

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ УКРАИНЫ
КИЕВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

На правах рукописи

Квициния Марина Георгиевна

**ФИНАНСОВЫЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ
ЗАТРАТ И ДОХОДОВ ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ**

(по материалам плодоовощной промышленности Абхазии)

Специальность 08.06.04 —
Бухгалтерский учет, анализ и аудит

АВТОРЕФЕРАТ

**ДИССЕРТАЦИЯ НА СОИСКАНИЕ УЧЕНОЙ СТЕПЕНИ
КАНДИДАТА ЭКОНОМИЧЕСКИХ НАУК**

Киев 1996

ЛННБ України ім.В.Стефаника



00759920 (W)

Книжковий фонд

Книжковий фонд

Книжковий фонд

Книжковий фонд

Книжковий фонд

Книжковий фонд

Книжковий фонд

Книжковий фонд

Книжковий фонд

Книжковий фонд

Книжковий фонд

Книжковий фонд

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ УКРАИНЫ
КИЕВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

На правах рукописи

Квашняк Марина Георгиевна

ФИНАНСОВЫЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ И
ДОХОДОВ ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ
ПРЕДПРИЯТИЙ

(по материалам плодоовощной промышленности Абхазии)

Специальность 08.06.04 -

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Автореферат

диссертация на соискание ученой степени кандидата
экономических наук

Киев 1996

ЛНБ ім. В. Стефаника
АН України

AB 35.532
Диссертация является рукописью.

Работа выполнялась на кафедре Учета и аудита в промышленности
Киевского государственного экономического университета

- Научный руководитель - доктор экономических наук,
профессор Сопко В.В.
- Официальные оппоненты - доктор экономических наук,
профессор Герасимович А.М.
- кандидат экономических наук,
к.о. доцента Пустовит А.В.
- Ведущая организация - Киевский Государственный
Университет пищевых технологий

Защита состоится " 14 " октябре 1996 г. " 16³⁰ " в аудитории
214 на заседании специализированного Ученого совета Д.01.53.04
Киевского государственного экономического университета по адресу:
252057, Киев, проспект Победы, 54/1

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Киевского
государственного экономического университета.

Автореферат разослан " 12 " сентября 1996 г.

Ученый секретарь
специализированного Ученого Совета
кандидат экономических наук,
доцент

Федонин А.С.

I Общая характеристика работы

I.1. Актуальность темы. В обеспечении глубоких качественных сдвигов в экономике Абхазии важную роль играет пищевая промышленность, призванная обеспечить повседневную потребность населения в необходимых продуктах питания.

Развитие этой отрасли в последний период является приоритетным. Особая роль принадлежит плодоовощеперерабатывающим предприятиям, перед которыми стоит задача значительного увеличения объема производства, расширения ассортимента и повышения качества продукции при сокращении расхода материальных и трудовых ресурсов.

В период перехода национальной экономики к рыночным отношениям особую значимость приобретают вопросы совершенствования методики учета и организации использования бухгалтерской информации на базе международных стандартов учета.

В экономическом механизме управления плодоовощеперерабатывающими предприятиями большая роль принадлежит бухгалтерскому учету как составной части управления.

В условиях конкурентной рыночной экономики перед предприятиями плодоовощной промышленности первоочередной становится задача снижения затрат производства и постоянного соизмерения их с доходами.

Одним из путей снижения затрат и увеличения доходов является совершенствование методов их учета и контроля, которые не в полной мере отвечают современным требованиям учета. Назревшие управленческие проблемы обуславливают необходимость деления прежде единого бухгалтерского учета на финансовый и управленческий.

Существующая система ведения бухгалтерского учета в Абхазии, в новых условиях нерациональна и нерезультативна. Проектом экономической реформы предусматривается переход Абхазии к общепринятым в международной практике системам учета и статистики.

В разработку методологических вопросов учета затрат на производство важный вклад внесли ученые экономисты Басманов И.А., Безруких П.С., Бородкин А.С., Ивашкевич В.Б., Гуцайлик З.В., Мацкевичус И.С., Палий В.Ф., Чумаченко Н.Г., Немчинов П.П., Солко В.В., Трусов А.Д.

Разработку этой проблемы нельзя считать законченной, так как по многим научным и прикладным вопросам среди ученых экономистов и практиков имеются еще существенные разногласия.

Изменившиеся условия организации производства требуют новых подходов к разрешению учетных проблем. Особенно это касается республики Абхазия, где нет методических разработок по организации учета произ-

водственных затрат в условиях рыночных отношений, не разработаны принципы постановки финансового и управленческого учета затрат и доходов.

На предприятиях плодовоовощной промышленности редко применяется нормативный метод учета затрат на производство, недостаточно осуществляется оперативный контроль за отклонениями от установленных норм, неудовлетворительно организована система первичного учета материальных затрат, производственных отходов, не разработаны методологические вопросы организации учета и контроля затрат и доходов производственной деятельности, не применяются такие системы учета, как стандарт-кост и директ-кост.

Актуальность и малозученность отмеченных проблем обусловили выбор темы диссертационного исследования.

1.2. Цели и задачи исследования. Целью проведенного исследования является теоретическое обоснование и научно-прикладная разработка основных направлений совершенствования учета затрат и доходов производственной деятельности предприятий плодовоовощной промышленности в рыночных условиях хозяйствования.

Для достижения поставленной цели в работе определены и решены следующие задачи:

- проанализирована действующая методика учета, контроля затрат и доходов производственной деятельности плодовоовощных предприятий Абхазии;
- определены роль и место плодовоовощной отрасли в промышленном комплексе Абхазии;
- исследованы организационные и технологические особенности производства, а также отраслевые факторы плодовоовощной промышленности и их влияние на постановку учета затрат и доходов;
- определены критерии подразделения учета на финансовый и управленческий;
- исследованы процессы формирования элементов затрат, принципы постановки финансового учета затрат и доходов;
- усовершенствована методика определения финансового результата хозяйствования;
- ✓ - изучены варианты управленческого учета затрат и доходов;
- разработана методология постановки учета затрат и доходов с использованием метода учета полных затрат;
- разработаны рекомендации по использованию системы контроля за формированием затрат и доходов.

1.3. Предмет и объект исследования. Объектом исследования послужили предприятия плодоовощной промышленности Абхазии: плодоконсервные предприятия, комбинаты быстрозамороженной продукции, пищекоцентражные предприятия, цеха по переработке плодов и овощей и другие.

Предметом исследования являются вопросы совершенствования методологии и организации финансового и управленческого учета затрат и результатов производственно-хозяйственной деятельности предприятий.

1.4. Методология и методика исследования. Теоретической и методологической основой исследования явились диалектический метод научного познания, современная теория рыночной экономики, решения и Постановления Кабинета министров Абхазии по вопросам внедрения экономических методов управления промышленным производством.

В процессе работы над диссертацией была изучена специальная литература Украины, России и других зарубежных стран, инструктивные материалы по вопросам организации и методологии учета, материалы научных конференций, периодической печати, теоретические и практические разработки научно-исследовательских и других организаций по данной проблеме. В исследовании использовались системный подход к анализируемым объектам исследования, общенаучные приемы анализа и синтеза, индукция и дедукция, переходы от абстрактного к конкретному. Применялись также специфичные приемы экономического исследования: группировка, сравнения, корреляционного анализа и другие.

1.5. Научная новизна и практическая значимость работы. В диссертация сделана попытка теоретического обоснования и практического решения комплекса вопросов организации и методологии финансового и управленческого учета затрат и результатов производственной деятельности плодоовощеперерабатывающих предприятий Абхазии, в период перехода их к рыночной экономике.

В работе получены следующие результаты, обладающие научной новизной:

- определены факторы, влияющие на методологию и организацию учета затрат производства и результатов производственной деятельности предприятий и обоснованы направления дальнейшего совершенствования методологии учета затрат на производство и соизмерения их с доходами;
- рекомендовано создание нового плана счетов с использованием принятых в международной практике принципов постановки учета;
- предложен пакет усовершенствованных форм документов;
- разработаны и рекомендованы к внедрению методика учета затрат на производство и себестоимости на основе расчленения организационной и технологической структур предприятия; методика определения резуль-

гетов хозяйствования на основании данных финансового учета и его проверки с помощью показателей управленческого учета; методика исчисления себестоимости методом полных затрат; методика и нормативные ставки распределения расходов по содержанию и эксплуатации оборудования; методика оперативного контроля за формированием затрат.

Практическая значимость результатов исследования заключается в разработке и обосновании предложений, направленных на совершенствование методики и организации учета, контроля затрат и доходов производственной деятельности предприятий плодоовощной промышленности, определение функциональных особенностей финансового и управленческого учета.

Реализация разработанных предложений позволит предприятиям промышленности использовать международные стандарты учета, различные способы учета затрат и определения финансового результата по центрам затрат, структурным подразделениям, осуществлять систематический контроль за снижением затрат и соизмерением их с доходами, повысить эффективность учета, усилить его контрольные и информационные функции.

1.6. Личный вклад автора заключается в том, что

- определены критерии подразделения бухгалтерского учета на финансовый и управленческий;
- разработаны основные принципы постановки финансового учета затрат и доходов;
- разработана методология учета затрат и определения финансового результата деятельности предприятий плодоовощной промышленности;
- разработана система контроля за формированием затрат и доходов.

1.7. Апробация и реализация результатов исследования. По отдельным вопросам исследования принимала участие во Всесоюзных научных конференциях, проходивших в Севастополе в марте 1991 года, а также Мекреспубликанской научно-практической конференции, проходившей в Сухуме в октябре 1991 года.

Результаты исследования и предложения автора нашли практическое применение на Сухумском и Очамчирском плодоконсервных заводах, а также используются при проведении занятий в Абхазском Государственном Университете со студентами, работниками и специалистами на курсах повышения квалификации.

По теме диссертационного исследования опубликовано пять работ общим объемом 2,5 печатных листа.

1.8. Объем и структура работы. Диссертация изложена на 200 страницах машинописного текста, содержит 10 таблиц, 3 схемы, 20 рисунков и 25 приложений. Список использованной литературы состоит из 168 наименований.

Структура диссертации определена задачами и проблематикой исследования. Работа состоит из введения, трех глав и заключения. Во введении обосновывается актуальность темы, цели, задачи, предмет, объект методология, методы, научная новизна исследования, практическое значение диссертационной работы.

В разделах диссертации освещены основные результаты в соответствии с рассмотренными аспектами исследования. В заключении подведены результаты исследования, систематизированы основные выводы и рекомендации, направленные на совершенствование методологии учета и контроля.

2. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИОННОЙ РАБОТЫ.

2.1. Особенности построения учета затрат и доходов в отрасли.

В пищевой промышленности переработкой плодов и овощей на территории Абхазии было занято более 28 предприятий, из которых часть входила в систему Госагропрома со статутом промышленных предприятий. В настоящее время действующими являются более 8 предприятий, находящиеся в тяжелых условиях, вызванных экономической блокадой Абхазии. Они выпускают более 45 наименований продовольственных товаров, изготовляемых в результате переработки цитрусовых плодов и овощей. Развитие рыночной экономики вызывает потребность постоянного обновления и расширения ассортимента выпускаемой продукции, обеспечение ее конкурентоспособности.

Хотя в настоящее время наблюдается значительное снижение объема производства, имеются большие перспективы в развитии плодово-овощной промышленности, создании совместных предприятий с Турцией, Грецией и другими странами.

Переход экономики Абхазии на рыночные отношения вызывает необходимость кардинального изменения организации и методики бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости в соответствии с международной теорией, практикой, системой бухгалтерских стандартов и особенностей.

Научно-обоснованная классификация затрат является важнейшей предпосылкой реализации основных принципов учета затрат и доходов. Особо важное значение она приобретает при подразделении учета на финансовый и управленческий.

В экономической литературе высказываются различные точки зрения относительно расширения признаков действующей классификации затрат. В диссертационной работе предлагается для более полного решения комплекса учетно-экономических задач управления дополнить классификацию группировкой затрат по отношению к нормам /затраты в пределах норм; затраты в пределах отклонений от норм, затраты в пределах изменений норм/ и по отношению к объему производства /постоянные и переменные/.

Как показали исследования, для решения задач управленческого учета необходимо выделение центров ответственности, мест возникновения затрат. Создание центров затрат является средством их локализации способом контроля.

Предложен порядок отбора и организации центров учета затрат на примере производства соков на консервных предприятиях. Создание таких центров позволит использование различных методов учета затрат - нормативного, директ-кост и других. См. рис. I.

Для принятия экономически обоснованных решений по управлению себестоимостью в условиях рыночных отношений требуется создание информационной модели хозяйственных процессов.

В диссертации разработана информационная модель формирования элементов и статей затрат себестоимости продукции, позволяющая проследить процесс потребления производственных ресурсов, формирования элементов затрат на производство и элементов себестоимости /статей затрат/. Использование разработанной информационной модели позволяет строить экономически обоснованную систему учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции с применением ее в управленческом учете.

Как затраты, так и доходы являются объектами бухгалтерского учета. В зависимости от того, как организован учет этих доходов, как они формируются зависит конечный финансовый результат деятельности предприятий. Рекомендуется группировка доходов по видам /финансовые, чрезвычайные, эксплуатационные/, что позволяет создание систем учета, направленных на определение результатов деятельности путем соизмерения доходов и расходов.

Управленческий учет, его методика и организация в значительной мере зависят от отраслевых, организационно-технических и технологических особенностей производства.

В диссертационной работе на основании технологических и отраслевых особенностей производства в плодоовощеперерабатывающих предприятиях определены факторы, оказывающие влияние на методику учета затрат на производство и результаты производственной деятельности.

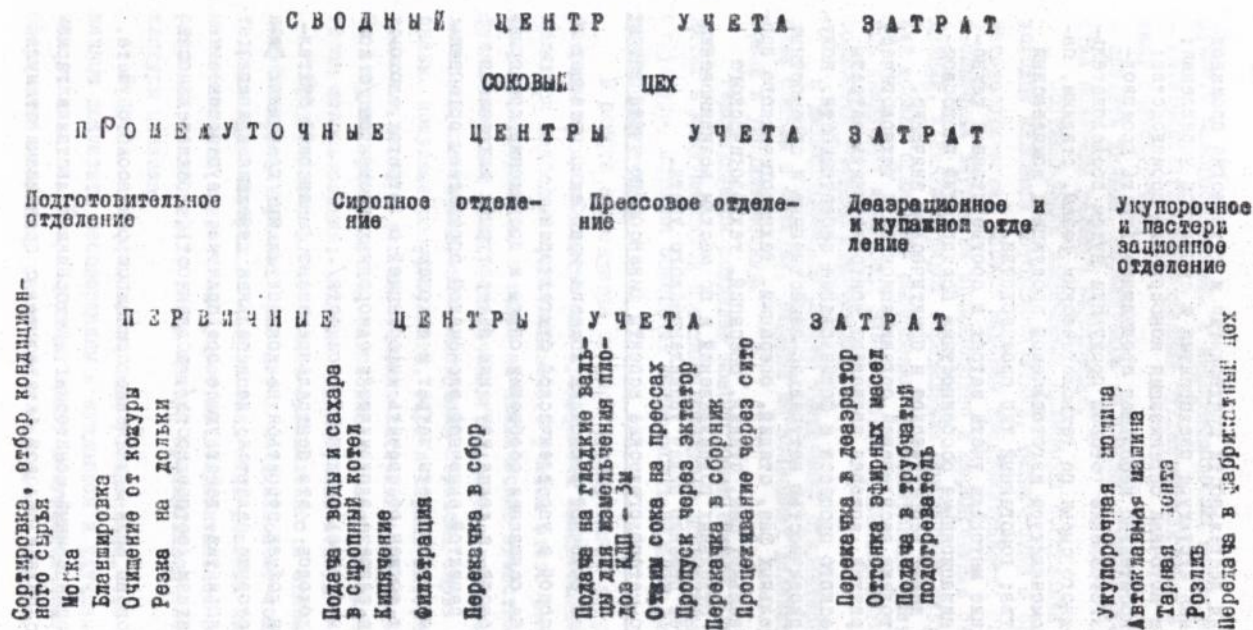


Рис.1 Организационная и технологическая структура производства пастеризованного сока из citrusовых плодов

К ним относятся: вид деятельности предприятия и технология производства; организационная структура предприятия и структура управления; массовый характер и поточная организация консервного производства; непрерывность и относительно небольшая продолжительность производственного цикла; изготовление готовой продукции путем последовательной обработки исходного сырья по технологическим фазам, стадиям, переделам, большая номенклатура изготавливаемой продукции; комплексный характер производства; однородный тип производства.

Совершенствование методика учета затрат в соответствии с технологическими и организационными особенностями предприятий пищевой промышленности имеет теоретическое и практическое значение.

Разработана методика расчленения организационной и технологической структур предприятия, которая позволяет контролировать затраты по ходу технологического процесса и формирования себестоимости, получать с заданной периодичностью натурально-вещественные и стоимостные характеристики отдельных фаз, стадий, операций, технологического процесса в разрезе отдельных фаз, стадий, операций, технологического процесса в разрезе отдельных подразделений и по местам возникновения затрат, способствует решению задач управленческого учета.

2.2. Организационно-методические аспекты финансового учета затрат и доходов.

Процесс создания рыночной экономики Абхазии неизбежно приведет к формированию финансовой и управленческой бухгалтерии.

В диссертации на основании обобщения опыта и достижений предприятий исследуемой отрасли, а также изучение литературных источников зарубежных стран с развитой рыночной экономикой определены организационные основы финансового учета затрат и доходов.

Финансовый учет должен обеспечить информацией о затратах, доходах и результатах в разрезе экономически однородных элементов /с возможностью определения вновь созданной стоимости/.

Учет затрат и доходов - это центральное звено финансовой бухгалтерской системы. Он должен строиться на концептуальных принципах финансового учета, которыми являются: национальная денежная единица, обособленность предприятия, действующее предприятие, двустороннее отражение, консерватизм /осторожность/, подлинность, доказательность записей и другие.

В работе обоснованы роль и значение принципов финансового учета, они позволяют:

- организовать информационный мониторинг предпринимательства в гармоничной увязке его с целями деловой активности, с принципами стимули-

руемого налогообложения, с информационными запросами пользователей:

- интегрировать отечественный бухгалтерский учет в международную систему счетоводства;
- придать данным, формируемым на счетах бухгалтерского учета, свойства полезной деловой информации.

Составляющими элементами принципов постановки учета затрат и доходов являются методологический, технический и организационный. Методологический аспект ведения предусматривает: способы формирования и списания затрат на производство и формирование себестоимости продукции, а также порядок определения финансовых результатов. Технический аспект принципов построения бухгалтерского учета требует разработок следующих моментов: плана счетов бухгалтерского учета, технологии обработки учетной информации.

В диссертационной работе критически охарактеризован действующий план счетов в Абхазии, который не позволяет деление учета на финансовый и управленческий.

Рекомендуется создание нового плана счетов с использованием принятых в международной практике принципов постановки учета и новой структуры, которая обеспечит возможность ведения финансового и управленческого учета.

В работе исследуется процесс формирования затрат. Материальные затраты на производство для предприятий плодоовощной промышленности являются наиболее существенными. С учетом этого разработана классификация материалов, а также их технические свойства и признаки. По функциональной роли и назначению в процессе использования их предлагается классифицировать следующим образом: сырье и основные материалы, покупные полуфабрикаты, тара и тарные материалы, топливо; запасные части и вспомогательные материалы, производственные отходы. По стадиям производства: заготовка, запасы, переработка; по результатам использования: полезно используемые отходы и потери.

Отсутствие в плодоовощной промышленности единых кодов учетных номенклатур материалов приводит к неодинаковому толкованию одного и того же вида материала. Разработаны коды учетных номенклатур, применение которых значительно упростит документальное оформление материальных ценностей, а также явится предпосылкой составления номенклатуры ценника.

В процессе исследования было установлено, что действующие первичные документы несовершенны и нуждаются в улучшении отражаемых в них реквизитов. Разработанный пакет документов позволит улучшить оформление операций, связанных с наличием и движением сырья и мате-

риалов на всех этапах использования, отвечает требованиям учета, совмещения в документах контрольных и аналитических функций, возможности ввода и обработки на ЭМ.

Характерной особенностью плодоконсервного производства является практическая невозможность полного использования сырья путем сокращения отходов до минимума. Вместе с тем здесь отходы с одной стороны неизбежны, а с другой, представляют собой определенную хозяйственную ценность.

Проведенный анализ состояния учета отходов показывает, что в настоящее время на плодоовощеперерабатывающих предприятиях Абхазии учет образования отходов не отвечает требованиям управления экономикой.

В диссертации определен порядок документального оформления учета движения отходов, обоснована необходимость отражения отходов на отделном синтетическом счете. Внедрение в практику работы плодоконсервных предприятий предложенных документов, позволит наладить оперативный учет и усилить контроль за наличием и движением отходов в производстве.

Рассмотрены вопросы формирования элемента затрат на оплату. Наряду с другими элементами, он является не менее важным в формировании затрат. На предприятиях по производству плодоовощной продукции существует специфическая методика распределения затрат на оплату труда рабочих фабрикатного цеха, занятых мойкой, оклейкой этикеток, упаковкой продукции. Однако по многим моментам действующая методика распределения трудовых затрат экономически не обоснована.

Предлагается трудовые затраты отражать по местам их возникновения /фабрикатный, упаковочный цех и другие/.

В процессе проведенного исследования формирования элементов затрат определено, что действующая практика учета и система счетов не позволяет организации учета затрат по элементам.

В проекте плана счетов в системе счетов финансового учета необходимо предусмотреть специальный класс "Затраты по элементам", что дает возможность перестройки системы бухгалтерского учета на базе использования метода "затраты-выпуск", внедрение которого является радикальным и эффективным шагом; использование его приведет к разделению финансовой и управленческой бухгалтерии.

Сводный учет затрат является одной из фаз производственного учета, где в результате применения различных приемов имеется возможность получить показатель, характеризующий общую сумму затрат на производство за отчетный период по экономическим элементам.

В диссертации определены факторы, влияющие на методику сводного учета предприятий плодоовощной промышленности. К ним относятся: орга-

низационная структура: ассортимент выпускаемой продукция /многоассортиментное производство/; организация структуры управления /деховая, бездеховая/, организация технологии производства /попередельная/; вариант учета полуфабрикатов /полуфабрикатный, бесполуфабрикатный/; наличие или отсутствие незавершенного производства; способ контроля соответствия затрат нормам /нормативный, ненормативный/.

Одним из направлений совершенствования методики учета себестоимости в плодоовощной промышленности следует рассматривать обязательное построение калькуляционного процесса в соответствии с реальными организационными и технологическими условиями отдельных производств. Разработанные в процессе исследования модели технологических процессов различных видов плодоовощеперерабатывающих производств, а также оптимальной взаимосвязи фаз, стадий, технологического процесса и планово-учетных переделов позволяет выделить совокупности первичных производственных факторов, определяющих порядок и способы калькулирования фактической себестоимости продукции как процесса. К этим факторам следует отнести: наличие или отсутствие полуфабриката, полупродукта собственного производства, используемых и неиспользуемых отходов, полутной и побочной продукция, исправляемого и окончательного брака, незавершенного производства.

Для предприятий плодоовощной промышленности одной из первоочередных задач является определение методологии формирования результатов хозяйственной деятельности и уточнение порядка ведения учета.

С целью принятия обоснованных управленческих решений тактико-оперативного и стратегического характера в работе предложена методика учета и проверка их с помощью управленческого учета.

Рекомендуется использовать такие схемы расчетов:

- по данным бухгалтерского баланса на конец отчетного периода
 Результат - Актив - Капитал - Пассив /кредиторская задолженность/,
 подлежащая к оплате

- методом В.Деонтьева "Затраты - выпуск". Данный способ предлагает использование таких вариантов: линейный, при котором составляется матрица "продавец-покупатель" и исчисляется вновь созданная стоимость общей суммой с последующей детализацией; или по видам счетов бухгалтерского учета класса "Затрат по элементам" и класса "Доходы и результаты по видам деятельности" путем сопоставления затрат по элементам с выпуском /реализацией/ по видам деятельности, при необходимости в разрезе функциональных счетов производство, снабжение, реализация с обязательным распределением затрат по элементам прошлой и вновь созданной стоимости.

- путем использования данных управленческого учета.

Использование рекомендованных методов определения финансовых результатов дает возможность определять финансовый результат на уровне финансового учета без осуществления калькулирования себестоимости продукции, что значительно упрощает процесс определения данного результата; облегчает и улучшает контроль государства за правильностью определения финансового результата.

3. УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ ЗАТРАТ И ДОХОДОВ.

Целью управленческого учета является обеспечение внутренних потребностей в информации, необходимой для деятельности предприятий пищевой промышленности; его структурных подразделений, определение оценки эффективности, выработки стратегии и тактики управления и планирования путем сбора и анализа данных по центрам ответственности, сегментам деятельности с целью принятия ответственных управленческих решений.

Система управленческого учета на каждом предприятии может формироваться исходя из информационных потребностей и не обязательно регламентироваться государством.

В диссертации рассмотрены система методов, подходов и вариантов постановки учета затрат производственной деятельности.

В диссертации рассмотрены система методов, подходов и вариантов постановки учета затрат производственной деятельности.

В зависимости от полноты учета и контроля затрат различают метод полных и метод неполных затрат /директ-кост/;

в зависимости от времени контроля по нормам: нормативный /стандарт-кост/ и ненормативный.

Выбор конкретного варианта зависит от целого ряда факторов, в числе которых следует выделить: специфику производственной деятельности, организацию постановки учета, технологию производства, организацию управления.

В работе определены цели и задачи полного учета затрат на производство, характеризующиеся:

- ориентированностью на полное покрытие всех затрат и последующую оптимизацию /максимизацию/ чистой прибыли;
- эффективностью при принятии долгосрочных и управленческих решений;
- обеспечением контроля производства и реализацией продукции на длительную перспективу;
- обеспечением точного, но очень трудоемкого и сложного контроля;
- ориентированностью администрации на получение наилучших результатов.

В системе полных фактических затрат, затраты группируются по трем направлениям: по элементам, по центрам ответственности и по годовым изделиям. Разработанная автором методика построения учета полных затрат представлена на Схеме 1.

На формирование учета полных затрат плодоконсервного производства существенное влияние оказывают расходы по содержанию и эксплуатации технологического оборудования, способ включения их в себестоимость продукции. Исследованием установлено, что на практике эти расходы учитываются в целом, а не в разрезе хозяйственных участков; используемая методика их распределения не эффективна. Их распределяют пропорционально основной заработной плате производственных рабочих, в качестве базы распределения этих расходов в условиях разного уровня механизации технологического процесса переработки плодовоовощной продукции ведет к искажению себестоимости. Величина расходов на содержание и эксплуатацию оборудования в большей мере зависит и связана с фактически отработанным временем, затраченным на изготовление продукции, чем с начислением заработной платы производственных рабочих.

В диссертационной работе разработана и рекомендуется к применению методика расчета и сами нормативные ставки, установленные на основе машино-коэффициенто часов применительно к условиям консервного производства.

Для расчета нормативных ставок оборудование консервного цеха целесообразно разделить с учетом его технологического назначения и величины эксплуатационных затрат на следующие группы: роликовый транспортер; вибрационное сито; гидравлические прессы; варочные котлы; оборудование для деаэрации; контрольно-измерительные приборы; регистрационные устройства; оборудование для пастеризации, укупорки и другие. Такая группировка оборудования будет приемлема для производства джемов, варенья, соков любого плодоконсервного производства.

Учет и контроль обеспечивает информационно-методическую базу для принятия решений по оптимизации процесса формирования затрат. Поэтому необходимы новые подходы к методам, которые используются в учете и для повышения оперативности и действенности систем управления. Реализуя свои основные функции, учет является способом контроля эффективности производства в рамках управленческого /производственного/ учета, где интегрируются оперативный бухгалтерский учет, нормирование, планирование, экономический анализ и другие функции управления. Теория производственного учета предполагает оперативный сбор данных, контроля за целенаправленным влиянием на процесс формирования затрат с целью оптимизации конечных результатов.

В диссертации определены принципы и системы контроля формирования затрат в плодоовощной промышленности, выявлены основные недостатки оперативного и технологического контроля на исследуемых предприятиях, заключающиеся в том, что, во-первых, они не взаимосвязаны между собой, во-вторых, не имеют выхода на экономические характеристики процесса производства.

Об отсутствии взаимосвязи отдельных стадий технологического контроля свидетельствует распыленность проверки качественных параметров сырья при их приемке и запуске в производство. Так, в процессе длительного хранения плодов и овощей в специально отведенных для этой цели местах происходит изменение натурально-вещественного состава, обуславливающее образование потерь, которые не принимаются во внимание при запуске в производство. Итоговые данные о результатах производственного потребления материальных ресурсов обобщаются лишь по окончании месяца, в связи с чем исключена возможность выявления отклонений от норм расхода по ходу производства, установления их причин и виновников, обоснованного принятия решений по рациональному использованию сырья и других материалов.

В плодоовощной промышленности осуществление контроля за преобразованием предмета в готовый продукт вполне реально. Для этого предлагается составление расчета материального баланса, который служит средством количественной оценки технологического процесса и качественного контроля за соблюдением норм расхода сырья и материалов. Рассчитываемые материальные балансы позволяют следить не только за формированием стоимости продукции, но и ее потребительской стоимости, что особенно важно, учитывая характер производимых изделий /консервов, овощесушеный, концентратов/.

Рекомендуется методика расчета и применение балансового метода в учете и контроле материальных затрат на примере производства сока из плодов цитрусовых.

Предложенная методика оперативного контроля использования материальных ресурсов, основанная на нормативном методе учета затрат на производство, будет способствовать повседневной борьбе с различными видами перерасходов и решению задач управленческого учета.

Проведенные исследования показали, что действующий контроль затрат на оплату труда не совершенен. В типовых указаниях нормативного метода учета затрат на производство приводятся типовые причины отклонений от норм заработной платы. В то же время ни в одном отраслевом документе типовые перечни причин и характеристик, а также субъектов, вызывающих их, не контролируются применительно к специфике

плодоовощной промышленности, то есть эти вопросы в отрасли не разработаны. Предложенный автором специальный классификатор причин и виновников отклонений, позволяет организовать контроль отклонений от норм по заработной плате по местам возникновения, выявления причин и виновников.

Разработана и предлагается к внедрению ведомость оперативного и бухгалтерского отклонения от норм по заработной плате. В ней отражаются причины отклонений, виновники, вызвавшие их. В ведомости декадно- нарастающим итогом с начала года, обобщаются данные, содержащиеся в различных регистрах оперативного учета и первичных документах, которые служат основанием для систематического бухгалтерского учета.

Для экономических расчетов, оперативного контроля необходимо иметь точные данные о постоянных и переменных расходах, их влиянии на объем производства.

Проведены исследования влияния объема производства на уровень затрат, связанных с расходами по содержанию и эксплуатации оборудования с использованием метода корреляционного анализа.

Предварительный анализ показал, что между рассматриваемыми показателями существует прямолинейная зависимость, которая выражается уравнением прямой линии:

$$y = a + bx \quad /1/$$

a - условно-постоянная часть расходов

b - угловой коэффициент регрессии, характеризующий связь расходов с объемом производства

Для определения параметров a и b в уравнении /1/ используется метод наименьших квадратов, который дает следующую систему уравнений:

$$an + b \sum x = \sum y$$

$$a \sum x + b \sum x^2 = \sum xy \quad /2/$$

Расчеты элементов уравнений произведены на ЭОМ, итоговые результаты которых представляются в следующем виде:

$\sum n$	$\sum y$	$\sum x$	$\sum x^2$	$\sum xy$
40	13554,0	114970,7	383241805,8	43812749

подставив приведенные данные в уравнение /2/, получим

$$a = 258,65$$

$$b = 0,0367$$

$$y = 258,65 + 0,0367 x$$

коэффициент парной корреляции $r = 0,767$

В нашем значении он характеризует довольно высокую положительную связь между расходами по содержанию и эксплуатации оборудования и объемом производства.

Влияние объема производства на величину затрат определяется удельным весом постоянной и переменной части расходов в их общей сумме. Расчет удельных весов производится по следующей формуле:

$$d_1 = \frac{a}{a + vx} \times 100 \quad /3/$$

$$d_2 = \frac{b}{a + vx} \times 100 \quad /4/$$

d_1, d_2 - удельные веса постоянных и переменных расходов.

Приведенные расчеты показали, что в составе расходов по содержанию и эксплуатации оборудования Гагрского консервного завода большая часть затрат по отношению к объему производства является постоянной

$d_1 = 68,8\%$, а меньшая переменной $d_2 = 31,2\%$

Найденные значения могут быть использованы при составлении смет расходов по обслуживанию производства и управлению по каждому цеху, статье, отдельным элементам.

3. ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.

Проведенные в диссертационной работе исследования в соответствии с поставленной целью позволяют сделать выводы, заключающиеся в том, что развитие плодоовощной промышленности для Абхазии является приоритетным. Однако, действующая методика учета затрат и доходов производственной деятельности исследуемых предприятий не в полной мере отвечает современным требованиям управления.

Для успешного функционирования предприятий плодоовощной промышленности и совершенствования организации и методологии учета и контроля затрат и доходов в диссертационной работе рекомендуется:

- создание нового плана счетов, с использованием принятых в международной практике принципов постановки учета и новой структуры, обеспечивающей возможность ведения финансового и управленческого учета;
- методика учета полных затрат, способствующая достижению наибольшей точности калькулирования, с использованием более совершенных способов распределения косвенных затрат;
- методология формирования результатов хозяйственной деятельности методом "затраты-выпуск", способствующая повышению эффективности учета, усилению контроля государства за правильностью определений финансового результата;
- методика контроля за формированием затрат и доходов, позволяющая решение задач управленческого учета.

Таким образом, проведенные в диссертационной работе исследования и разработанные на их основе методические рекомендации и предложения по совершенствованию учета затрат и доходов на предприятиях плодо-овощной промышленности имеют научную новизну, способствуют повышению эффективности управления, обобщены с международной практикой учета, усилению контрольных и информационных функций учета.

4. ПУБЛИКАЦИИ НА ТЕМУ ДИССЕРТАЦИИ

1. Совершенствование учета материальных и трудовых затрат на предприятиях плодоовощной промышленности Абхазия, г.Сухум, журнал "Алашара" № 8, 1990, 0,5 п.л.

2. Особенности учета и контроля затрат в формировании себестоимости продукции консервных предприятий Абхазия, г.Сухум, "Субтропическая культура", № 7, 1992 г., 0,8 п.л.

3. Организация учета затрат на производство с применением АРМ бухгалтера /Труды АГУ, Сухум, 1992 г./, 0,6 п.л.

4. Аспекты управленческого учета, Сухум, журнал "Алашара", № 2, 1996, 0,5 п.л.

5. О факторах, влияющих на построение учета затрат и калькулирование себестоимости продукции плодоконсервных предприятий /Проблемы коренной перестройки хозяйственного механизма и управления народным хозяйством: Тезисы докладов Межреспубликанской научно-практической конференции. Сухум, 1991 г./, 0,1 п.л.

Аннотация

Квициния Марина Георгиевна

Финансовый и управленческий учет затрат и доходов производственной деятельности /на материалах предприятий плодоовощной промышленности Абхазии/.

Рукопись

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04. Бухгалтерский учет, анализ, аудит.

Киевский государственный экономический университет.

Киев 1996

В диссертации исследуются методология и организация учета затрат и результатов производственной деятельности на предприятиях плодоовощной промышленности Абхазии. Сделан критический анализ действующей методики учета, контроля затрат и доходов плодоовощеперерабатывающих предприятий, определены и направления ее совершенствования.

Изложена разработанная автором методика учета затрат и доходов, соответствующая международной практике системы учета и статистика.

Предложены критерии подразделеная учета на финансовый и управленческий. Определены отраслевые особенности учета затрат и доходов и порядок определения финансовых результатов в условиях рыночной экономики.

Предложены рекомендации по организации контроля за формированием затрат на плодоовощеперерабатывающих предприятиях.

Ключеві слова: облік, контроль, витрати, доходи, нормативний метод, фінансовий облік, управлінський облік, стандарт-кост, директо-кост.

SUMMARY

Kvitsinia Marina Georgievna

Financial and Management Accounting of Expenditure
and Profit From Production Activity
(based on the materials of the greengrocery industry of Abkhazia)

Dissertation is a manuscript.

Dissertation for the academic degree of candidate of economics, speciality 08.06.04 "Accounting, analysis, auditing".

Kiev State University of Economics
Kiev 1996

In this manuscript problems of methodology and organization of accounting of expenditures and profit of production activities of the enterprises of Abkhazian greengroceries industries are investigated.

Criteria of practical methods of accounting of expenditures and profit investigated of greengrocery enterprises have been analysed.

The author suggests criteria of preconditions and directions of improvement. Methods of calculation of costs and profit have been determined according to the international practice of accounting systems and statistics.

Suggested are also new criteria of subdivision the accounting system into financial and administrative accounting.

The author describes the peculiarities of spendings and profit and the way of determining the financial results in conditions of the market economy.

Proposed are methods of control organization of forming spendings at fruit and vegetables manufacturing enterprises.

Key words: calculation, control, spendings, profit, method, financial calculation, management calculation, standard-cost, direct-costing.

1530.000

430653

AB 35.532