

**ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА
ПІДПРИЄМСТВАХ ЛІСОВОЇ
ГАЛУЗІ: СУЧАСНИЙ СТАН І
ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ**

**THE ACCOUNTING ORGANIZATION
AT THE ENTERPRISES OF
FORESTRY INDUSTRY: THE
MODERN CONDITION AND THE
WAYS OF IMPROVING**

У статті досліджено організаційні аспекти обліку підприємств лісової галузі на сучасному етапі. Визначено основні проблеми ефективного функціонування системи організації обліку даних суб'єктів господарської діяльності. Запропоновано шляхи їх вирішення.

The article investigates the organizational aspects of accounting at the enterprises of forestry industry at the modern stage. The main problems of the effective functioning of the accounting organizational system of the given subjects of the economic activity are determined. The ways of solving of the problems are proposed in the article.

Ключові слова: організація обліку; централізована і децентралізована форма організації обліку; ступінь децентралізації обліку на підприємствах.

Key words: accounting organization; centralized and decentralized form of accounting organization; the degree of accounting decentralization at the enterprises.

Рис.1. Табл. 3. Літ.15.

Постановка проблеми. Система обліку – це основна інформаційна система підприємства. Її використовують для формування звітів, контролю, оцінки, а також при виборі політики підприємства та прийнятті рішень в нестандартних ситуаціях [14]. Вивчення організації обліку суб'єкта господарювання стає актуальним у зв'язку з розвитком економіки ринкового типу. Добре організована система внутрішньофірмового обліку дозволяє забезпечити крім потреб управління та контролю, ще й інформаційні потреби [4]. Для їх повного задоволення інформація повинна бути достовірною, доречною і своєчасною. Тому перед кожним підприємством постає проблема побудови оптимальної схеми організації обліку, адекватної умовам його господарювання, організаційно-виробничій структурі, використовуваним технологіям, а також особливостям галузі, до якої воно належить.

Аналіз останніх публікацій. Організація обліку була предметом досліджень багатьох науковців в епоху командно-адміністративної економіки,

зокрема Безруких П. [1], Кузьмінського А., Сопка В. [5], Петрової В. [6], Савицького Б. [9], Спіріна В. [10], Шмигеля О. [15]. Серед іноземних авторів, які досліджували організаційні аспекти обліку можна назвати Хорнгрена Ч.Т., Фостера Дж. [14] та ін. Провівши аналіз останніх публікацій і досліджень, ми прийшли до висновку, що на даний час спостерігається деяке абстрагування фахівців від проблем організації обліку на підприємствах. Сучасні наукові пошуки з даної тематики належать таким авторам, як Івахненко С. [3], Коршунов В. [4], Сопко В., Завгородній В. [11], Сук Л., Сук П. [12], Хоптинський Ю. [13]. Проте поза увагою залишаються питання стосовно вдосконалення організації обліку суб'єкта господарювання, враховуючи його особливості.

Мета статті – дослідити організаційні аспекти обліку підприємств лісового господарства на сучасному етапі, визначити проблеми та запропонувати шляхи їх вирішення.

Виклад основного матеріалу. При вивченні питань організації обліку варто звернути увагу на сутність даного поняття. Фахівці визначають його як цілеспрямовану діяльність, пов'язану зі створенням системи обліково-економічної інформації та безперервним її впорядкуванням і вдосконаленням [3, 11, 15]. Хоптинський Ю. вважає, що виробництво будь-якої продукції потребує відповідного забезпечення, тобто створення певної інфраструктури (комплексу допоміжних і обслуговуючих служб), а тому, якщо розглядати бухгалтерський облік як технологічний процес, то змістом організації обліку є інформаційне, матеріально-технічне, кадрове та інше забезпечення здійснення цього процесу, а також управління ним. На його думку, організація обліку – це менеджмент і маркетинг бухгалтерського виробництва [13].

Щодо нормативного регламентування, то варто відзначити, що, згідно статті 8 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, питання організації обліку є справою кожного підприємства [2]. На практиці це означає, що керівник, підписуючи Наказ про облікову політику, погоджується із запропонованою системою впорядкування обліку.

Фахівці виділяють централізовану й децентралізовану форми організації обліку [1, 5, 6, 10, 12]. Проте, на наш погляд, говорити про абсолютну централізацію обліку можна тільки тоді, коли підприємство не має структурних підрозділів. В іншому випадку, варто розглядати комбіновану форму з меншим чи більшим ступенем централізації або децентралізації. На підтвердження цієї позиції наведемо думку Івахненкова С., а саме, що принцип централізації і децентралізації є досить умовним [3].

В умовах планової економіки науковці акцентували увагу на перевагах централізованої і недоліках децентралізованої форм, що було зумовлено превалюванням контрольно-розподільчих функцій обліку над сервісно-управлінськими (табл. 1).

Таблиця 1

Переваги централізації та недоліки децентралізації обліку в умовах
планової економіки

Переваги централізації обліку	Недоліки децентралізації обліку
<ul style="list-style-type: none"> - можливість ефективного використання обчислювальної техніки; - скорочення витрат, пов'язаних з веденням обліку; - використання різних принципів розподілу праці; - покращення управління головного бухгалтера обліковим апаратом; - посилення контролю за роботою нижчих ланок; - зосередження обліку в бухгалтерії підприємства, яка контролює операції у всіх підрозділах; - раціональний розподіл функцій працівників центральної бухгалтерії; - усунення дублювання й паралелізму у виконанні облікових робіт; - підвищення оперативності й достовірності облікових даних; - посилення контрольних функцій обліку за виконанням планів, збереженням державної власності, правильним використанням фонду заробітної плати. 	<ul style="list-style-type: none"> - гальмування росту продуктивності облікової праці і використання новітньої обчислювальної техніки; - роззосередження облікового апарату по підрозділах, його неповне навантаження; - зменшення можливості оперативного управління обліковим апаратом; - збільшення кількості працівників; - неможливість раціонального використання обчислювальної техніки; - зниження відповідальності бухгалтерів, послаблення контролю і збільшення кількості зловживань.

Вивчення результатів досліджень радянських авторів [1, 5, 6, 9, 10] дало змогу зробити висновок про обґрунтування ними стратегії централізації обліку

на всіх підприємствах незалежно від їх розмірів та організаційно-виробничої структури.

Такий однобокий підхід не відповідає сучасним вимогам управління. Використання обчислювальної техніки та програмного забезпечення стає все більш розповсюдженим і загальнодоступним, а тому не може виступати фундаментальною перевагою централізації обліку в теперішніх умовах господарювання. Погляд на проблему переваг і недоліків централізованої та комбінованої (системи з певним ступенем децентралізації) форм організації обліку з точки зору його переорієнтування на задоволення потреб менеджменту в ринковій економіці узагальнено нами в табл. 2.

Таблиця 2

Переваги та недоліки форм організації обліку в умовах ринкової економіки

<i>Форма організації обліку</i>	<i>Переваги</i>	<i>Недоліки</i>
Централізована	<ul style="list-style-type: none"> - контроль за правильним і своєчасним складанням документів; - забезпечення інформаційних потреб стратегічного менеджменту; - можливість порівняння показників діяльності різних структурних підрозділів. - забезпечення зведення даних обліку в цілому по підприємству для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів. 	<ul style="list-style-type: none"> - відірваність контролю за господарськими операціями від місць їх здійснення; - недостатнє інформаційне забезпечення керівників структурних підрозділів для прийняття управлінських рішень; - зниження оперативності впливу на господарські операції та процеси, що пов'язано з певним терміном очікування вказівок від вищих ланок управління.
Комбінована (із певним ступенем децентралізації)	<ul style="list-style-type: none"> - забезпечення інформаційних потреб операційного менеджменту; - наближеність облікового апарату до місць здійснення господарських операцій, що зумовлює підвищення ефективності обліку і контролю - можливість швидкого реагування на негативні явища та процеси завдяки наявності оперативної обліково-аналітичної інформації 	<ul style="list-style-type: none"> - збільшення витрат на утримання обліковців структурних підрозділів, в тому числі й на укомплектування їх робочих місць необхідною організаційною технікою, засобами зв'язку, програмним забезпеченням; - послаблення контролю за виконанням господарських операцій з боку головного бухгалтера підприємства; - унеможливлення забезпечити оперативність даних поза умовами комп'ютерної обробки облікової інформації.

Отже, кожна система організації обліку має переваги та недоліки. Підприємства різних галузей, і лісової зокрема, роблять власний вибір, враховуючи свої особливості.

Лісогосподарські підприємства є самостійними суб'єктами господарювання. Вони користуються правами юридичної особи та мають лісогосподарське і лісопромислове виробництва. До їх основної діяльності відносяться наступні заходи:

- лісогосподарські роботи - відвід лісосік головного користування, під рубки догляду й площ під подсочку (для отримання живиці), рубки догляду за лісом і ін.

- лісозахисні роботи - лісопатологічні обстеження, боротьба зі шкідниками лісу;

- охорона лісу від пожеж;

- лісокультурні роботи - підготовка ґрунту, посів і посадка лісових культур, догляд за ними, сприяння природному лісовідтворенню, роботи в розплідниках;

- придбання й заготівля лісового насіння;

- реалізація лісопродукції від рубок догляду;

- стягнення лісового доходу й ін.

Ці заходи фінансуються з державного бюджету і частково за рахунок власних коштів, одержуваних від реалізації ліквідної лісопродукції й інших операцій.

До складу структурних підрозділів лісогосподарських підприємств входять лісництва, нижні склади, лісопильно-деревообробні цехи та ремонтно-механічні майстерні.

Лісництва є первинними виробничо-господарськими одиницями і виконують на своїй території лісогосподарські й лісокультурні заходи, охорону лісу, лісозахисні роботи, відпуск деревини на пні (для її заготівлі), збір лісового доходу, реалізацію ліквідної лісопродукції. Вони мають у власному розпорядженні основні засоби, матеріальні цінності й кошти, оформляють

первинну документацію, ведуть облік господарських операцій, подають звіти в центральну бухгалтерію.

Нижні склади – це пункти зберігання лісопродукції, вивезеної з лісництв, а також відвантаження її вітчизняним та іноземним покупцям. Територіально вони прив'язані до транспортних вузлів. Склади забезпечують основну частину реалізації лісопродукції лісогосподарських підприємств.

Лісопильно-деревообробні цехи – це підрозділи, що займаються промисловою діяльністю. Зокрема, тут здійснюють розпилювання та переробку деревини, а також відходів лісогосподарського й лісозаготівельного виробництва на виробництво народного споживання.

Ремонтно-механічні майстерні займаються обслуговуванням машин, механізмів, техніки, що використовуються в діяльності підприємств.

Оскільки всі структурні підрозділи розсосереджені на значних відстанях від центральної бухгалтерії, то це зумовлює вплив на вибір тієї чи іншої системи організації обліку (доставка документів, складання та подання внутрішньої звітності, передача інформації менеджерам по ієрархії управління тощо). Враховуючи переваги і недоліки форм організації обліку та беручи до уваги вищезгадані особливості досліджуваних підприємств, можна зробити висновок про доцільність використання на даних суб'єктах господарювання децентралізованого ведення обліку.

Загалом систему організації обліку підприємств лісового господарства на сучасному етапі можна зобразити у вигляді схеми (див. рис.1).



Рис. 1. Система організації обліку на підприємствах лісового господарства

На основі проведених досліджень ми прийшли до висновку, що підприємства лісового господарства використовують комбіновану систему з

певним ступенем децентралізації, який можна визначити за допомогою математичних розрахунків (процентне відношення числа облікових працівників структурних підрозділів до загальної кількості обліковців на підприємстві). На основі даних Пояснювальної записки до фінансового звіту по Тернопільському обласному управлінні лісового і мисливського господарства за 2007 рік [7] та проведеного нами опитування розрахуємо рівень децентралізації обліку на підприємствах лісової галузі Тернопільської області (табл. 3).

Таблиця 3

Рівень децентралізації обліку на підприємствах лісового господарства
Тернопільської області

Назва підприємства	Загальна кількість працівників	Загальна кількість облікових працівників	Кількість облікових працівників структурних підрозділів	Рівень децентралізації, %
Бережанське ДЛМГ	306	16	10	62,5
Бучацьке ЛГ	321	16	10	62,5
Кременецьке ЛГ	270	20	13	65,0
Тернопільське ЛГ	288	11	6	54,5
Чортківське ЛГ	378	13	7	53,8
Заповідник “Медобори”	113	6	3	50,0
Насіннєвий селекційний центр	27	2	0	0
В цілому по підприємствах Тернопільської області	1703	84	49	58,3

Дані таблиці демонструють, що рівень децентралізації обліку на лісогосподарських підприємствах Тернопільської області становить 58,3%. На нашу думку, це невисокий показник для підприємств цієї галузі. Обґрунтуванням останньої тези є хоча б той факт, що реалізація лісопродукції здійснюється безпосередньо у структурних підрозділах, де і документується (в

чотирьох примірниках товарно-транспортних накладних, двох примірниках податкових накладних та двох примірниках специфікацій – накладних (у випадку відпуску лісоматеріалів необроблених), причому в рукописному вигляді). В системі рахунків її відображають в централізованій бухгалтерії у місяці, наступному за звітним. Таким чином, якщо лісопродукція була реалізована на початку місяця, то в обліку це буде відображено зі значним запізненням. Тому інформація в цьому випадку втрачає свою оперативність. Це стосується не тільки даних щодо обсягів реалізації, а й розміру дебіторської та кредиторської заборгованостей і величини запасів лісопродукції на складах. Запізнена реєстрація господарських операцій і отримання показників для стандартної звітності недостатньо забезпечує потреби інформаційного моделювання тих явищ і процесів, що відбуваються при функціонуванні підприємства, а також не дозволяє встановити тенденції та закономірності його розвитку, в чому, як зазначає Пушкар М., полягає мета обліку [8].

Отже, на основі проведених досліджень ми зробили висновок про доцільність глибшої децентралізації й автоматизації обліку на підприємствах лісового господарства. Це дозволить:

1. Оптимізувати систему ведення обліку на підприємстві.
2. Усунути дублювання виконання однієї операції кількома обліковими працівниками (факт реалізації лісопродукції відображається у первинних документах обліковцем структурного підрозділу та обліковцем центральної бухгалтерії при реєстрації і опрацюванні його з використанням системи програмного забезпечення на ЕОМ).
3. Підвищити оперативність даних, необхідних керівництву для прийняття рішень, в умовах комп'ютерної обробки облікової інформації.
4. Вийти за межі вузьких інтересів, пов'язаних із запізненою реєстрацією фактів господарських операцій та обробкою даних, а також складанням звітності.
5. Перенацілити вектор з ретроспективи на перспективу діяльності підприємства.

6. Забезпечити умови обліковим працівникам для використання креативного підходу у своїй роботі.

Збільшити ступінь децентралізації обліку на підприємствах лісового господарства можна кількома етапами, враховуючи вагомість кожного структурного підрозділу, витрати, пов'язані з автоматизацією обліку, та недостатню (часто відсутню) підготовленість облікових працівників структурних підрозділів до цього процесу:

I етап. Автоматизація обліку на нижніх складах, де відбувається основний збут лісопродукції, а відповідно виникає значний дохід від реалізації. Впровадження та використання мережі Internet дозволить в режимі on-line відслідковувати обсяг і структуру реалізації, дебіторську та кредиторську заборгованості, їх погашення.

II етап. Об'єднання лісництв у певні групи за територіальною ознакою на основі принципу “велике лісництво плюс одне або кілька малих” і забезпечення їх єдиною автоматизованою інформаційною базою.

III етап. Автоматизація обліку на кожному лісництві, лісопильно-деревообробному цеху, ремонтно-механічній майстерні.

Висновки. Отже, побудова раціональної системи організації обліку є одним із актуальних аспектів у роботі підприємства. При цьому необхідно враховувати специфічні риси суб'єкта господарювання. Тільки оптимальна форма організації обліку може забезпечувати потреби менеджменту в оперативній, достовірній і повній інформації. Для підприємств лісової галузі – це система з високим ступенем децентралізації й автоматизації обробки облікових даних. Перспективи подальших досліджень пов'язані з вивченням проблем інформаційного, матеріально-технічного, кадрового та ін. забезпечення їхніх структурних підрозділів.

Список використаних джерел

1. Безруких П. Организация бухгалтерского учета на предприятии. – М.: Финансы, 1966. – 320 с.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» // <http://zakon.rada.gov.ua>.

3. Івахненко С.В. Організація бухгалтерського обліку в умовах застосування комп'ютерної техніки (на прикладі підприємств Житомирської області): Автореферат дис. к. е. н. спеціальності 08.06.04 / Національний аграрний університет. — Київ: НАУ, 1999. — 19 с.
4. Коршунов В.І. Організація бухгалтерського обліку в зарубіжних країнах: Монографія. — Х.: Основа, 1999. — 226 с.
5. Кузьминский А.Н., Сопко В.В. Организация бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности. — К.: Вища школа, 1986. — 256 с.
6. Петрова В.И. Научная организация бухгалтерского учета. - М.: Финансы, 1975. — 136 с.
7. Пояснювальна записка до фінансового звіту по Тернопільському обласному управлінні лісового і мисливського господарства за 2007 рік.
8. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Монографія. — Тернопіль: Карт-бланш, 2006. — 334 с.
9. Савицкий Б.П. Централизация бухгалтерского учета. — М.: Финансы, 1980. - 96 с.
10. Спиринов В.С. Организационные основы бухгалтерии предприятия. - М.: Финансы, 1977. — 71 с.
11. Сопко В., Завгородній В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник. — К.: КНЕУ, 2000. — 260 с.
12. Сук Л., Сук П. Основи організації бухгалтерського обліку // Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2003. - №20 . — С.2.
13. Хоптинський Ю. Організаційні аспекти бухгалтерського обліку // Бухгалтерський облік і аудит. — 2003. — №4. - С. 37.
14. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 1995. — 416 с.
15. Шмигель А.Д. Организация бухгалтерского учета в промышленности. — К.: Вища школа, 1978. - 208 с.