

думку, за основу такого переліку доцільно взяти відповідні класифікаційні структури, що використовуються сьогодні в статистичній практиці України при їх удосконаленні, уточненні та уніфікації, міжнародні рекомендації і зарубіжний досвід при їх адаптації до українських реалій.

Література

1. **Costanza R.** What is Ecological Economics?// Ecological Economics, 1989, v.1, pp. 1-7.
2. **Вернадский В.И.** Химическое строение биосферы Земли и ее окружение. – М.: Наука, 1965. – 324 с.
3. **Дейлі Г.** Поза зростанням. Економічна теорія сталого розвитку/ Переклад з англ.: Інститут сталого розвитку. – К.: Інтелсфера, 2002. – 312 с.
4. **Гринів Л.С.** Екологічно збалансована економіка: проблеми теорії: Монографія. – Львів: ЛНУ ім. Ів. Франка, 2001. – 240 с.
5. **Васюта О.** Проблеми екологічної стратегії України в контексті глобального розвитку. – Монографія. – Тернопіль: "Гал-Друк", 2001. – 600 с.
6. **Веклич О.** Врахування екологічного чинника в системі національних рахунків// Економіка України. – 1997, № 12. – С. 53.
7. **Комплексний** екологічний та економічний облік. Організація Об'єднаних Націй: 1994 і 2000.
8. **Блам И.Ю.** Методическое пособие по спецкурсу "Интеграция экологических показателей в традиционные системы учета". – Новосибирск, 1997.
9. **Максимів Л.І.** Лісові ресурси як складова природного капіталу: деякі підходи до розширення показника національного багатства// Наук. вісник УкрДЛТУ: Зб. наук.-техн. праць. – Львів: УкрДЛТУ. – 2004, вип. 14.1. – С. 160-167.
10. **Комплексный** экологический и экономический учет. Промежуточный вариант// Методологические исследования. Руководство по национальным счетам, серия F, № 61 – ООН, Департамент по экономической и социальной информации и анализу политики. Статистический отдел, 1994.
11. **Integrated** Environmental and Economic Accounting/ An Operational Manual/Studies and Methods, Handbook of National Accounting, Series F, № 78 – United Nations, № 4, 1999 (Draft 01/May/2000).
12. **Bombana M., Femia A.** Forest Integration Economic and Environmental Accounting: Ongoing Developments at EUROSTAT and ISTAT// In: Proceeding of the International Symposium on "Institutional Aspects on Managerial Economics and Accounting in Forestry" 15-18 April 1998. – Roma-Ostia-Italy. – P. 131-155.

УДК 630*673.1

Доц. С.С. Дикий, канд. екон. наук – УкрДЛТУ

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ У ЛІСОЗАГОТІВЕЛЬНОМУ ВИРОБНИЦТВІ

Розглядається методика вдосконалення обліку витрат в лісозаготівельному виробництві, яка у сучасних умовах, коли ступінь використання лісосировинних ресурсів при оцінці діяльності лісозаготівельних підприємств підвищується, стосовно повного та раціонального використання деревинної сировини набуває винятково важливого значення.

Doc. S.S. Dykyj – USUFWT

Perfection of account of expenses in timber cutting production

The advanced technique of the account of expenses in forest-procuring manufacture which in modern conditions when the degree of use of a forest -source of raw materials at an estimation of activity of the forest-procuring enterprises raises concerning full and rational use of wood raw material, types exclusively great value is considered.

Необхідність комплексного використання лісосічного фонду в зв'язку зі зростанням потреби у деревинній сировині, а також значні зміни технічного, технологічного та агромінаційного характеру зумовлюють необхідність уточнення, а в деяких випадках – і докорінного перегляду методики планування, обліку та калькулювання собівартості продукції лісозаготівельного виробництва. У сучасних умовах, коли ступінь використання лісосировинних ресурсів при оцінці діяльності лісозаготівельних підприємств підвищується, облікова інформація про повне та раціональне використання деревинної сировини набирає винятково важливого значення.

Організація облікової роботи на підприємстві значною мірою залежить від застосування методу обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції, правильності встановлення об'єктів обліку та об'єктів калькулювання.

Чинна на сьогодні Інструкція щодо планування, обліку та калькулювання собівартості продукції лісоексплуатації передбачає ведення обліку витрат у лісозаготівельному виробництві за переробним методом, тобто за фактом (стадією) технологічного процесу лісозаготівель (лісосічні роботи, вивезення деревини, нижньоскладські роботи), які виступають як об'єкти виробничого обліку.

Однаке диференціації обліку витрат тільки по дровах недостатньо. Насамперед при такому групуванні неможливо зіставити витрати на однакові і тій же стадії виробництва у різних лісогосподарствах. У зв'язку зі застосуванням різної технології заготівель деревини в різних заготівельних підприємствах, склад операцій в одних і тих самих фазах (стадіях) виробництва може бути неоднаковий. Так, наприклад, якщо вивозяться стовбури з кроною, то обрубкування сучків, розкрязування, розробка і штабелювання лісопродукції здійснюється на стадії нижньоскладських робіт. Ці ж операції можуть мати місце на стадії лісосічних робіт, якщо застосовується інша технологія. Фази вивезення деревини також можуть бути незіставними, оскільки на підприємствах застосовується різні види транспорту для вивезення деревини з лісосіки на нижній склад (автомобільним, залізничним та ін.). Групування видатків на вивезення лісу в цілому по фазі не дає об'єктивної економічної інформації про способи вивезення деревини на нижній склад у різних кліматичних та дорожніх умовах, при різних віддалях транспортування. Тому важливо встановити, який вид транспорту ефективніше застосувати для вивезення: залізничний чи автомобільний. Дотепер в цьому нема єдиної думки.

Крім цього, найбільш прийнятний для бригадного рівня спосіб належного обліку бригад, який формується на практиці, перебуває у глибокому протиріччі з прийнятою методикою відображення видатків у поточному обліку, орієнтованому на одержання кінцевих даних про собівартість лісопродукції в цілому по підприємству. Об'єктами бригадного обліку є: для лісосічних робіт – окремі лісосіки (ділянки) з певним обсягом ліквідної деревини; для вивезення – певні запаси деревини, які підлягають розробці, розкрязуванню, переробці, навантаженню у вагони. Але облік витрат здійснюється по лісозаготівельному процесу в цілому. Дані про діяльність дільниць та бригад не

впливають з реєстрів бухгалтерського обліку, а є лише результатом позасистемних вибірових даних. При цьому правильність та складання практично не можливо перевірити, що затрудняє виявлення внутрішньовиробничих резервів і породжує можливі помилки в оцінці результатів окремих підрозділів лісогосподарств.

На сьогодні виробнича бригада із лісозаготівель виконує такий обсяг робіт, який в недалекому минулому був під силу тільки окремих ділянок або лісопункту. Вартість закріплених за бригадою машин та обладнання часто густо обчислюється сотнями тисяч гривень. Багато комплексних бригад мають у своєму складі значну кількість людей. У цих умовах вкрай необхідний облік фактичних показників роботи бригади, зіставлення їх з плановими (базовими) та визначення ступеня виконання завдання за кожним показником.

Групування витрат за фазами лісозаготівельного процесу в цілому недостатньо ще і тому, що виникають певні труднощі в практичному впровадженні найбільш передового для цієї промисловості попереробно-нормативного (пофазно-нормативного) обліку виробничих витрат.

Крім того, нормативи трудових і матеріальних витрат за фазами (стадіями) лісозаготівельного процесу є середніми, знеособленими величинами. Вони не придатні для безпосереднього контролю за рівнем фактичних видатків. Поопераційні ж спостереження за реалізацією технології практично неможливе.

Для усунення перелічених недоліків необхідно забезпечити облік витрат не тільки в розрізі етапів виробничого процесу, але і "центрів відповідальності". Основними положеннями щодо планування, обліку та калькулювання собівартості продукції на промислових підприємствах передбачено, що поряд з групуванням витрат за етапами виробничого процесу, може застосовуватися і групування за місцем виникнення витрат. Об'єкти обліку витрат у лісозаготівельній промисловості мають бути такими, які дали змогу б здійснювати контроль за процесом формування собівартості відповідно до впливу на неї природних умов виробництва (середнього об'єму хлиста, середнього запасу деревини на одиниці площі, породного складу лісонасаджень та їх добротності і т.д.).

Така деталізація об'єктів обліку витрат не зашкодить пофазному методу, оскільки структура лісозаготівельного процесу є основою для поділу та кооперації праці і визначає організаційну структуру лісового підприємства. Так, фази (стадії) виробництва здійснюються, як правило, відповідними спеціальними підрозділами підприємства: лісосічні роботи – майстерними ділянками лісопунктів чи самостійними ділянками підприємства; вивезення деревини – транспортуванням цехом підприємства (лісовозною дорогою) чи транспортними підрозділами лісового пункту і нижньоскладські роботи – нижніми складами підприємств чи лісопунктів. За такої відповідності технологічної і організаційної структури стає можливим подальше заглиблення аналітичності і пофазного обліку, а організаційні підрозділи підприємства, чи місця роботи, тобто окремі лісосіки (ділянки, квартали), лісовозні дороги і нижні склади вважати об'єктами обліку.

Облік виробничих витрат у розрізі місць виробництва робіт в окремих галузях добувної промисловості вже знайшов застосування. Так, наприклад, на вугільних шахтах не обмежуються підрахунком витрат на одну таку загального видобутку вугілля по шахтах в цілому, а розраховують прямі витрати по процесах видобутку (підготовчі роботи, виїмка очисна, підняття вугілля на поверхність, навантаження вугілля і т.д.), що важливо для контролю за витратами в розрізі дільниць та процесів виробництва, для організації внутрішньошахтного госпрозрахунку і т.д.

Аналогічний порядок встановлений у виробництвах із видобутку різних видів руди, у нафтодобувній промисловості і т.д.

Групування витрат у розрізі виробничих підрозділів лісових підприємств дає змогу найбільш точно визначити собівартість кінцевих продуктів та забезпечити систематичний контроль за формуванням витрат за місцем виникнення; істотно спростити техніку виявлення результатів роботи бригад на лісосічних, транспортних та нижньоскладських роботах; створити умови працівникам для послідовного здійснення внутрішньовиробничого відшкодування вартості лісотрактами, лісовозними дорогами та нижньоскладами, розширити можливість спостереження за ефективністю використання лісозаготівельного обладнання, лісовозного транспорту, пального та мастильних матеріалів, запасних частин і т.д.

Здана до розробки госпрозрахунковій комплексній бригаді лісосіка дає змогу індивідуалізувати витрати лісосічної фази залежно від складу насаджень, середнього об'єму хлиста, лісових такс, віддалі трелювання, типу звальювально-трелювального механізму і т.д. Систематизація витрат по лісосіках дає змогу розчленувати виробничі видатки на такі, які відповідають технологічним нормам і відхиленням від них.

Бригадний підряд екіпажів лісовозних автопоїздів і нижньоскладських колективів, які обслуговують механізовані потокові лінії, також полегшить виявлення відхилень нормативних видатків з фіксацією одних та других по екіпажах та бригадах. Крім того, планування та облік витрат за місцем їх виникнення найбільш повно відповідає вимогам комплексного використання лісосічного фонду.

Відомо, що показники собівартості точніше відображають величину дійсних витрат виробництва, коли більшу питому вагу в них займають прямі витрати. У зв'язку з цим найбільш обґрунтованими даними показників собівартості забезпечують ці об'єкти калькулювання, які одночасно є об'єктами обліку витрат. Однак в сучасному лісозаготівельному виробництві повне зіставлення цих об'єктів неможливе в силу його комплексного характеру.

Необхідність повного та раціонального використання деревинної сировини викликає потребу включення до складу лісозаготівельної продукції не тільки стовбурної деревини, але і всіх решта кореневих складових лісосічного фонду (сучкової маси, деревної зелені і т.д.), які вважалися раніше відходами. Без правильного розподілу витрат на всі різновиди продукції лісозаготівель неможливо визначити дійсну собівартість і стовбурної деревини. У цих умовах для раціонального управління лісозаготівельним підприємством

вже недостатньо знати собівартість заготівлі однієї лише стовбурної деревини. Щоби правильно визначити прибуток, рентабельність, ефективність лісозаготівель, калькулювання повинно вестися по всій номенклатурі лісової продукції. Використання кожного виду деревинної сировини як об'єктів калькулювання дасть змогу підвищити достовірність обчислення витрат виробництва, а, отже, більш правильно визначити собівартість стовбурної деревини. Оскільки одержання устаткування деревинної сировини здійснюється в єдиному технологічному процесі, виробничі витрати на їх заготівлю з'являються одночасно.

Для обґрунтованого обчислення собівартості кожного лісового продукту дуже важливо локалізувати витрати за місцями їх виникнення. Така організація обліку витрат дасть змогу забезпечити пряме віднесення окремих видатків безпосередньо на продукти процесу.

Натуральним завершенням облікового процесу, який характеризувався би по-фазною реєстрацією виробничих видатків, стало би пофазне калькулювання собівартості продукції лісозаготівель. Однак, згідно з діючою Інструкцією щодо планування, обліку та калькулювання собівартості продукції лісоексплуатації, собівартість продукції лісоексплуатації, собівартість товарної продукції в калькуляції обчислюється в цілому по лісозаготівельному процесу з врахуванням змін залишків незавершеного виробництва без поділу за фазами виробництва.

Відсутність даних про витрати на кожній сучасній лісозаготівельній фазі (лісосічним роботам, вивезенні деревини, нижньоскладським роботам) позбавляє підприємства можливості впливу на рівень витрат на окремих фазах, правильно оцінити економічну ефективність застосування нової лісосічної техніки, різних лісовозних засобів, автоматизованого нижньоскладського обладнання.

Необхідність пофазного калькулювання зумовлюється комплексним характером сучасного лісозаготівельного виробництва. Калькулювання собівартості продукції по переробах наблизить витрати до об'єкта калькулювання і таким чином створить сприятливі умови для обґрунтованого віднесення їх на конкретні лісові продукти.

УДК 332.33

П.Ф. Жолкевський¹, канд. екон. наук

ЕКОНОМІКО-ЕКОЛОГІЧНА ОЦІНКА ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ

Розглянуто проблеми економіко-екологічної оцінки лісових ресурсів, в умовах реформування економіки. Показано, що в економічному відношенні екологічні і соціальні функції лісу використовуються як засоби праці. Визначено об'єкти економічної оцінки лісових ресурсів та економічної оцінки екологічних функцій лісу.

Ключові слова: економічна оцінка, економіко-екологічна оцінка, рента, землі лісового фонду, екологічні і соціальні функції лісу, споживча вартість ресурсу, територія.

¹ директор Українського інституту сільськогосподарських аерофотогеодезичних вишукувань, м. Бровари (candidate of economical science, director Ukrainian institute of agricultural airophotoqeodeodesic research, Brovary)