КИЇВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

На правах рукопису

ЛУЧКО МИХАЙЛО РОМАНОВИЧ

ВНУТРІШНЬОВИРОБНИЧИЙ ОБЛІК ЗАТРАТ І РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ З ВИКОРИСТАННЯМ ЗАСОБІВ МІКРОПРОЦЕСОРНОЇ ТЕХНІКИ

(на прикладі підприємств швейної промисловості України)

Спеціальність 08.00.12 *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз господарської діяльності*

Автореферат дисертації на здобуття
наукового ступеня кандидата економічних наук

Київ 1992

ЛННБ України ім.В.Стефаника
00816167 (Т)

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку в промисловості Тернопільського інституту народного господарства.

Науковий керівник – доктор економічних наук, професор
Гуцайлюк Зиновій Володимирович

Офіційні опоненти – доктор економічних наук, професор
Самборський Володимир Іванович

– кандидат економічних наук, доцент
Хом'як Роман Львович

Провідна установа Одеський інститут народного господарства

Захист відбудеться 5 листопада 1992 р. на засіданні спеціалізованої вченої ради К.068.28.02 Київського державного економічного університету за адресою : 252057, Київ - 57, проспект Перемоги 54/1, аудиторія 211.

З дисертацією можна ознайомитись в бібліотеці Київського державного економічного університету.

Автореферат розісланий 5 жовтня 1992 року.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради
кандидат економічних наук,
доцент Ефіменко Василь Іванович

1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Особливістю початкового періоду ринкової економіки є глибокі зрушення в сфері виробництва, що викликають необхідність вибору нових форм і методів управлінської дії на підприємство та його підрозділи. В свою чергу, кожна система управління неможлива без її елементу - бухгалтерського обліку, що мотивує зміни вимог і до нього. Із засобу контролю виробничими процесами, чим був облік в умовах командної системи господарювання, він повинен стати діючою функцією управління. Однак, десятиріччя панування догматизму в економічній науці, повністю державне регулювання діяльності підприємств наклали негативні наслідки на бухгалтерський облік та привели до порушення системного підходу у всьому управлінні. Облік перебуває на даний момент часу в ізоляції від інших економічних наук, а бухгалтерія - служб підприємства. Вони орієнтуються на побудову такої системи, котра задовільняє вищі за рангом органи в потрібній звітності і в ніякій мірі не сприяють підвищенню результативності самого суб'єкту управління.

Перехід швейної промисловості України на роботу в умовах ринкової економіки, стрімка поява нових форм господарювання (малих, орендних, акціонерних, спільних підприємств) поставили ряд організаційно-методичних проблем перед бухгалтерським обліком. В основному на даний момент часу деякі із них вирішені на рівні синтетичного обліку та звітності. Однак, зовсім не змінені принципи побудови внутрішньовиробничого обліку та обліку середньої ланки, котрі характеризуються великою аналітичністю. В першу чергу, це, сама організація облікового процесу , що сприяє чіткому управлінню результатами діяльності внутрішніх підрозділів, оцінка матеріальних

АНБ ім. В. Стефаника
АНУРСР

запасів і цінностей у відповідності до міжнародних стандартів організації обліку, побудова раціональних форм первинних документів та регістрів, підвищення оперативності та якості створюваної інформації на базі застосування засобів ЕОМ. Постала гостра потреба в управлінні за допомогою обліку внутрішньовиробничою діяльністю та побудови автоматизованних робочих місць /АРМ/ облікового персоналу в системах розподіленої обробки данних /РОД/. На важливість вищезазначеного вказується і в проекті "Положення про бухгалтерський облік та звітність на Україні" (лист Міністерства фінансів України від 18.02.92), де в 7 пункті обгрунтовано необхідність розробки на кожному підприємстві системи внутрішньовиробничого обліку, звітності та контролю.

Однак, незважаючи на численні дослідження цих проблем, серед яких слід виділити праці Білухи М.Т., Бородкіна О.С, Валуева Б.І., Васіна Ф.П., Гуцайлюка З.В., Житної І.П., Кузьмінського А.М., Лапухіна Н.В., Литвина Ю.Я., Остап'юка М.Я., Саблука П.Т., Степанюка А.Л., Сопка В.В., Шевчука М.А., деякі проблеми розроблені для галузі дослідження недостатньо. Необхідні зміни в обліку, викликані вимогами ринкової економіки, котра характеризується в першу чергу різкими коливаннями цін та інфляційними процесами. Швейні підприємства значно відстають від інших і в питаннях автоматизації облікового процесу, і застосування сучасних ЕОМ.

Зростання актуальності вищевказаного і визначило вибір теми та основні напрямки дисертаційного дослідження.

Мета та завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є дослідження, аналіз та розробка основних принципів побудови внутрішньовиробничого обліку затрат та результатів діяльності, вдосконалення методології, організації та технології обробки облікової інформації, моделювання процесу внутрішньовиробничого

обліку за допомогою економіко-математичних методів, використання створеної інформації для прийняття управлінських рішень.

Виконання поставленої мети передбачило постановку і вирішення наступних основних наукових та практичних завдань:

- дослідити галузеві та внутрішньовиробничі особливості швейної промисловості, їх вплив на організацію бухгалтерського обліку та формування техніко-економічних показників діяльності;

- визначити роль і місце бухгалтерського обліку в управлінні результатами діяльності при переході до ринкових відносин;

- виявити вплив оцінки матеріальних затрат і запасів по міжнародних стандартах бухгалтерського обліку на економічні категорії;

- розробити основні напрямки вдосконалення діючої методики внутрішньовиробничого обліку затрат та результатів діяльності;

- обгрунтувати та визначити головні принципи та технологію використання засобів мікропроцесорної техніки у внутрішньовиробничому обліку.

Об'єкт і предмет дослідження. Об'єктом дослідження взято швейні підприємства України, в т.ч. державні, орендні, спільні (із залученням іноземного капіталу) та малі. Більш детальне вивчення здійснювалось у ряді підприємств західного регіону України (Тернопільське орендне виробниче швейне об'єднання, Івано-Франківське швейне об'єднання, Володимир-Волинська швейна фабрика). Предметом дослідження є стан внутрішньовиробничого обліку затрат і результатів діяльності , а також інформаційні процеси, що базуються на його даних.

Методологія та методика дослідження. Теоретичною і методологічною основою дисертаційної роботи є наукові праці та дослідження вітчизняних і закордонних економістів та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку.

В дисертації використані дані бухгалтерської і статистичної звітності підприємств швейної промисловості України, нормативні матеріали, праці науково-дослідних галузевих інститутів, дані первинного обліку обстежених підприємств, вітчизняні та зарубіжні публікації по даній і суміжних проблемах.

Основним методом дослідження вибрано діалектичний підхід до розглядуваних проблем. При вивченні деяких питань використовувалися економіко-математичні методи і техніко-економічний аналіз, системний, монографічний, моделювання та інші методи економічних досліджень. Основною концепцією роботи є побудова науково-обґрунтованої системи внутрішньовиробничого обліку затрат і результатів діяльності з використанням засобів мікропроцесорної техніки.

Наукова новизна дослідження полягає в комплексному, системному вивченні проблем внутрішньовиробничого обліку затрат і результатів діяльності стосовно вимог ринкової економіки:

- проаналізовані діючі форми внутрішньовиробничих відносин швейної промисловості України і виявлено їх вплив на постановку бухгалтерського обліку та формування техніко-економічних показників діяльності;

- розроблена і обґрунтована логічна блок-схема організації і функціонування внутрішньовиробничих підрозділів, визначені в ній роль та місце бухгалтерського обліку;

- вивчено можливості застосування міжнародних принципів оцінки виробничих ресурсів та визначено її вплив на зміну рівня затрат, запасів і результатів в умовах гіперінфляції та нестабільності цін;

- досліджено вплив оцінки матеріальних затрат на економічні категорії і співвідношення між балансовою оцінкою запасів та їх витрачанням у виробництво;

- запропоновані заходи щодо покращення обліку інших прямих ви-

робничих затрат, комплексних і енергетичних витрат та відходів швейного виробництва;

- розглянуто особливості обліку виробничих затрат в умовах орендних відносин;

- показано можливість застосування внутрішньовиробничого зведення затрат та визначення результатів діяльності на базі економіко-математичних методів і побудови матриць витрат і результатів;

- визначені головні потоки використання облікової інформації в управлінні діяльністю внутрішніх підрозділів підприємства;

- рішені методологічні і організаційні питання застосування мікропроцесорної техніки в обліку затрат і результатів діяльності;

- обгрунтована та запропонована децентралізована система обробки інформації на базі технології комп'ютерної форми бухгалтерського обліку (ДСБТКФБУ);

- побудовані техніко-робочі проекти автоматизації основних затрат на виробництво, описано технологічні процеси і алгоритми рішення задач в АРМ бухгалтера, дані пропозиції по реквізитному складу файлів.

Практична цінність проведеного дослідження полягає у виробничій спрямованості теоретичних і практичних розробок. Використання розроблених в дисертації порад і рекомендацій по вдосконаленню внутрішньовиробничого обліку в умовах ринкових відносин буде сприяти збільшенню фінансових результатів діяльності. Результати дисертаційної роботи можуть бути використані підприємствах швейної промисловості та інших галузей, що характеризуються аналогічною технологією виробництва.

Апробація і реалізація результатів дослідження. Основні положення дисертації розроблені і впроваджені у бухгалтерську практику під керівництвом і при безпосередній участі автора в Тернопільсько-

му орендному виробничому швейному об'єднанні та у Тернопільському філіалі спільного підприємства "Edland", що підтверджується відповідними довідками. Річний ефект від впровадження станом на 1990 рік - 10 тис. крб. Ряд положень та висновків дослідження стали основою виконання науково-дослідних робіт "Інтенсифікація виробництва і вдосконалення обробки облікової інформації шляхом її автоматизації" та "Впровадження комплексу задач автоматизації функцій управління на базі ППЕОМ". Результати дисертаційної роботи використовуються в навчальному процесі Тернопільського інституту народного господарства. Наукові висновки і пропозиції обговорені та схвалені на ряді республіканських та обласних конференцій і семінарів.

Публікації. За результатами виконаного дослідження опубліковано 29 друкованих робіт загальним обсягом 11,05 др. арк.

Об'єм і структура роботи. Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку літератури та додатків. Робота містить 168 сторінок основного тексту, 14 малюнків, 18 таблиць, 6 схем, 7 форм, 18 додатків, список використаної літератури включає 181 назву.

У вступі обґрунтовано вибір теми, її актуальність, визначається мета, завдання, новизна і об'єкт дослідження та структура роботи.

В першому розділі "Методологічні і техніко-організаційні передумови формування і використання облікової інформації в умовах внутрішньовиробничих відносин" проаналізовані галузеві особливості швейної промисловості і вияснено їх вплив на обліково-технологічні процеси, розглянуто внутрішньовиробничі відносини в швейній промисловості як об'єкт бухгалтерського обліку та вказано на роль і місце бухгалтерського обліку в управлінні результатами внутрішньовиробничої діяльності.

У другому розділі "Облік внутрішньовиробничої діяльності з використанням засобів мікропроцесорної техніки" розглянуті питання обліку затрат на виробництво по рівнях ієрархії підприємства та обґрунтована необхідність застосування засобів мікропроцесорної техніки й побудови АРМ бухгалтера.

У третьому розділі "Зведення затрат та управління результатами внутрішньовиробничої діяльності" розкриті питання визначення затрат і виявлення результатів діяльності на базі засобів ЕОМ і економіко-математичних методів, а також використання бухгалтерської інформації для управління діяльністю підрозділами швейних підприємств.

Висновки містять короткий виклад пропозицій і рекомендацій, що являються результатом дослідження.

2. ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ РОБОТИ

Результати проведеного дослідження, спрямованого на вирішення теоретичних і практичних питань вдосконалення внутрішньовиробничого обліку затрат і результатів діяльності в умовах переходу швейної промисловості України до ринку дозволили автору зробити ряд наукових висновків і на їх основі дати конкретні пропозиції та рекомендації.

1. Внутрішньовиробничі відносини як об'єкт бухгалтерського обліку. Перехід до початкового етапу ринкових відносин, радикалізація економічної реформи можливі лише при умові отримання суб'єктами виробничої діяльності статуса товаровиробника, власника засобів виробництва та результатів своєї праці. Дослідження діалектики наукової думки по цьому питанню дало можливість автору виділити кілька характерних недоліків, що притаманні часу панування марксистсько-ленінської ідеології. По-перше, більшість публікацій цього

періоду пов'язують функціонування підприємства із соціалістичною власністю. Виникла помилкова думка про позитивний зворотній механізм дії цієї категорії на відносини всередині підприємства. На практиці ж відбувалось реальне відчуження працівників від виробництва і управління ним. По-друге, наслідком вказаного стала концепція і принципи демократичного централізму як основа діяльності, і в цьому більшість авторів бачили засіб функціонування внутрішніх підрозділів.

Подальше вивчення теоретичних досліджень в цій галузі, а також зарубіжного досвіду, дозволили здобувачу констатувати наступне: твердження про можливість організації госпрозрахункових або комерційних внутрішньовиробничих відносин в умовах державної монополії на засоби виробництва та дії централізовано-планової системи управління економікою не мають підстав. Їх розвиток можливий при виконанні щонайменше двох необхідних умов: а) підприємство повинно знаходитись у власності трудового колективу або бути приватним; б) необхідне відповідне зовнішнє і внутрішнє середовище, - яке дозволяє йому бути автономним в головних компонентах організації діяльності: постачанні, виробництві і збуті продукції, а також в доступі до інформаційних каналів. Це дає можливість зробити висновок про те, що тільки в умовах конкурентного ринкового виробництва підприємство і його підрозділи стають на шлях госпрозрахунку, або, в нашому розумінні, комерційного розрахунку. Цьому повинно приняти в першу чергу наявність організаційного , правового і економічного забезпечення внутрішньовиробничої діяльності. В зв'язку з цим, в дисертації розроблена логічна блок-схема організації і функціонування розрахунку в підрозділах швейних підприємств. При її побудові ми враховували такі принципи: поєднання певної самостійності структурних підрозділів з економічною відповідальністю за порушення або не-

виконання завдань; ефективне використання всіх видів ресурсів, що передчае необхідність побудови системи їх обліку; порівняння здійснених затрат з результатами своєї діяльності; матеріальне стимулювання праці. Вказана блок-схема включае певну системи юридичних і фінансово-економічних, внутрішніх і зовнішніх взаємовідносин підрозділів на базі повної, достовірної і взаємоув'язаної аналітичної інформації для управління витратами і результатами. Такою системою і повинен стати внутрішньовиробничий облік. Отже , внутрішньовиробничі відносини виступають об'єктом бухгалтерського обліку, головне завдання якого - покращення контролю за витратами шляхом встановлення конкретної відповідальності за результати своєї діяльності. Тільки системний внутрішньовиробничий облік, що грунтуеться на замкнутій балансовій моделі, подвійному способові відображення і контролю господарських процесів, матрицях внутрішньовиробничих затрат та результатів діяльності, здатний виконати функції інформаційно-аналітичної, контрольної та оцінкової бази управління. Цей рівень визначае подальшу побудову всієї облікової роботи в підприємстві.

2. Визначення ролі та місця бухгалтерського обліку в умовах ринку. У зв'язку із розвитком ринкових відносин, ускладненням міжгосподарських і внутрішньогосподарських зв'язків значно росте значення бухгалтерської інофрмації для прийняття оперативних та обгрунтованих управлінських рішень. Облік стае не тільки засобом інформаційного забезпечення і контролю за діяльністю, він повинен бути інструментом впливу на виробництво, самоконтролю, доцільності, обгрунтованності та ефективності здійснення будь-яких заходів виробничого та фінансового характеру. Особливого методологічного значення при переході до ринку набувае питання про переорієнтацію інформаційних потоків, створених шляхом бухгалтерії, на виконання

потреб управління виробництвом. Якщо раніше від обліку необхідний був лише чіткий вплив на об'єкти за допомогою інформаційної та контрольної функцій (формування даних про хід виробничих процесів і заключень про законність тих чи інших господарських операцій з точки зору діючих нормативних актів), то в умовах конкурентного виробництва, відсутності фондованого постачання та державного регулювання збуту, на перший план стають питання управління результатами виробництва як в підприємстві, так і у його підрозділах. Таким чином, в даний момент часу виникла гостра потреба готувати за допомогою обліку мотивовані заключення про доцільність та ефективність господарських операцій та процесів. Це веде до того, що поряд з інформаційною та контрольною отримує належний розвиток і оцінкова функція бухгалтерського обліку. З її допомогою в практичних умовах повинен визначатись результат діяльності на базі використання в першу чергу економіко-математичних методів і побудови АРМ. Її виникнення потребує певного розвитку елементів методу бухгалтерського обліку (прогнозування, системи матриць, лінійні рівняння) та додаткових методологічних та методичних досліджень.

3. Вплив галузевих особливостей швейної промисловості на постановку бухгалтерського обліку та формування техніко-економічних показників діяльності. Внутрішньовиробничий облік затрат і результатів діяльності залежить від найбільш раціонального вибору об'єктів, що визначають його аналітичну будову. При їх визначенні, виборі методу калькулювання собівартості продукції першочерговий вплив мають технологічні особливості швейного виробництва. У цьому зв'язку, в дисертації визначені обліково-технологічні процеси та виділені в них об'єкти обліку по кожній технологічній операції. Дослідження показали про неспі падання технологічних переділів з обліковими і об'єктами обліку, на що в певній мірі впливає система

техніко-економічних показників діяльності. Аналіз та ранжування вивчених підприємств, опрацювання теоретичних розробок з цих питань , а також організаційно-економічні та технологічні особливості швейної промисловості України в умовах переходу до ринкової економіки дали можливість автору розробити та запропонувати перелік показників, котрі потрібно доводити виробничим одиницям основного та допоміжного виробництва, а також оцінкові показники діяльності функціональних відділів.

Ключове значення в запропонованому переліку належить показнику внутрішньовиробничої собівартості випущеної підрозділом продукції або наданих послуг. В ньому знаходить відображення рівень управління виробничими підрозділами, ступінь раціональної організації виробництва та його інтенсифікація, організації оплати праці та її стимулювання. Під нею слід розуміти грошовий вираз витрат виробництва, що відповідає перенесеним на даний продукт вартості придбаних та затрачених предметів праці, вартості продукту, створеного необхідною працею і частини вартості додаткового продукту, за рахунок котрого заміщуються затрати на виробництво в умовах виникнення та функціонування сукупності виробничих відносин.

Використання внутрішньовиробничої собівартості як показника має важливе значення і для оцінки господарської діяльності. Він дозволяє правильно визначити результати роботи цехів і їх розподілити. Застосовуючи собівартість, можливо охарактеризувати діяльність будь-якої виробничої ланки, так як на її розмір впливає ступінь використання всіх ресурсів та їх мобілізація.

4. Необхідність застосування міжнародних методів оцінки матеріальних затрат і запасів. Матеріальні затрати в собівартості швейних виробів займають найбільшу питому вагу. Тому, в умовах ринку зростає значення їх обліку. Дослідження, проведені в ряді підприєм-

ств швейної промисловості України, дали можливість здобувачу виділити наступні варіанти оцінки матеріальних затрат і запасів: по цінах постачальників в виділенням сум транспортно-заготівельних витрат; по планово-облікових цінах з відокремленим відображенням різниці між плановою і фактичною собівартістю; по фактичній собівартості. Складність вказаної проблематики і правильності її розв'язку полягає в тому, що грошова оцінка предметів праці в умовах ринкових відносин знаходиться під впливом різних чинників, що викликають зміну вартості виробленого продукту:

- відхилення співвідношень цін на матеріали і вартості виробленої продукції;

- зміни купівельної здатності грошей внаслідок інфляційних процесів.

Визначення дії цих чинників на категорії затрат, запасів і результатів діяльності має істотний вплив на правильний вимір величини економічних категорій і їх причинно-наслідкову інтерпритацію як в маштабі всього підприємства, так і в його підрозділах. В зв'язку з цим в дисертації виділено два головних аспекти цього питання.

4.1. Проблеми витрат матеріалів і визначення результатів діяльності в диференціації принципів грошової оцінки. Балансова вартість запасів підприемства і оцінка матеріальних витрат в підрозділах взаємозв'язані, оскільки по сумі можна визначити першу в якості доповнення до другої. З цієї тези виникають висновки, які підтверджують слабу еластичність діючих нормативних актів по обліку матеріальних витрат і надають їх оцінці атрибут відносності. Констатуючи це, ми виходимо з наступних моментів:

а). Адекватність і ймовірність правильності результатів оцінки залежить від логічної закономірності застосування її методів. Вона повинна проявитись в апроксимації результатів грошової оцінки з

дійсністю в такій мірі, яка на даний момент часу є можливою і перевіреною.

б). Множина видів і варіантів цін, котрі можуть складати основу грошової оцінки, ведуть до необхідності правильності їх вибору у відповідності з поставленими завданнями. Так, методи що застусовуються в практиці зарубіжних підприємств (технічні варіанти оцінки матеріальних затрат і запасів) в умовах змінної по часу тенденції та динаміки їх цін приводять до отримання зовсім різних результатів. Слід відзначити той факт, що принцип FIFO актуалізує грошову оцінку матеріальних затрат при одночасній деактуалізації цінового механізму (рівня затрат), а принцип LIFO відзначається зворотньою дією. Поряд з цим, оцінка по середній зваженій ціні передбачає рівновагу балансової оцінки і цінового рівня затрат. При цьому принципи поточного обліку витрачання матеріалів не мають великого впливу на рівень затрат в умовах відносної стабільності цін. При зростаючій чи спадаючій тенденціях рівня цін відмінність вказаних принципів оцінки матеріальних затрат може істотно вплинути на цінові рівень затрат і балансову оцінку запасів. Слід твердити, що принцип FIFO веде до неспівставності тенденцій купівельної ціни і динаміки цінового рівня затрат, а принцип LIFO включає можливість співпадання вказаних вище тенденцій. Використання ж середньозважених цін веде до повного співпадання купівельних цін і цінових аспектів витрат, але протидіє відмінностям обох тенденцій.

4.2. Оцінка матеріальних затрат в умовах інфляції. Явища інфляції імманентно буде пов'язане з господарською практикою швейної промисловості України, причому в умовах ринку спостерігатиметься як зростаюча так і спадаюча її тенденції. Питанням принципового значення стає створення теоретичних і практичних рекомендацій, котрі б дали можливість підприємствам розкрити невикористані важелі

вирішення цієї проблеми. На нашу думку, є логічним акцентувати свою увагу перш за все на використання зарубіжного досвіду оцінки матеріальних затрат на базі поточних цін та цін репродукції (відтворення). Аргументи проти них на протязі багатьох років залишаються сталими - складність партіонного обліку матеріалів, однак, цей недолік легко ліквідовується на базі побудови АРМ бухгалтера. Варто відзначити, що з методологічної точки зору найбільш правильні результати дає оцінка матеріальних затрат з допомогою поточних цін, оскільки вони враховують зміни, що відбуваються в часі (техніко-організаційний прогрес, ріст продуктивності праці, інфляційні процеси).

5. Покращення обліку відходів (лоскута) та фурнітури. Отриманий при крої лоскут передається в склад по накладній і початково оцінюється по роздрібній ціні тканини, а потім, в залежності від розмірних категорій - по ціні лоскута відповідної розмірної категорії. Не дивлячись на простоту оцінки відходів покрійного виробництва слід вказати на наступний істотний момент: вартість лоскута, що використовується для подальшого шиття виробів ширвжитку, буде складатися з ціни лоскута відповідної розмірної категорії (ціни сприбуткування) та долі ціни його збереження або реалізації. Це свідчить про те, що в процесі подальшого використання виробничих відходів потрібно вже визначати їх собівартість. У відповідності до цього, в дисертації запропоновано перелік статей собівартості виробничих відходів, що дозволяє правильно організувати їх облік.

Контроль фурнітури, допоміжних матеріалів та хутра при витрачанні у виробництво на практиці здійснюється лімітуванням. Як правило, ліміт встановлюється на плановий обсяг виробництва. В зв'язку з цим, неможливо врахувати вплив асортиментних зрушень на використання фурнітури. Таким чином, весь обсяг зекономленої фурнітури не

оприбутковується на склад, і ліміт на наступний місяць не змінюється. Більш оперативною і достовірною системою контролю за витрачанням фурнітури є застосування лімітних карт, що виписуються на кожну модель, з вказівкою норм витрачання на кількість крою, що передбачена в маршрутному листі. Застосування такого порядку буде сприяти підвищенню достовірності обліку і впровадженню елементів нормативності.

Для покращення обліку і контролю допоміжних матеріалів в дисертації запропоновано використовувати розроблену автором форму накладної до маршрутного листа, впроваджену в швейному цеху спільного підприємства "Edland".

6. Вдосконалення обліку трудових та енергетичних затрат. Облік виробітку і заробітної плати робітників розкрійних цехів здійснюється на основі карти розкрою. На підприємствах галузі вона використовується одноразово, хоча доцільно заповнювати її у вигляді нагрома кувального регістра. В розробленій в дослідженні формі вказаного документа, крім головних реквізитів по виконанню робіт передбачено запис з нормативної карти заробітку робітника в розрахунку на завдання. Це стане стимулом матеріальної зацікавленості в роботі.

Порядок первинного документування даних по нарахуванню заробітної плати робітників швейних цехів на ряді підприємств галузі дуже громіздкий і вільний, що веде до дублювання інформації разового характеру. Дані про закріпленість робітників по технологічній схемі розподілу праці і рапорт про випущену продукцію подаються в бухгалтерію в довільній формі, а відхилення в основному фіксуються в додаткових документах та в талонах на переробку браку. Вказані недоліки усунені нами шляхом розробки форми зведеного наряду обліку виробітку, котра суміщає інформацію про закріпленість і виробіток

ЛНБ ім. В. Стефаника
АН УРСР

робітників по технологічній схемі розподілу праці і особистої картки обліку виробітку робітників.

Дослідження діючої практики обліку енергетичних ресурсів в підприємствах швейної промисловості показало негативний її стан. Аналіз структури тепло- і енергоспоживання свідчить про те, що їх раціональне витрачання має пряме відношення до вдосконалення виробничих процесів, підвищення якості використання обладнання, покращення техніко-економічних показників. В зв'язку із цим в дисертації пропонується виділення трьох послідовних етапів на цій ділянці облікових робіт:

- облік загальних витрат по придбанню електроенергії;
- облік затрат по трансформації та внутрішньозаводському переміщенню і розподілу електроенергії;
- розподіл сум фактичної собівартості затраченої електроенергії по по місцях її споживання та підрозділах підприємства.

Головною особливістю першого етапу обліку енергетичних затрат є необхідність забезпечення правильності і своєчасності розрахунків з постачальниками енергії. Він обумовлений специфікою розрахунку купівельної вартості електроенергії і потребує тісного взаємозв'язку даних бухгалтерського і оперативно-технічного обліку. Облік затрат по трансформації, переміщенню і розподілу електроенергії показує діяльність цеху допоміжного виробництва, що виконує функції електропостачання. Здійснення обліку по місцях виникнення затрат є однією із обов'язкових вимог, що ставиться до нього на цій ділянці. Базою розподілу енергії (третій етап) в дисертації пропонується використання показника кількості спожитої електроенергії. Розподільчий процес значно спрощується і при цьому вібувається одноразово в порівнянні з роздільним розподілом при виконанні електропостачання цехом допоміжного виробництва. Тому цей етап облікової роботи має

чисто технічний зміст, що заключається у визначенні фактичної собівартості або вартості калькуляційної одиниці. Однак, на вивченому ряді підприємств він не знайшов свое відображення в обліку (головним чином із-за відсутності спеціальної вимірювальної апаратури). Внаслідок цього відсутня інформація, що характеризує виробниче і невиробниче, раціональне і нераціональне витрачання електроенергії та дійсна величина її втрат.

7. Проблеми обліку в умовах внутрішньогосподарської оренди. На досліджених орендних підприємствах галузі виявлено наступні проблеми внутрішньовиробничого обліку:

- списання відхилень фактичної собівартості матеріальних цінностей та послуг, що відпущені орендарю, від їх планово-облікової ціни;

- списання різниці між вартістю продукції по встановлених договірних цінах і фактичними витратами орендаря.

Виникли вони в зв'язку з тим, що в галузі матеріальні цінності і послуги інших підрозділів орендодавача надаються орендарю по планово-облікових цінах, а продукція, яку орендар реалізовує орендодавачу оцінюються по договірних цінах.

По першому питанню наші пропозиції зводяться до того, що відхилення фактичної собівартості матеріальних цінностей і послуг від їх планово-облікові вартості потрібно списувати в дохід орендодавача, так як вони є результатом його роботи. Що стосується списання різниці між вартістю продукції по договірних цінах і фактичними витратами орендаря, то її необхідно відносити в дохід орендаря. При цьому вказані суми слід оформляти наступними бухгалтерськими записами: Дебет рахунку "Готова продукція" - на вартість продукції по договірних цінах, Кредит рахунку "Основне виробництво" ("Допоміжне виробництво") - на фактичну суму витрат орендаря.

Кредит рахунку "Прибутки і збитки" - на різницю між вартістю продукції і фактичною сумою витрат. В аналітичному обліку і в балансі суму доходу орендатора, а відповідно і її використання потрібно показувати окремим рядком.

Дослідження діючої практики дозволило відзначити, що для відображення операцій між орендними підрозділами підприємств повинні бути відкриті до рахунку "Внутрішньогосподарські розрахунки" наступні субрахунки: "Орендодавач" і "Орендар". При наявності декількох структурних підрозділів, які перейшли на орендний підряд, до субрахунку "Орендар" потрібно відкривати стільки аналітичних рахунків, скільки утворено орендних колективів. В завершення розкриття цієї проблеми в дисертації розроблено і запропоновано до галузевого впровадження схему бухгалтерських записів по обліку орендних взаємовідносин і показано її взаємозв'язок з обліком затрат і результатів діяльності на рівні підприємства.

8. Застосування засобів мікропроцесорної техніки у внутрішньовиробничому обліку затрат і результатів діяльності. Збільшення потоку облікової інформації у зв'язку із розширенням внутрішньовиробничих зв'язків, з однієї сторони, так і потребами оперативного управління виробничими процесами, з другої, потребує додаткових технічних зусиль від працівників бухгалтерії і веде до значного збільшення облікових позицій на одного працюючого. Враховуючи наявність бар'єру працеміскості формування даних про результати виробництва в потрібному об'ємі, розрізі і у встановлені терміни, головним напрямком вдосконалення внутрішньовиробничого обліку в дисертації запропоновано вважати застосування засобів мікропроцесорної техніки в обліковому процесі та побудову на її базі АРМ та систем РОД.

Дослідження показали, що в даний період часу автоматизація

бухгалтерського обліку в швейній промисловості здійснюється по таких напрямках: комплексна централізована обробка облікової інформації на ІОЦ та використання елементів АРМ в системах РОД для обробки облікової інформації. На нашу думку перший напрямок не відповідає вимогам ринкової економіки. Головним його недоліком є роз'єднання єдиного облікового процесу між персоналом бухгалтерії і ІОЦ. Це не відповідає методологічним вимогам організації бухгалтерського обліку в частині забезпечення принципу персональної відповідальності бухгалтера за єдиний обліковий процес. Крім цього, в дисертації виділено ще декілька негативних сторін централізованої обробки інформації на ІОЦ та запропонована концепція побудови АРМ в системах РОД на базі комп'ютерної форми бухгалтерського обліку. АРМ бухгалтера пропонується розглядати як людино-машинну систему із спеціальним програмно-технологічним забезпеченням, що здатна задовільняти органи управління достовірною, своєчасною та повною інформацією.

При визначенні форми бухгалтерського обліку в умовах АРМ та систем РОД в дисертації пропонується виділення наступних підходів: методичного, технічного, технологічного та організаційного. На основі їх синтезу та аналізу здобувач охарактеризував її як децентралізовану комп'ютерну форму обліку. Її застосування потребує певного розвитку елементів методу бухгалтерського обліку. Тому в дослідженні розглянуто зміну підходів до документування, збору та реєстрації первинних даних, наданню документам юридичної сили, подвійного запису і рахунків. При впровадженні АРМ доцільно розраховувати показники ефективності застосування мікропроцесорної техніки на основі методики, опробованої автором.

Детальне вивчення діючої практики обліку основних затрат в швейній промисловості дало здобувачу можливість розробити в дисер-

тації блок-схеми і алгоритми вирішення задач на базі АРМ, побудувати реквізитний склад вхідної, вихідної інформації, а також розрахункових робочих файлів. Запропоновано опис технологічного процесу вирішення вказаних задач в реальному маштабі часу у вигляді інформаційних блоків, а також форми вихідних машинограм відомостей. При побудові автоматизованого зведення затрат і визначення результатів внутрішньовиробничої діяльності в якості математичного забезпечення програм рекомендовано застосовувати систему лінійних рівнянь Гауса і на їх базі розв'язувати матриці внутрішньовиробничих зв'язків та результатів . Розроблена програма "Rezult" дозволила визначити виробничі затрати і результати діяльності та підтвердила адекватність побудованих економіко-математичних моделей.

3. ПУБЛІКАЦІЇ

По темі дисертації опубліковано 29 друкованих робіт. Найбільш повно розкривають зміст дослідження наступні :

1. Экономико-математическое моделирование нормативного метода в условиях автоматизации обработки информации. - Деп. в УкрНИИНТИ. - N 2789-Ук 89. - 1,2 др. арк. (в співпраці).

2. Некоторые нерешенные проблемы арендного хозрасчета // Теория и практика хозяйственного механизма. Тез. докл. респ. конф. - Киев, 1990. 0,1 др. арк.

3. Автоматизация учета: практический аспект // Бухгалтерский учет. - 1990. - N 2. - с. 30-33. 0,4 др. арк. (в співпраці)

4. Учет материальных ресурсов в условиях полного хозрасчета и самофинансирования. Сборник научных трудов "Учет и экономический анализ в условиях современных форм хозяйствования". - М.: изд. Минфина СССР. - 1990. - ч.1. - с. 93-94. - 0,1 др. арк. (в співпраці).

5. Производственный учет и рынок // Проблемы учета, анализа и контроля в условиях рыночной экономики. Тез. докл. респ. научн.-практ. конф.- Киев, 1991, с.10-11, 0,1 др.арк. (в співпраці).

6. Внутренний хозрасчет и основные требования организации бухгалтерского учета // Проблемы коренной перестройки управления экономикой. Тез. докл. науч. практ. конф.- Луганск, 1991, 0,1 др.арк.

7. Трансформація бухгалтерського обліку стосовно ринкових відносин // " Легка промисловість ". - 1991.- N 4.-с.3-6. 0,4 др.арк.

8. Ринок : необхідні зміни в обліку ресурсів // Облік та аналіз в умовах малого бізнесу. Тез. доп. респ. наук. практ. конф.- Київ, 1992.- 0,1 др.арк.

9. Экономико-организационные особенности хозрасчетных подразделений. В книге Остапюк М.Я. "Учет и анализ деятельности хозрасчетных подразделений предприятия".- М.: Финансы и статистика, 1992. - с.5-42, 2,1 др.арк. (в співпраці).

10. Организация учета в хозрасчетных подразделениях и службах предприятия в условиях применения ЭВМ и АРМ. В книге Остапюк М.Я. "Учет и анализ деятельности хозрасчетных подразделений предприятия".- М.: Финансы и статистика, 1992. -с. 116 - 140, 1,5 др.арк.

11. Определение эффектиности применения АРМ бухгалтера. В книге Остапюк М.Я. "Учет и анализ деятельности хозрасчетных подразделений предприятия".- М.: Финансы и статистика, 1992.- с.140-146, 0,4 др.арк.

12. Аналіз внутрішньовиробничих затрат на швейних підприємствах Польської республіки // "Легка промисловість". - 1992.- N 2.- с.8 - 10, 0,4 др.арк. (в співпраці).

13. Деякі проблеми вдосконалення обліку активів промислового підприємства. //Методологія бухгалтерського обліку на підприємствах

різних форм власності. Теа. доп. респ. наук. практ. конф. Київ-Тернопіль, 1992.- 0,1 др.арк.

14. Деякі аспекти зміни функцій бухгалтерського обліку при переході до ринку. // Сучасний стан та проблеми розвитку економічної науки на Україні. Збірник наукових праць (випуск 1).- Тернопіль, вид."Інфотер", 1992.- 0,1 др.арк.

15. Проблеми складання балансу підприемства в умовах ринкових відносин. // "Легка промисловість".- 1992.- N 1.-с.36-37, 0,3 др. арк.

Підписано до друку 28.03.92р. Формат паперу 60Х84 1/16.
Друк офсетний ротопринтний. Папір бібліотечний. Друкованих листів 1,1/4. Заказ 969. Тираж 100.

Тернопіль, вул. Над Ставом, 10. Обласне управління статистики. Відділ оперативної поліграфії.

467256

AB 25.637