

ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА РЕСУРСОВ В ЛЕСОЗАГОТОВКАХ, ОБУСЛОВЛЕННЫЕ ВЛИЯНИЕМ ТЕХНОЛОГИЧЕСКИХ ОСОБЕННОСТЕЙ

Л. Г. Уляшева

Сыктывкарский государственный университета имени Питирима Сорокина

Поступила в редакцию 15 апреля 2019 г.

Аннотация: статья посвящена актуальной проблеме развития лесозаготовительных предприятий – повышению в условиях экономического кризиса эффективности управления за счет создания соответствующей запросам менеджмента информационной базы по использованию в процессе производства различных ресурсов. В статье представлено влияние особенностей лесозаготовительной технологии на учет ресурсов, обозначены проблемы, связанные с этим влиянием, и сгруппированы предложения по их устранению. Осуществлен критический анализ каждого направления. Выделены ключевые моменты, способствующие формированию полезной для принятия решений информации. Разработаны предложения, повышающие точность и правдивость расчетов.

Ключевые слова: ресурсы, лесозаготовка, технология производства, метод учета затрат, объект калькулирования.

Abstract: the article is devoted to the actual problem of development of logging enterprises – increase in the economic crisis management efficiency by creating an appropriate management information base on the use of various resources in the production process. The article presents the impact of features of logging technology on the accounting of resources, identifies problems associated with this impact and grouped proposals to address them. The critical analysis of each direction is carried out. The key points that contribute to the formation of useful information for decision-making are highlighted. Proposals have been developed to improve the accuracy and truthfulness of calculations.

Key words: resources, logging, production technology, cost accounting method, object of calculation.

Лесозаготовительное производство, являясь структурной (добывающей) частью лесной промышленности, составляет его основу, поскольку представляет собой единственного сырьевого поставщика для производственной деятельности всех остальных направлений ЛПК. Как показывают проведенные нами исследования на примере предприятий Республики Коми, оно находится «в стабильно кризисном финансовом состоянии» [1, с. 203]. Неблагополучное положение лесозаготовительных компаний присуще и другим регионам Российской Федерации, что подтверждается исследованиями многих специалистов [2, с. 93]. Преодоление сложившейся в лесозаготовках ситуации и переход к экономическому росту неразрывно связываются с повышением эффективности управления ресурсами на основе разработки такой информационной базы, которая максимально удовлетворяла бы запросы менеджмента. По мнению Э. Ю. Свиридова, необходима коренная перестройка «информационных систем, генерирующих данные для принятия каче-

ственных управленческих решений» [3, с. 42]. Е. А. Шумилова отмечает, что информационные потребности управления лесозаготовками напрямую зависят от технологических факторов [4, с. 110].

Как и в любой другой бизнес в лесозаготовки привлечены разнообразные по своему назначению ресурсы, способствующие достижению его поставленной цели. Стоимость их вовлечения в производственный процесс через показатели затрат и формируемой на их основе себестоимости готовой продукции принимает непосредственное участие в расчете финансового результата от обычного вида деятельности, поэтому задача повышения конкурентоспособности неразрывно связана с развитием методологии учета ресурсов. Как направление добывающего сектора экономики лесозаготовка обладает специфическими свойствами технологии, оказывающими влияние на учет всех задействованных в хозяйственном процессе ресурсов. Уникальность их использования при лесозаготовлении состоит в том, что предметом труда выступает продукт природы, который из нее изымается и доводится до степени готовности путем последо-

вательного прохождения определенных стадий, на которых частично изменяет свой внешний вид. Первоначальное качество и форма продукта при этом остаются неизменными. По ним и определяется разновидность готовой продукции совместно с ее дальнейшим предназначением.

Доминирующее влияние технологии производства на методику учета занятых в нем ресурсов предопределяет актуальность решения проблем, вызванных этой взаимосвязью. А особая значимость вопросов продуцирования учетом полезной информации для управленческих нужд дополнительно усиливается условиями кризисных экономических явлений.

Согласно ОКВЭД продукция, получаемая в результате лесозаготовок, может иметь вид бревен или дров [5].

Технология лесозаготовительного процесса – это совокупность всех основных и вспомогательных производственных операций по заготовке древесины.

Основными работами считаются организационные лесозаготовительные работы (сооружение временных дорог, строительство временных бытовок для работников и т. д.) и собственно производственные операции (лесосечные работы, вывозка, нижнескладские работы).

К вспомогательным работам относят обслуживание и ремонт оборудования, содержание бытовых и обогревательных пунктов и др.

Существует также несколько технологий лесозаготовки:

- целыми деревьями;
- хлыстами («канадская технология»);
- сортиментами («скандинавская технология»).

Как показывают проведенные практические исследования, российские лесозаготовительные предприятия в основном комбинируют в зависимости от природно-климатических условий канадскую и скандинавскую технологии.

Анализ научных исследований, посвященных данной тематике, позволил выделить в предложениях авторов следующие направления.

1. Совершенствование объекта учета лесозаготовительных затрат путем внесения видоизменений в применяемый по отрасли метод учета затрат. Согласно отраслевой инструкции себестоимость продукции лесозаготовок должна складываться из затрат ресурсов на всех стадиях с применением по процессному методу учета затрат [6]. Однако всё чаще исследователями выясняется, что на практике такой вариант превращается по сути в «котловой»

способ [4; 7; 8], который хоть и прост в обслуживании, но отнюдь не способствует достоверному представлению успешности деятельности добывающей компании на рынке, а также качественному управлению ее ресурсами. Обоснованным считается мнение Е. В. Морозовой, Е. И. Нефёдовой и других, что одним из основных недостатков применяемого в лесозаготовках по процессному методу является «потеря контроля за формированием затрат производства по отдельным переделам» [9]. Решение проблемы, по мнению Э. Ю. Свиридова [3], Е. А. Шумиловой [4], лежит в плоскости расширения аналитичности учета.

2. Уточнение объекта калькулирования лесозаготовок. Методическими рекомендациями предусмотрено калькулирование себестоимости 1 м³ обезличенной древесины [6]. Такой порядок вполне оправдывает свое применение при заготовке леса хлыстовым методом и целыми деревьями, когда до окончания работ на фазе нижнего склада неизвестно, какая продукция будет выходом из заготовленного дерева или хлыста. Появление и повсеместное распространение сортиментной заготовки приводит к тому, что уже на верхнем складе известно точное количество и виды заготовленной древесины. И то, что она частично может быть предназначена на продажу, а частично выступать сырьем для нужд собственного дальнейшего производства, обуславливает необходимость как можно более точной оценки ее стоимости на каждой производственной фазе. В связи с этим рекомендованный в отраслевой инструкции подход неоднократно подвергался со стороны исследователей критике и попыткам совершенствования. Однако более пристальный анализ выработанных предложений [4; 10] показывает, что они не всегда могут быть применимы и требуют своего дальнейшего развития, поскольку недостаточно учитывают специфику калькуляционных объектов и тип предприятия.

Например, в специализированной лесозаготовительной организации при сортиментной заготовке как и при хлыстовой, затраты на транспортировку будут приходиться на весь объем вывозимой древесины. Только на комплексном предприятии, занимающемся не только лесозаготовкой, стоимость затраченных ресурсов на стадии вывозки можно напрямую относить на себестоимость той продукции, которая заготовлена для собственных нужд.

3. Преодоление унифицированности и разукрупнение перечня применяемых калькуляционных статей. Для целей управления информация, сформированная по принципу универсальности, стано-

вится непригодной, так как не отражает специфики и вклада в формирование себестоимости готовой продукции каждого структурного подразделения, этапа работ и т. д. Данную проблему отмечали в своих работах Е. А. Шумилова [4, с. 112], Э. Ю. Свиридов [3, с. 43] и др.

Как было выяснено, помимо доминирования сортиментной заготовки леса в технологическом процессе лесозаготовительного производства никаких кардинальных изменений по большому счету к настоящему времени не произошло, поэтому, на наш взгляд, отдельный учет возникающих у лесозаготовителей издержек целесообразно организовывать по отдельным фазам.

Однако стоит признать, что технологический процесс лесозаготовок обладает такой особенностью, что при осуществлении различных комплексов его работ не меняется ни качество, ни форма исходного предмета труда, т. е. после каждой последующей фазы не возникает нового полуфабриката. Древесина лишь приобретает более подготовленный для дальнейшего использования вид. Соответственно, на первый взгляд, нет смысла и собирать затраты отдельно по каждой рабочей фазе. Но такой подход был обоснован для более ранних устойчивых хозяйственных связей советского времени. В современных условиях хозяйствования, когда заключаются договоры на поставку различного вида продукции с совершенно разными условиями сделки, удобными контрагентам, учет затрат в разрезе выделенных производственных фаз, по нашему мнению, будет способствовать повышению как точности при расчете себестоимости калькуляционной единицы, так и позволит обеспечить контроль за движением ресурсов на каждом этапе. Это устранил по сути равнозначность между применяемым в отрасли попроцессным методом и «котловым» вариантом учета затрат, что на практике приводит к существенному искажению точности подсчета себестоимости продукции.

Разработка для каждой фазы максимально правдивого и качественного перечня статей калькуляции, отражающего характер лесозаготовительной деятельности, на наш взгляд, в первую очередь требует обязательного пересмотра положений Методических рекомендаций относительно учета затрат, касающихся строительства временных сооружений в лесу и лесовозных дорог. Их несоответствие правилам действующих ПБУ неоднократно отмечалось Е. В. Морозовой, Е. А. Шумиловой и другими исследователями. Предложения авторов состояли в том, чтобы по сроку службы данных объектов признавать их либо основными средства-

ми, либо зачислять в состав оборотных активов. Однако, на наш взгляд, такой подход может быть оправдан только в отношении временных сооружений и сезонных дорог. Что касается магистралей, веток и усов, то нам представляется целесообразным рассматривать их в соответствии с п. 6 ПБУ 6/01 «Основные средства» [11], т. е. как самостоятельные части (соответственно, и самостоятельные инвентарные объекты, имеющие разный срок полезного использования) всего комплекса лесовозной дороги. Это существенно «разгрузит» себестоимость заготавливаемых лесоматериалов, а кроме того, наилучшим образом будет соответствовать реальному положению дел, поскольку в настоящее время на лесозаготовителей возложены еще и лесохозяйственные работы, поэтому сооруженные дороги приходится использовать неоднократно и не только в период осуществления лесозаготовок.

Еще одной характеристикой технологии лесозаготовки, требующей, на наш взгляд, уточнения правильности своего применения в современных условиях для преодоления обозначенных выше проблем, является комплексность производства. В общем виде эта характеристика подразумевает выход из одного технологического процесса нескольких видов однотипной готовой продукции, по которой нет возможности точно и прямым путем определить стоимость затраченных на производство каждого вида изделия ресурсов. Для исследуемой отрасли такой однотипной готовой продукцией являются лесоматериалы, полученные в результате лесозаготовки. Но поскольку они выступают сырьем для производства продукции других отраслей лесной промышленности, то весь объем заготовки по физическим показателям подлежит последующей сортировке. Момент ее проведения напрямую зависит от применяемой технологии: заготовка деревьями и хлыстами предполагает проведение процесса сортировки на нижнем складе, а при сортиментной технологии сортировка производится уже при вывозе заготовленного леса с лесосеки. Поэтому, на наш взгляд, точка раздела как момент прекращения действия комплексности производства на стадии сортировки, когда лесной ресурс принимает конкретный вид продукта определенного назначения, при различных технологиях лесозаготовительного производства должна быть разной.

Таким образом, проведенное исследование позволяет установить, что решение обозначенных проблем учета ресурсов в лесозаготовках состоит:

– во внедрении пофазного метода учета затрат, при этом фаза, предусматривающая сортировку

лесоматериалов, должна быть признана точкой раздела и обуславливать максимально прямое распределение затрат по видам получаемой готовой продукции;

– в разработке индивидуального для каждой фазы перечня статей калькуляции, из которого

исключаются статьи, предусматривающие учет капитальных затрат;

– в четкой квалификации объекта калькулирования на основании сочетания таких ключевых факторов, как технология заготовки и тип предприятия (специализированное или комплексное).

ЛИТЕРАТУРА

1. Уляшева Л. Г. Возможности бухгалтерской науки в обеспечении экономического роста лесозаготовительных предприятий Республики Коми / Л. Г. Уляшева // Механизмы обеспечения экономической безопасности государства и бизнеса в соответствии со стратегией экономической безопасности Российской Федерации до 2030 года : сборник статей национальной научно-практической конференции (28 февраля 2017 г.) : отв. ред. А. П. Шихвердиев. – Сыктывкар : Изд-во СГУ им. Питирима Сорокина, 2017.

2. Механизмы обеспечения экономического роста : монография / под ред. А. П. Шихвердиева ; Федер. гос. бюджет. образоват. учреждение высш. образования «Сыктыв. гос. ун-т им. Питирима Сорокина». – Сыктывкар : Изд-во СГУ им. Питирима Сорокина, 2017. С. 90–106.

3. Свиридов Э. Ю. Информационные системы управления интегрированными предприятиями лесопромышленного комплекса : дис. ... канд. экон. наук. / Э. Ю. Свиридов. – Красноярск, 2007. – 163 с.

4. Шумилова Е. А. Организация учета затрат на лесозаготовительных предприятиях : дис. ... канд. экон. наук / Е. А. Шумилова. – СПб., 2004. – 156 с.

5. Общероссийский классификатор видов экономической деятельности ОК 029-2014 (КДЕС РЕД. 2) : приказ : [утв. Росстандартом 31.01.2014 г. № 14-ст; с изм. и доп.]. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»: Законодательство.

6. Отраслевые особенности состава затрат, включаемых в себестоимость продукции на предприятиях лесопромышленного комплекса : [утв. 19.10.1994 г.] вместе с Методическими рекомендациями (Инструкцией) по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции лесопромышленного комплекса : [утв. Минэкономки РФ 16.07.1999 г.]. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»: Законодательство.

7. Сюнёв В. С. Сравнение технологий лесосечных работ в заготовительных компаниях Республики Карелия / В. Сюнёв [и др.]. – НИИ леса Финляндии METLA, 2008. – 127 с.

8. Морозова Е. В. Учет природопользования в лесозаготовках : дис. ... канд. экон. наук / Е. В. Морозова. – СПб., 2009. – 164 с.

9. Нефёдова Е. И. Особенности учета затрат и исчисление себестоимости продукции лесозаготовок / Е. И. Нефёдова, Е. В. Морозова. – Режим доступа: <https://www.rae.ru/forum2012/21/1796>

10. Свиридов Э. Ю. Пути совершенствования учета затрат и калькулирования себестоимости на предприятиях лесопромышленного комплекса / Э. Ю. Свиридов // Вестник Красноярского государственного аграрного университета. – 2007. – № 1. – С. 15–20.

11. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) : приказ : [утв. МФ РФ 30.03.2001 г. № 26н]. – Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»: Законодательство.

Сыктывкарский государственный университет имени Питирима Сорокина

Уляшева Л. Г., старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета и аудита

E-mail: Larisa08041976@mail.ru

Syktывkar State University named after Pitirim Sorokin

Ulyasheva L. G., Lecturer of Accounting and Audit Department

E-mail: Larisa08041976@mail.ru