

Література

1. **Націю** звеличують великі цілі і діла. Виступ Президента України Л.Д. Кучми у Верховній Раді України 22 лютого 2000 року// Урядовий кур'єр. – 23 лютого 2000 р. – С. 2-4.
2. **Хорос В.** Глобализация и периферия// Мировая экономика и международные отношения. – 1999. – №12. – С. 111-118.
3. **Пахомов Ю.М., Лук'яненко Д.Г., Губський Б.В.** Національні економіки в глобальному конкурентному середовищі. – К.: Україна, 1997. – 237 с.
4. **Філіпенко А.** Модернізація економіки України в умовах глобалізації// Вісник Національної академії наук України. – 2000. – №1. – С. 34-43.
5. **Мовсесян А., Огнивцев С.** Транснациональный капитал и национальные государства// Мировая экономика и международные отношения. – 1999. – №6. – С. 55-63.
6. **Мокій А.** Регіонально-секторальна модель зовнішньої інтеграції: передумови і стратегія реалізації. – Львів: Коопосвіта, 1999. – 346 с.

Доц. С.С. Дикий – УкрДЛТУ

ПИТАННЯ ПОКРАЩЕННЯ ОБЛІКУ ВІДХОДІВ ТА ВТРАТ ДЕРЕВИНИ

Розглядається стан і шляхи вдосконалення інформаційної бази економічного аналізу втрат сировини та матеріалів і використання відходів з метою комплексного використання деревної сировини.

S.S. Dykiy – USUFWT

Questions of improvement of the account waste and losses of wood

In article considers a state and perfection ways of information base of economic raw materials losses analysis and materials and elimination of wastes with view of complex use of arboreal raw materials.

Якість та повнота вивчення втрат сировини і матеріалів та використання відходів багато в чому визначається станом інформаційної бази. При аналізі відходів та втрат деревини використовуються бухгалтерська і статистична звітність підприємств та об'єднань, реєстри бухгалтерського обліку, дані оперативно-технічного обліку і первинні документи. Сукупність наявної економічної інформації, яка відображає затрати сировини та матеріалів, утворення та використання вторинних матеріальних ресурсів, наявність втрат повинна забезпечити проведення глибокого аналізу комплексного використання деревини з метою виявлення резервів підвищення ефективності виробництва. Тому у комплексі проблем, пов'язаних зі зниженням втрат деревини, важливе місце займають питання покращення обліку відходів та втрат деревини, а також звітності про ці втрати як інформаційної бази економічного аналізу.

Слід відзначити, що проблеми вдосконалення інформаційної бази аналізу втрат і відходів деревини взагалі не висвітлені у спеціальній літературі, не надається їм достатньої уваги й у підручниках з бухгалтерського обліку та аналізу господарської діяльності. Проте, в інформаційному забезпеченні економічного аналізу втрат сировини та матеріалів є значні проблеми, які ускладнюють дослідження конкретних факторів, що впливають на утворення втрат і використання відходів деревини.

На цей час окремі показники статистичної та бухгалтерської звітності не відповідають вимогам повного виявлення втрат та їх глибокого аналізу. На практиці немає достатньо чіткого розмежування між втратами та непродуктивними витратами. До останніх належать нестачі і втрати від псування цінностей, штрафи, пені, втрати від браку, простої. Однак, це лише "видима" частина втрат, яка знаходить відображення в обліку та звітності. Водночас деякі втрати не обліковуються, а безкарно списуються. У результаті багато матеріальних ресурсів втрачається безповоротно.

Наприклад, такі відходи лісозаготівель, як пні, вершини та сучки дерев, кора практично не використовуються та не відображаються в обліку.

Тирса використовується і відображається в обліку лише частково. Велику частину цих вторинних матеріальних ресурсів вивозять у відвали. Втрати від цих невикористаних відходів сьогодні не враховуються в обліку та звітності, тому вони є прихованими, в результаті чого завищується собівартість продукції, знижується рентабельність і спотворюються інші показники господарської діяльності підприємств та об'єднань.

Таке положення, на нашу думку, не може відповідати і правильній оцінці ефективності виробництва, тому що не сприяє максимальному використанню всіх можливостей економічного потенціалу. Звідси випливає, що всі втрати від відходів сировини та матеріалів необхідно обліковувати в міру їх виникнення, що повинно знайти відповідне відображення у звітності. Це підсилить дієвість аналізу та підвищить відповідальність підприємств за знищення втрат деревини.

Таким чином, проблема раціонального комплексного використання деревинної сировини тісно пов'язана з проблемою вдосконалення методології, чинних інструкцій з обліку та методичних вказівок з аналізу господарської діяльності підприємств та об'єднань, форм звітності щодо відходів і втрат деревини.

Втрати матеріальних ресурсів взагалі і деревини зокрема повинні відображатися в обліку та аналізуватися більш чітко і всебічно.

На сьогодні коефіцієнт комплексного використання сировини розраховується лише у калькуляції собівартості продукції лісопильного виробництва, тобто, включає використання відходів виробництва тільки в лісопиленні. Однак економічний аналіз повинен охоплювати комплексне використання деревинної сировини у всіх виробництвах, включаючи фанерне, деревинних плит та ін.

Коефіцієнт комплексного використання сировини в лісопильному виробництві визначається за формулою:

$$K_{к.в.с.}^л = \frac{\sum_{i=1}^n m_i}{C},$$

де: m_i – об'єм виготовленої i -ої продукції, тис $м^3$, n – кількість видів виготовленої продукції, C – об'єм розпиленої сировини, тис. $м^3$.

При цьому об'єм комплексного використання деревини, крім вироблених пиломатеріалів, включає також технологічну тріску, вироби культурно-побутового призначення та господарського вжитку, виготовлені з деревинних відходів виробництва.

Для розрахунку узагальнюючого показника комплексного використання деревинної сировини необхідно мати дані про обсяг деревини і готової продукції, виготовленої у всіх виробництвах підприємства. Тоді шляхом створення сукупного обсягу деревини в готовій продукції та обсягу сумарно витраченої деревинної сировини можна визначити узагальнюючий показник комплексного використання сировини в цілому по підприємству.

Кожний виробничий підрозділ підприємства деревообробної промисловості може виготовляти декілька видів продукції з вихідної сировини та відходів виробництва. Крім того, щоб при розрахунку даного показника уникнути повторного рахунку, необхідно мати на увазі, що сумарні затрати деревини повинні включати тільки вихідну деревинну сировину (пиловочну, фанерну і та ін.) у вигляді круглих лісоматеріалів та пиломатеріалів, які надходять зі сторони. Пиломатеріали ж, виготовлені у власному лісопильному виробництві і перероблені відтак на готову продукцію у деревообробних цехах підприємства, вихідною сировиною не вважаються.

У підсумку пропонована формула загального коефіцієнта комплексного використання сировини має такий вигляд:

$$K_{к.в.с.}^{заг} = \frac{\sum_{i=1}^n m_{i1} + \sum_{i=1}^n m_{i2} + \dots + \sum_{i=1}^n m_{ij}}{\sum_{i=1}^q C_q},$$

де: m_{ij} – обсяг i -ої продукції, виготовленої в j -му виробництві, тис. м³; j – кількість всіх виробництв підприємства; q – кількість виробництв, які переробляють вихідну сировину; C_{ij} – обсяг вихідної сировини, яка переробляється, тис. м³.

Пропонована формула дозволяє, на нашу думку, одержати інтегральну оцінку комплексного використання деревини в цілому по підприємству. Однак для успішного використання її у практиці оцінки комплексного використання деревинної сировини, необхідно вирішити ряд питань інформаційного забезпечення, найбільш важливими з яких є питання вдосконалення інформаційної бази аналізу відходів та втрат деревини в різних підприємствах.

Для правильного відображення в бухгалтерському обліку та звітності втрат від відходів деревини слід враховувати всю кількість відходів, які створюються у процесі виробництва. Тепер же на практиці використовуються тільки відходи, які використовуються, в результаті чого відсутня правдива інформація про втрати деревини та її глибокий аналіз.

Крім цього, практика обліку відходів деревини, яка склалася, досить громіздка. Так, відходи, які використовуються, відображаються в обліку роз'єднано на різних субрахунках рахунку 201 "Матеріали", а також на рахунку 203 "Паливо". Оскільки одні і ті самі види відходів деревини та дров'яна

деревина використовуються на різних підприємствах по-різному, причому на багатьох із них неефективно, наприклад, як паливо, така організація обліку відходів деревини ускладнює контроль за їх використанням та не сприяє зниженню затрат.

Як відомо, в облікових регістрах бухгалтерського обліку рух сировини та матеріалів відображається по однорідних їх групах відповідно до передбачених до синтетичного рахунку 20 "Виробничі запаси" субрахунками. Ведення обліку відходів деревини на одних субрахунках разом з повноцінними матеріалами створює можливість в результаті безгосподарності чи у конкретних цілях включати в число відходів повноцінні матеріали.

У зв'язку з цим доцільно, на нашу думку, виділити для обліку відходів окремий субрахунок 209 "Відходи виробництва", а не обліковувати різноманітні види відходів деревини на різних рахунках. Необхідність цього диктується безперервним зростанням спеціалізації лісопереробних виробництв, створенням нових перспективних напрямків використання деревини, які виникли у процесі виробництва продукції і частково чи повністю нівелюють споживчі якості вихідних сировини та матеріалів.

На деяких лісових і деревообробних підприємствах відходи, які не використані, виводяться у відвалення та спалюються. У результаті цього не тільки втрачається цінна деревинна сировина для виробництва ДСП і ДВП, целюлози та інших видів продукції, але і виникають непродуктивні видатки грошових коштів, чим і завдається народному господарству подвійної шкоди.

Всі ці втрати повинні відображатися в бухгалтерському обліку по кредиту субрахунку 209 "Відходи виробництва" у кореспонденції з рахунком 947 "Нестачі і втрати від псування цінностей" як втрати від відходів, які не використовуються. У цьому випадку облік утворення та використання відходів виробництва, який ведеться у загальній системі бухгалтерського обліку згідно з єдиним планом рахунків.

Відходи деревини, які утворюються у процесі виробництва, списуються на зменшення затрат сировини та матеріалів з кредиту рахунку 23 "Виробництво". Вказаний субрахунок у кореспонденції з дебетом рахунків виробництва і реалізації кредитується на вартість відходів, використаних на самому підприємстві і реалізованих на сторону. Втрати від невикористаних відходів відносять у дебет рахунку 947 "Нестачі і втрати від псування цінностей".

Втрати від відходів можуть свідчити про незадовільний стан техніки, відсутність необхідного сучасного обладнання з переробки деревинних відходів, безгосподарність крадіжки та ін. Тому при аналізі необхідно детально вивчати всі причини втрат та усунення їх в майбутньому. При цьому повинні враховуватися як конкретні умови господарської діяльності підприємств та об'єднань, так і необхідність зниження собівартості продукції за рахунок ліквідації втрат деревини.

Велике значення має правильна організація аналітичного обліку відходів. У даний час відходи деревини, які використовуються, обліковуються на матеріальних рахунках залежно від їх подальшого призначення.

Виділення окремого субрахунку для обліку відходів виробництва зробить можливим ведення аналітичного обліку відходів деревини в розрізі виробництв, де вони утворюються, місць зберігання, матеріально відповідальних осіб, а також видів з врахуванням сортності.

Чітка організація аналітичного обліку відходів виробництва дозволить відповідним чином переглянути та впорядкувати всю систему первинних документів та облікових реєстрів, на підставі якої формується звітна інформація.

Важливе значення в інформаційній базі економічного аналізу має звітність, яка є системою узагальнюючих показників, що характеризують певну сторону господарської діяльності підприємства за минулий період. Базуючись на даних обліку, звітність дозволяє робити висновки з економічного аналізу діяльності підприємства, об'єднання галузі. У той час для вищих органів управління форми звітності є по суті основним джерелом інформаційного забезпечення аналізу.

Як відомо, дані для аналізу використання відходів містяться в розділі форми 1-с річного звіту "Собівартість, товарність продукції", де наводиться вартість відходів за ціною вихідної сировини та за ціною можливого використання. Втрати відходів (По) визначаються так:

$$П_0 = O_c - O_n,$$

де: O_c – вартість відходів по ціні вихідної сировини; O_n – вартість відходів по ціні можливого використання.

Однак вказана різниця дозволяє визначити втрати від відходів лише за рахунок цін, тому що в обох випадках враховуються лише відходи, використані у власному виробництві або реалізовані на сторону.

Однак, на собівартість продукції впливає не тільки вартість використаних (використовуваних) відходів, але і невикористаних (невикористовуваних), які є прихованими втратами. Невикористовувані відходи деревини є важливим резервом підвищення ефективності виробництва, тому вдосконалення їх обліку та аналізу має важливе галузеве та народногосподарське значення. Крім цього, це дасть змогу аналізувати як досягнутий вже рівень використання деревинних відходів на підприємствах та об'єднаннях, так і всі вторинні матеріальні ресурси, які утворюються на різних стадіях переробки деревини.

На підставі даних цієї ж форми річної звітності можна шляхом ділення вартості відходів по ціні вихідної сировини на вартість сировини та матеріалів, витрачених на випуск товарної продукції, визначити відсоток відходів. Однак у силу викладених вище причин можна таким чином проаналізувати лише використововувану частину всіх відходів виробництва, але для аналізу ефективності використання деревини необхідно знати і загальну кількість утворених у виробництві відходів та їх невикористовувану частину.

Невикористовувані на підприємстві вторинні матеріальні ресурси (наприклад, тирса або стружка), які не мають вартісної оцінки, необхідно враховувати за балансом у кількісному виразі. Це буде сприяти виявленню ресурсів більш повного використання наявних відходів деревини. У перспективі з розширенням можливостей утилізації цих відходів вони будуть оцінюватися і неминуче увійдуть до складу використовуваних відходів деревини.