом, стан внутрішнього контролю ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» лісгосп» заслуговує умовно задовільної оцінки: по причині неможливості системи внутрішнього контролю попереджувати суттєві для Підприємства помилки, що негативно впливають на використання активів, формування статей доходів і витрат та на фінансовий результат.

Зважаючи на зазначене, система внутрішньогосподарського (управлінського) контролю в ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» потребує удосконалення щодо підвищення ефективності її функціонування, що у майбутньому забезпечить прийняття керівництвом Підприємства ефективних управлінських рішень, з наступних причин:

- виявлення в ході контрольних заходів (ревізій проведених за період який підлягав аудиту та даного аудиту) завищення/заниження у фінансовій звітності окремих статей (рядків) активів, пасивів, доходів та витрат, призвели до не забезпечення досягнення мети бухгалтерського обліку, визначеної ст. 3 Закону №996, в частині надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище та результати діяльності підприємства;

- відсутність чіткого розмежування відповідальності працівників за якість та своєчасність виконання своїх посадових обов'язків, зокрема: яка посадова особа відповідає за ведення якого бухгалтерського рахунку, яка посадова особа здійснює контроль за виконанням лісозаготівельниками договірних умов, тощо.

- відсутність розпорядчого документа про розподіл обов'язків між керівником та іншими працівниками є свідченням не закріплення функцій здійснення контролю за структурними підрозділами та вказує на відсутність відповідальності керівних працівників за належну організацію роботи підрозділів Підприємства.

- за відсутності в штаті Підприємства працівників відповідальних за проведення внутрішнього контролю.

### **III. РЕКОМЕНДАЦІЇ.**

***На рівні Державного агентства лісових ресурсів України:***

1. Посилити контроль за фінансово-господарською діяльністю ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» з врахуванням недоліків та порушень, встановлених аудиторським дослідженням, в тому числі, шляхом реалізації повноважень визначених установчими документами Підприємства.

2. Розглянути можливість внесення змін до Наказу Держлісагентства від 21.04.2017 №138 «Про затвердження Переліку земель лісгосподарського призначення, у межах яких є частини, які порушені внаслідок незаконного

видобування бурштину і потребують рекультивації», в частині включення площі земель лісгосподарського призначення ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», у межах яких є частини, які порушені внаслідок незаконного видобування бурштину і потребують рекультивації.

3. Розглянути можливість ініціювання (визначений законодавством спосіб) внесення змін до:

- Постанови Кабінету Міністрів України від 30.11.2016 № 1063 «Про деякі питання реалізації пілотного проекту рекультивації земель лісгосподарського призначення, порушених внаслідок незаконного видобування бурштину», в частині приведення її у відповідність вимогам Закон України «Про оцінку впливу на довкілля» щодо надання висновку державної екологічної експертизи щодо екологічної ситуації»;

- Санітарних правил в лісах України, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 26.10.2016 №756, в частині: зменшення/скасування умов щодо граничної повноти насаджень та мінімальної площі, за яких призначають суцільні санітарні рубки; можливості зрубівання дерев візуально здорових дерев навколо осередку зараження («буферної зони»); визначення порядку роботи комісії щодо доцільності проведення суцільних санітарних рубок, в т.ч. визначення максимальних часових обмежень між датою звернення лісокористувача та датою прийняття рішення/пропозиції;

- Порядку спеціального використання лісових ресурсів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 23.05.2017 №761, щодо встановлення граничних термінів вивезення з лісу пошкодженої короїдом деревини;

- Закону України «Про тваринний світ» від 13.12.2001 № 2894-III, в частині можливості проведення санітарних рубок в пошкоджених короїдом лісах, у період масового розмноження диких тварин (з 1 квітня до 15 червня);

4. Розглянути можливість спільного напрацювання Національною поліцією України та Національною гвардією України механізму розміщення в місцях масового незаконного видобутку стаціонарних постів правоохоронних органів з цілодобовим чергуванням.

### ***На рівні Державного підприємства «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ»:***

1. Розглянути результати аудиторського дослідження, проведеного в ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» з прийняттям відповідного розпорядчого документа щодо результатів аудиту та з метою приведення у відповідність бухгалтерського обліку Підприємства до вимог чинного законодавства та попередження в подальшому виникнення можливих ризиків, що призводять до викривлення даних бухгалтерського обліку та відображення недостовірної інформації у фінансовій звітності, здійснити коригування даних бухгалтерського обліку, з урахуванням встановлених в ході аудиторського дослідження порушень і недоліків.

2. Внесення до діючих договорів та майбутніх договорів укладених з державними спеціалізованими лісозахисними підприємствами, щодо лісопатологічного обстеження насаджень, часових обмежень між датою виклику та початком виконання робіт, а також датою початку та датою завершення робіт.

3. Внесення до діючих договорів та майбутніх договорів укладених з лісозаготівельниками змін, в частині скасування можливості недовиходу деревини в розмірі 10% та визначення відповідальності лісозаготівельників за недовихід деревини.

4. Забезпечити розгляд на зборах трудового колективу питання внесення змін до Колективної угоди щодо виділення Підприємством коштів «на культурно-масову, фізкультурну та оздоровчу роботу» з розрахунку певного відсотків від чистого прибутку який залишається у розпорядженні Підприємства, але не нижче від 0,3 відсотки фонду оплати праці;

5. Здійснити коригування витрати з рентної плати за деревину, використану для технологічних потреб;

6. Здійснити аналіз основних засобів з нульовою вартістю на предмет втрати/не втрати ними статусу активу, та розглянути питання дооцінки або списання з балансу з огляду на наявність економічних вигід від них в майбутньому;

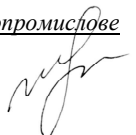
7. Здійснити перегляд посадових інструкцій працівників в частині включення/розмежування відповідальності працівників за якість та своєчасність виконання своїх посадових обов'язків, зокрема: за ведення певних бухгалтерських рахунків, відображення певних господарських операцій, контролю за виконанням лісозаготівельниками договірних умов, тощо.

8. Розпорядчим документом по Підприємству передбачити розподіл обов'язків між керівником та іншими працівниками з чітким закріпленням функцій здійснення контролю за структурними підрозділами та відповідальності керівних працівників за належну організацію роботи підрозділів;

9. У визначений законодавством спосіб звернутися до органів місцевого самоврядування щодо оформлення права власності/користування земельної ділянки площею 1,22 га.

Головний державний аудитор відділу контролю  
в аграрній галузі, екології та  
природокористування Управління Західного  
офісу Держаудитслужби в Рівненській області

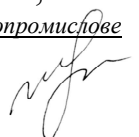
 Т.Б. Шкурська



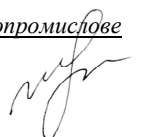
### Джерела інформації

1. Кодекс України про надра, від 27.07.1994 №132/94-ВР, зі змінами;
2. Лісовий кодекс України, від 21.01.1994 № 3852-ХІІ, зі змінами;
3. Закону України «Про тваринний світ», від 13.12.2001 № 2894-ІІІ, зі змінами;
4. Кодекс Законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VІІІ, зі змінами;
5. Закон України «Про державне регулювання видобутку, виробництва і використання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння та контроль за операціями з ними», від 18.11.1997 № 637/97-ВР, зі змінами;
6. Закон України «Про оцінку впливу на довкілля», від 23.05.2017 №2059-VІІ, зі змінами;
7. Закон України «Про екологічну експертизу», від 09.02.1995 №45/95-ВР;
8. Закон України «Про благодійну діяльність та благодійні організації», від 05.07.2012 № 5073-VІ зі змінами
9. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», від 16.07.1999 № 996-XIV, зі змінами;
10. Порядок складання, затвердження та контролю виконання фінансового плану суб'єкта господарювання державного сектору економіки, затверджений наказом Міністерства економіки України від 02.03.2015 №205 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 19.03.2015 за №300/26745, зі змінами;
11. Інструкція із застосування Класифікації запасів і ресурсів корисних копалин державного фонду надр до родовищ бурштину, затверджена наказом ДКЗ України від 10.02.2003 №29, зареєстрована в Міністерстві юстиції України 25.02.2003 за №155/7476, зі змінами;
12. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 19.01.2000 за № 27/4248; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затвердженого наказом Міністерства фінансів України 18.10.1999 №242 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 02.11.1999 №750/4043, зі змінами;
13. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 №879, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 30 жовтня 2014 року за №1365/26142, зі змінами;
14. Положення про порядок надання гірничих відводів, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27.01.1995 № 59, зі змінами;
15. Положення про порядок установа квот на видобуток окремих видів корисних копалин, затверджене постановою Кабінетом Міністрів України від 22.12.1994 №862, зі змінами;
16. Порядок надання спеціальних дозволів на користування надрами, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 30.05.2011 року №615, зі змінами;
17. Порядок спеціального використання лісових ресурсів, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 23.05.2017 №761, зі змінами;

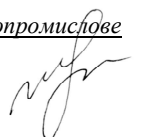
*Державний фінансовий аудит діяльності Державного підприємства «Спеціалізоване лісгосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп» за період з 01.12.2016 по 30.11.2019*



18. Переліків корисних копалин загальнодержавного та місцевого значення, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 12.12.1994 №827 (у редакції постанови Кабінету Міністрів України від 28.12.2011 №1370), зі змінами;
19. Постанова Кабінету міністрів України від 29.11.2006 №1673 «Про стан фінансово-бюджетної дисципліни, заходи щодо посилення боротьби з корупцією та контролю за використанням державного майна і фінансових ресурсів», зі змінами;
20. Постанова Кабінету Міністрів України від 30.11.2016 № 1063 «Про деякі питання реалізації пілотного проекту рекультивації земель лісгосподарського призначення, порушених внаслідок незаконного видобування бурштину», зі змінами;
21. Санітарні правила в лісах України, затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 26.10.2016 №756, зі змінами;
22. Методика аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору економіки, затверджену наказом Міністерства фінансів України від 14.02.2006 №170, зі змінами;
23. Методичні вказівки з відведення і таксації лісосік, видачі лісорубних квитків та огляду місць заготівлі деревини в лісах Держкомлісгоспу, затверджених наказом Державного комітету лісового господарства України від 22.11.2010 № 403 (із змінами, внесеними згідно з наказом Держлісагентства України від 18.07.2011 № 508);
24. Наказ Держлісагентства від 21.04.2017 №138 «Про затвердження Переліку земель лісгосподарського призначення, у межах яких є частини, які порушені внаслідок незаконного видобування бурштину і потребують рекультивації»;
25. Статути Державного підприємства «Спеціалізоване лісгосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп», затверджених наказами Державного агентства лісових ресурсів України від 05.11.2013 №323 (із змінами від 07.02.2014 №87), від 15.08.2017 № 344 (нова редакція).
26. Проект організації і розвитку лісового господарства ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» РОУЛМГ (Ірпінь 2017р.);
27. Колективні договори ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», які схвалені конференцією трудового колективу від 15.02.2016 №1, від 30.01.2017 №1, від 16.01.2018 №2, від 18.02.2019 №4 та зареєстровані відповідно Управлінням соціального заходу населення Рокитнівської райдержадміністрації від 28.03.2016 №9, від 08.02.2017 №9, від 08.02.2017 №9, від 22.02.2018 №16, від 01.03.2019 №7;
28. Закон України «Про колективні договори й угоди», від 01.07.1993 №3356-ХІІ, зі змінами.
29. Книги обліку осередків шкідників та хвороб лісу за 2017-2019 роки;
30. Договори про надання послуг на виконання інших робіт, укладені між ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» та ДСЛП «Рівнелісозахист» від 02.03.2017 № 30, від 30.01.2018 №10, від 03.01.2019 №4;



31. Положення про документальне забезпечення записів у бухобліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88;
32. Облікова політика на 2016 рік, затверджена наказом по ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» від 02.01.2016 №1; Облікова політика на 2017 рік, затверджена наказом по ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» від 03.01.2017 №1; Облікова політика на 2017 рік, затверджена наказом по ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» від 03.01.2017 №1;
33. Тимчасова інструкція з електронного обліку продукції лісозаготівель, лісопиляння і деревообробки на підприємствах Державного агентства лісових ресурсів України, затвердженої наказом Державного агентства лісових ресурсів України від 27.06.2012 № 20;
34. Накази директора ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» від 21.10.2017 №150 «Про проведення річної інвентаризації в 2017 році», від 26.10.2018, №124 «Про проведення щорічної інвентаризації в 2018 році», від 25.10.2019 №127 «Про проведення щорічної інвентаризації в 2019 році»;
35. Фінансова та статистична звітність за 2016 - 2018 роки та I, II, III квартали 2019 року;
36. Первинні бухгалтерські документи за 2016 - 2018 роки та I, II, III квартали 2019 року;
37. Оборотні баланси та оборотно-сальдові відомості за бухгалтерськими рахунками/субрахунками за 2016-2018 роки та I, II, III квартали 2019 року.
38. Накази по підприємству за 2016 - 2018 роки та I, II, III квартали 2019 року.



**ПРОТОКОЛ**  
**узгодження звіту про результати державного**  
**фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання**  
 20 березня 2019 року

Державне підприємство «Спеціалізоване лісогосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп»  
 (найменування об'єкта аудиту)

Директор державного підприємства «Спеціалізоване лісогосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп» - Борисовець В.В.  
 (посада, прізвище та ініціали керівника об'єкта аудиту)

з однієї сторони, та

Головний державний аудитор відділу контролю відділу контролю в аграрній галузі, екології та природокористування Управління Західного офісу Держаудитслужби в Рівненській області – Шкурська Т.Б.  
 (посада, прізвище та ініціали керівника аудиту)

з іншої сторони, розглянули та обговорили проект звіту про результати державного фінансового аудиту діяльності Державного підприємства «Спеціалізоване лісогосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп»  
 (назва теми аудиту)

за період з 01 грудня 2016 року по 30 листопада 2019 року

**ЗВІТ ПОГОДЖЕНО:**

без коментарів   
 із коментарями (у формі, що додається)

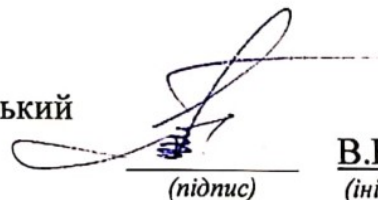
Головний державний аудитор відділу контролю відділу контролю в аграрній галузі, екології та природокористування Управління Західного офісу Держаудитслужби в Рівненській області  
 (посада керівника аудиту органу Держаудитслужби)



(підпис)

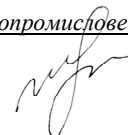
**Т.Б. Шкурська**  
 (ініціали та прізвище)

Директор Державного підприємства «Спеціалізоване лісогосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп»  
 (посада керівника об'єкта аудиту)



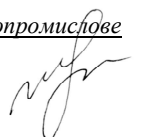
(підпис)

**В.В. Борисовець**  
 (ініціали та прізвище)



### Список додатків

1. Додаток 1 – Лист Управління Державної казначейської служби України у Рокитнівському районі Рівненській області від 09.12.2019 №02-09-06/118;
2. Додаток 2 – Результати аналізу ефективності фінансово-господарської діяльності ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» проведено за 2017-2018 роки та 9 місяців 2019 року;
3. Додаток 3 – Довідка фахівців Головного управління Держгеокадастру у Рівненській області перевірки ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ», діяльність якого пов'язана з проведенням державного фінансового контролю за період з 01.12.2016 по 30.11.2019 від 19.12.2019;
4. Додаток 4 – Інформація ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ»;
5. Додаток 5 – Розрахунок можливих втрат ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» через не проведення робіт по рекультивації земель, які порушені внаслідок незаконного видобування бурштину;
6. Додаток 6 – Інформація щодо площі лісових насаджень ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» пошкоджених шкідниками, згідно даних книги обліку осередків шкідників та хвороб лісу за 2017 - 2018 роки та за 11 місяців 2019 року;
7. Додаток 7 – Розрахунок недоотриманого ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» в майбутньому об'єму деревини, внаслідок втрати приросту, внаслідок зниження якості та приросту деревини зумовлене поширенням шкідника (щодо наявних вражених площ станом на 30.11.2019);
8. Додаток 8 – Розрахунок недоотриманого ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» в майбутньому об'єму деревини, внаслідок втрати приросту зумовленого проведенням в період з 01.12.2016 по 30.11.2019 суцільних санітарних рубок на площах поширення шкідників;
9. Додаток 9 – Розрахунок можливих втрат ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» внаслідок поширення шкідників;
10. Додаток 10 – Коментарі до аудиторського звіту за результатами державного фінансового аудиту діяльності Державного підприємства «Спеціалізоване лісгосподарське агропромислове підприємство «Рокитнівський держспецлісгосп»;
11. Додаток 11 – Інформація щодо повторного виявлення площ деревостанів ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» пошкоджених шкідниками за період з 01.12.2016 по 30.11.2019;
12. Додаток 12 – Реєстр лісорубних квитків щодо яких ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2017 рік об'єми заготовленої деревини менші від встановлених в технічних завданнях;
13. Додаток 13 – Реєстр лісорубних квитків щодо яких ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2018 рік щодо яких об'єми заготовленої деревини менші від встановлених в технічних завданнях та договори на заготівлю не містять можливості недовиходу деревини;
14. Додаток 14 – Лист Рокитнівського ВП Сарненського ВП ГУНП в Рівненській області від 09.12.2019 №9880/207/01;
15. Додаток 15 – Перелік питань до Борисовця В.В.;



16. Додаток 16 – Реєстр лісорубних квитків щодо яких ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2018 рік щодо яких об'єми заготовленої деревини менші від встановлених в технічних завданнях без визначеного в договорах допустимого недовиходу деревини;

17. Додаток 17 – Реєстр лісорубних квитків щодо яких ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 11 місяців 2019 року об'єми заготовленої деревини менші від встановлених в технічних завданнях;

18. Додаток 18 – Зведений розрахунок суми недоотриманого доходу ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2017-2018 роки та 11 місяців 2019 року;

19. Додаток 19 – Зведені дані щодо отриманих коштів ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» від сплати збору за спеціальне використання лісових ресурсів, в розмірі 50% від загальної суми коштів, що надійшли на рахунок селищних/сільських рад Рокитнівського району за період з 01.12.2016 по 30.11.2019;

20. Додаток 20 – Розрахункова сума неоплачених ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» коштів на культурно-масову, фізкультурну і оздоровчу роботу за період з 01.12.2016 по 30.11.2019;

21. Додаток 21 – Перелік питань до Борисовця В.В.;

22. Додаток 22 – Копії актів надання послуг ТОВ «Поліссяліссервіс»;

23. Додаток 23 – Реєстр актів виконаних робіт ТОВ «Поліссяліссервіс» виконаних в 2017 році та відображених ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» у витратах 2018 року;

24. Додаток 24 – Реєстр актів виконаних робіт складених у 2016 році та відображених у витратах 2017 року ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ»;

25. Додаток 25 – Копії актів надання послуг ФОП Тіт І.С., ТОВ «Поліссяліссервіс» та ФОП Мисюкевич Р.П.;

26. Додаток 26 – Реєстр актів виконаних робіт складених в 2017 році та відображених у витратах 2018 року ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ»;

27. Додаток 27 – Реєстр актів з надання ПП «Волісс» послуг щодо ремонту бензопил ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2017 рік;

28. Додаток 28 – Реєстр актів списання запчастин для бензопил ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за 2017 рік;

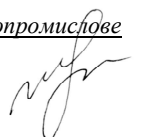
29. Додаток 29 – Розрахунок рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів за заготовлену ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» дров'яну деревину використану для технологічних потреб за 2017 рік;

30. Додаток 30 – Розрахунок рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів за заготовлену ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» дров'яну деревину використану для технологічних потреб за 2018 рік;

31. Додаток 31 – Зведені дані щодо оплати рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів за заготовлену ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» дров'яну деревину використану для технологічних потреб за 2017-2018 роки;

32. Додаток 32 – Копії платіжних доручень;

33. Додаток 33 – Лист Державної екологічної інспекції Поліського округу від 03.12.2019 №1694/3/3/6-08/19;



34. Додаток 34 – Довідка про проведення перевірки дотримання вимог природоохоронного законодавства ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» від 31.01.2020;
35. Додаток 35 – Перелік питань до Борисовця В.В.;
36. Додаток 36 – Реєстр основних засобів ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» щодо яких станом на 30.11.2019 досягнуто 100% зносу;
37. Додаток 37 – Інформація про земельні ділянки ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» щодо яких станом на 30.11.2019 відсутнє належне оформлення права власності/користування;
38. Додаток 38 – лист Рівненського обласного управління лісового та мисливського господарства від 09.12.2019 №15-1354;
39. Додаток 39 – Сума штрафів, пені сплачених в дохід бюджету ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» за наслідками перевірок податковими інспекціями та іншими контролюючими органами за період з 01.12.2016 по 30.11.2019;
40. Додаток 40 – Розрахунок впливу виявлених під час аудиту порушень та недоліків на показники фінансово-господарської діяльності ДП «СЛАП «Рокитнівський ДСЛ» з 2016-2018 роки.
41. Додаток 41 – Бухгалтерська Довідка за грудень 2019 року.