

УДК 630*662.1:657.471.1

М. Е. Боровская, ст. преподаватель (БГТУ)**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ
НАКЛАДНЫХ РАСХОДОВ В ЛЕСХОЗАХ
РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ**

В представленной статье указывается на необходимость внедрения системы управленческого учета на лесохозяйственных предприятиях как одного из направлений совершенствования системы управления лесохозяйственным производством. Важное место в системе управленческого учета предприятий, в том числе и лесохозяйственных, занимают классификация и учет затрат на производство. В представленной статье на основании исследования методики распределения накладных расходов в ряде лесохозяйственных предприятий республики предложены направления ее совершенствования. В частности, составление смет накладных расходов, а также два этапа их распределения в зависимости от особенностей осуществления видов деятельности и порядка ведения бухгалтерского учета.

In the present article indicates the need for the introduction of managerial accounting in forestry enterprises, as one aspect of improving production forest management. Important role in the management accounting system of enterprises, including forestry, classification and take into account the cost of production. In the presented article on the basis of research methodology allocation of overhead costs in a number of forestry enterprises of the republic proposed directions for its improvement. In particular, the proposed estimating overhead costs, as well as two stages of their distribution depending on the characteristics of activities and of accounting procedures.

Введение. В выступлении на V съезде Федерации профсоюзов президент Республики Беларусь А. Г. Лукашенко подчеркнул, что в оздоровление национальной экономики существенный вклад вносят предприятия лесного комплекса. Для улучшения качественных показателей отрасли, роста рентабельности, улучшения качества продукции для лесного хозяйства предусмотрено выполнение программы «Управление лесами и рациональное лесопользование», принятой Советом Министров Республики Беларусь на 2006–2010 годы. Она предусматривает разработку и внедрение в производство новых методов, машин и технологий многоцелевого лесопользования и устойчивого управления лесами, обеспечивающих их охрану, защиту и воспроизводство, повышение эффективности работы лесного комплекса республики, улучшение переработки древесины, увеличение поступлений в бюджет от реализации лесопродукции. По результатам выполнения данной программы предполагается снижение себестоимости лесохозяйственных работ, лесозаготовок и транспортировки леса на 10–15%. Это снижение себестоимости позволит увеличить доходность лесного хозяйства, расширить ассортимент и на 10% увеличить объемы производства новых конкурентоспособных и импортозамещающих материалов и товаров из древесины и отходов деревообработки, а также ежегодно увеличивать объем валютных поступлений от экспорта лесопродукции примерно на 2 млн. дол.

Основная часть. Одним из направлений совершенствования системы управления лесохозяйственным производством является внедрение системы управленческого учета. На современном этапе развития экономики управленческий учет является неотъемлемой частью экономической работы и всей системы управления на любом предприятии. От правильных, адекватных рыночной среде управленческих решений зачастую зависит не только процветание, но и само существование бизнеса. [1].

Особенности лесохозяйственной деятельности, такие как продолжительный период времени воспроизводства, необходимость поддержания на корню больших древесных запасов в виде незавершенного производства, сезонный характер работ и т. д., обуславливают необходимость применения особых методик бухгалтерского управленческого учета на предприятиях лесного хозяйства [2].

Важное место в системе управленческого учета предприятий, в том числе и лесохозяйственных, занимают классификация и учет затрат на производство.

Под организацией учета производственных затрат понимается, во-первых, система используемых предприятием бухгалтерских счетов и, во-вторых, применяемые предприятием подходы к группировке своих издержек и калькулированию себестоимости.

На организацию учета производственных затрат оказывает влияние ряд факторов: вид деятельности предприятия, принятая им структура

управления, правовая форма и т. д. Так, проведение лесохозяйственных, лесокультурных, лесозащитных, противопожарных и других мероприятий и работ предприятиями лесного хозяйства финансируется из бюджета. Средства, дотируемые государством на ведение лесного хозяйства, должны учитываться по счету 86 «Целевое финансирование», субсчет 86/17 «Финансирование на ведение лесного хозяйства». Затраты на проведение лесохозяйственных мероприятий должны собираться в течение года на счете 37 «Расходы на ведение лесного хозяйства» и в конце отчетного периода с кредита счета 37 списываться в дебет субсчета 86/17 «Финансирование на ведение лесного хозяйства».

По лесохозяйственному производству, финансируемому частично за счет государственного бюджета, полная себестоимость мероприятий, работ и продукции не определяется. В нее входят только прямые затраты, которые включают основную и дополнительную заработную плату производственных рабочих с отчислениями, расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, стоимость материалов, использованных при выполнении работ. Плановые затраты определяются на основе действующих нормативно-технологических карт, фактические – на основе отчетных документов.

Рациональная организация учета затрат на производство, определение их места и роли в формировании себестоимости продукции, дальнейшее совершенствование учета, планирования и калькулирования возможны на основе научно обоснованной классификации производственных затрат.

Классификация – это объединение различных затрат в отдельные группы, однородные по определенному признаку [3].

По способу включения в себестоимость отдельных видов продукции расходы подразделяются на прямые и накладные.

К прямым относятся затраты, связанные с производством определенного вида продукции, которые могут быть прямо включены в его себестоимость.

Накладными (косвенными) являются те расходы, которые обусловлены производством нескольких видов продукции. Эти затраты должны предварительно распределяться между отдельными объектами учета затрат или калькуляции. Необходимо подчеркнуть, что более высокая достоверность в исчислении себестоимости достигается в том случае, когда большая часть всех затрат на производство все же включается прямым путем.

При неизбежности использования косвенных расходов и, следовательно, их распреде-

ления, необходимо применять такие методы распределения, которые допускают минимальную погрешность и обеспечивают наибольшую точность в калькулировании себестоимости.

К накладным расходам относятся: расходы по содержанию и эксплуатации оборудования; общепроизводственные и общехозяйственные расходы.

К расходам по содержанию и эксплуатации оборудования можно отнести: содержание и эксплуатацию автомобильного транспорта; содержание и эксплуатацию тракторов; содержание и эксплуатацию бензопил и мотокусторезов; содержание и эксплуатацию погрузочно-разгрузочных и иных механизмов на нижних складах; содержание лесовозного транспорта; содержание и эксплуатацию лесопильных и шпалорезных установок; содержание и эксплуатацию деревообрабатывающих станков и механизмов.

К общепроизводственным расходам относятся: заработная плата аппарата управления цехов; амортизация и затраты на содержание и текущий ремонт зданий, сооружений и инвентаря общецехового назначения; затраты на опыты, исследования, рационализацию и изобретательство цехового характера; затраты на мероприятия по охране труда и другие расходы цехов, связанные с управлением и обслуживанием производства.

Необходимо обратить внимание на то, что общепроизводственные расходы на содержание лесопунктов, лесозаготовительных бригад и деревообрабатывающих цехов учитываются на отдельных субсчетах и относятся на калькулируемые объекты основного производства (в пределах соответствующего цеха) пропорционально суммам заработной платы (основной и дополнительной) рабочих основного производства. Общепроизводственные расходы относятся также на стоимость услуг, оказанных на сторону, своему капитальному строительству, капитальному ремонту и непромышленным хозяйствам предприятия, но в этом случае пропорционально основным затратам.

Статья «Общехозяйственные расходы» в лесном хозяйстве специфических особенностей по составу не имеет. К общехозяйственным расходам, в частности, относятся затраты, связанные с управлением предприятием и организацией производства в целом: заработная плата персонала аппарата управления предприятием с отчислениями на социальные нужды; расходы на командировки и подъемные при перемещении сотрудников; на служебные разъезды и содержание

легкового транспорта; почтово-телеграфные и телефонные расходы; амортизация, содержание и текущий ремонт зданий и сооружений [4].

Все эти вышеперечисленные расходы присутствуют в деятельности лесохозяйственных учреждений Республики Беларусь, однако при их распределении и учете необходимо учитывать самую важную особенность лесного хозяйства – наличие бюджетной и хозрасчетной деятельности.

В результате исследования системы учета затрат по различным видам деятельности на пяти лесохозяйственных предприятиях был установлен ряд недостатков в порядке учета и распределения накладных расходов. Так, например, несмотря на то, что с 01.01.2009 г. вступили в действие «Методические указания по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в системе Министерства лесного хозяйства Республики Беларусь», в лесхозах продолжают руководствоваться устаревшими законодательными документами в данной области.

Главным же недостатком в области учета и распределения накладных расходов является отсутствие общего методического подхода. Так, например, в ГЛХУ «Пружанский лесхоз» только незначительная часть общехозяйственных расходов (расходы по услугам связи, коммунальные платежи, информационные услуги) распределяется между лесохозяйственной и промышленной деятельностью пропорционально штатной численности работников аппарата управления лесхозом (74% на бюджет, 26% на хозрасчет), общепроизводственные расходы вообще целиком относятся только на хозрасчетную деятельность. В ГЛХУ «Осиповичский лесхоз» общехозяйственные расходы распределяются по сложившемуся среднему проценту за три предшествующих месяца к фонду оплаты труда рабочих. В ГЛХУ «Смолевичский лесхоз» в учетной политике указано, что 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» счета распределяется на 20 «Основное производство» и 29 «Вспомогательное производство» счета пропорционально заработной плате, однако не указано, чьей именно. При этом, например, заработная плата главного бухгалтера данного лесхоза относится на затраты по бюджетной деятельности, а заместителя главного бухгалтера – на затраты по хозрасчетной деятельности, что вызывает дополнительные различия в учете заработной платы сотрудников.

Проанализировав проблемы, возникшие в процессе учета и распределения затрат на лесохозяйственных предприятиях, как один из вариантов совершенствования методики распределения накладных расходов» и устранения недочетов, предлагаем калькулировать накладные расходы согласно утвержденным сметам, а затем распределять их в два этапа.

1. Распределение накладных расходов между видами деятельности, осуществляемыми лесохозяйственным предприятием. При этом метод распределения обязательно должен быть закреплён в учетной политике, согласно п. 12 Инструкции по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», утвержденному постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 17.04.2002 № 62. При этом, если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется самостоятельная разработка соответствующего способа.

В зависимости от особенностей осуществления видов деятельности и порядка ведения бухгалтерского учета организация может выбрать варианты распределения косвенных расходов пропорционально:

- стоимости выпущенной продукции (работ, услуг);
- сумме прямых затрат, относящихся к каждому виду деятельности организации;
- сумме прямой заработной платы производственных рабочих;
- стоимости материалов.

2. Распределение расходов, отнесенных на хозрасчетную деятельность, между отдельными видами продукции (работ, услуг).

В зависимости от особенностей осуществления видов деятельности и порядка ведения бухгалтерского учета лесохозяйственное предприятие может выбрать варианты распределения пропорционально:

- расходам на оплату труда производственных рабочих;
- объему выпущенной продукции (работ, услуг) в стоимостном выражении;
- объему выпущенной продукции (работ, услуг) в натуральном (количественном) выражении;
- прямым материальным затратам;

При этом метод распределения любых накладных расходов обязательно должен быть закреплён в учетной политике на предстоящий отчетный период.

Заключение. Таким образом, проанализировав особенности учета и распределения на-

кладных расходов на ряде лесохозяйственных предприятий, можно сделать вывод, что они оказывают существенное влияние на порядок ведения бухгалтерского учета и систему управления в лесхозах. Без учета этих особенностей нельзя повысить эффективность управления затратами в лесном хозяйстве республики в целом, а следовательно, повысить конкурентоспособность данной отрасли.

Литература

1. Апчерч, А. Управленческий учет: принципы и практика: пер. с англ.; под ред. Я. В. Соко-

лова, И. А. Смирновой. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 952 с.

2. Янушко, А. Д. Экономика лесного хозяйства / А. Д. Янушко: учеб. пособие для студентов вузов. – Минск: УП «ИВЦ Минфина», 2004. – 368 с.

3. Лебедев, П. В. Контроллинг: теория, методика, практика / П. В. Лебедев. – Минск: УП «ИВЦ Минфина», 2001. – 150 с.

4. Боровская, М. Е. Калькуляция себестоимости продукции: тексты лекций / М. Е. Боровская. – Минск, 2004.

Поступила 19.07.2010