

**БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

УДК 657.4:663.3
М 296

Марухина Елена Ивановна

**УЧЕТ И АНАЛИЗ В СИСТЕМЕ ОПЕРАТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ
МАТЕРИАЛЬНЫМИ ЗАТРАТАМИ НА ПРОИЗВОДСТВО
ПРОДУКЦИИ ПЛОДОВО-ЯГОДНОГО ВИНОДЕЛИЯ**

Специальность 08.00.12- Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

диссертация на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Минск 2000

в Белорусском государственном экономическом

- Научный руководитель – доктор экономических наук, профессор
Стражев В.И.
- Официальные оппоненты - доктор экономических наук, профессор
Ермолович Л.Л.
кандидат экономических наук, доцент
Мисуно А.А.
- Оппонирующая организация – Белорусская государственная
сельскохозяйственная академия

Защита состоится 6 октября 2000 г. в 14^ч на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.03 в Белорусском государственном экономическом университете по адресу: 220672, г. Минск, Партизанский проспект, 26, зал заседания совета (205 ауд.) тел. 249-91-70.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Белорусского государственного экономического университета.

Автореферат разослан « 6 » сентября 2000 г.

и секретарь совета
ите диссертаций



А. П. Михалкевич

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертации

Одним из главных экономических показателей, характеризующим хозяйственную деятельность предприятия, является себестоимость. В ней в концентрированном виде находят своё выражение качество всей производственно-хозяйственной деятельности предприятия: эффективность использования основных фондов предприятия, материальных и трудовых ресурсов, оперативность и экономичность работы всего управленческого аппарата. Все недостатки и упущения в работе коллектива предприятия вызывают повышение себестоимости производимой им продукции.

Себестоимость должна отражать действительные затраты каждого предприятия. Это необходимо для обоснования отпускных цен и тарифов, усиления контроля за издержками производства и повышения эффективности оперативного управления формированием себестоимости.

В современных условиях хозяйствования все больше возрастает значение учета и анализа в системе управления, как важного информационного источника, для принятия эффективных решений. Каждый трудовой коллектив должен иметь полные и достоверные данные об уровне и структуре издержек производства продукции, их динамике и факторах формирования себестоимости, так как без такой экономической информации невозможно определить конечные результаты хозяйственной деятельности, прогнозировать конъюнктуру рынка, обеспечивать конкурентоспособность предприятия. В связи с этим более активно развивается научное направление по совершенствованию этих управленческих функций для «снабжения» управляющей системы своевременной и необходимой учетно-аналитической информацией для принятия действенных решений, направленных на повышение экономической эффективности хозяйственной деятельности. С развитием рыночных отношений все больше возрастает потребность в повышении оперативности этой информации, так как от своевременного принятия мер по устранению выявленных учетом и анализом недостатков во многом зависят результаты работы предприятия. Существующие же методики и организация бухгалтерского учета в винодельческой промышленности отражают результаты хозяйственной деятельности только через 12-15 дней после окончания месяца, то есть тогда, когда уже практически невозможно принять действенные меры по устранению краткосрочно действующих факторов (причин), отрицательно влияющих на экономические показатели.

Проведенное исследование показало, что своевременного получения необходимой оперативной информации можно добиться только путем ведения оперативного учета и анализа основных показателей работы предприятия, и в первую очередь материальных затрат на производство, удельный вес которых в себестоимости продукции данной отрасли составляет более 70%.

Такой учет и анализ позволяют постоянно анализировать деятельность предприятий и их подразделений, выявлять причины, влияющие на формиро-

вание экономических показателей, способствуют соблюдению ритмичности работы предприятия и расширяют возможности вовлечения всего коллектива работников в активную работу по улучшению их хозяйственной деятельности

Проблемы учета и анализа затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции рассматривались во многих работах отечественных и зарубежных авторов, результаты которых сохраняют свою научную и практическую значимость до настоящего времени, в частности Баканова М.И., Басманова И.А., Безруких П.С., Белухи Н.Т., Белого И.Н., Вейцмана Р.Я., Додонова А.А., Ермолович Л.Л., Жебрака М.Х., Ивашкевича В.Б., Карауш М.И., Ковалева В.В., Контора Л.М., Кравченко Л.И., Маргулиса А.Ш., Палия В.Ф., Панкова Д.А., Поклада И.И., Русак Н.А., Савицкой Г.В., Савичева П.И., Стражева В.И., Чумаченко Н.Г., Шевлюкова А.П., Шеремета А.Д. и других.

Вопросы учета и анализа себестоимости винодельческой продукции рассматривались в работах Очиченко И.И. (Молдова), Охрименко Н.С., Заяца И.И., Камилова Ш.Д. (Россия), Кваташидзе Н.В. (Грузия), Озеран В.А. (Украина) и некоторых других авторов. Не умоляя ценности полученных ими результатов необходимо отметить, что вопросы комплексного исследования этих функций в системе оперативного управления себестоимостью продукции на предприятиях плодово-ягодного виноделия не рассматривались.

Актуальность проблемы и недостаточная ее разработанность в экономической литературе определили выбор темы и основные направления исследования.

Связь работы с крупными научными программами, темами.

Диссертационная работа выполнена в соответствии с тематикой научно-исследовательских работ кафедр бухгалтерского учета, анализа и аудита БГЭУ «Проблемы совершенствования бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности предприятий различных отраслей в условиях рыночной экономики (1996-2000г.)».

Цель и задачи исследования

Целью диссертационной работы является разработка методик и организации оперативного учета и анализа материальных затрат на производство продукции плодово-ягодного виноделия, а также методических рекомендаций по совершенствованию общей методики учета и анализа себестоимости продукции в данной отрасли, направленных на повышение эффективности функционирования системы экономического управления в винодельческой промышленности.

Цель работы обусловила постановку и решение следующих задач:

- уточнение экономической сущности себестоимости, а также состава формирующих ее затрат;
- проведение теоретического и практического исследования состояния методик и организации бухгалтерского учета, анализа и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях винодельческой промышленности;

- разработка методик и организации оперативного учета и анализа материальных затрат в системе оперативного управления формированием себестоимости продукции плодово-ягодного виноделия;
- разработка учетных регистров, позволяющих организовать партионный учет переработки сырья и материалов по переделам технологического процесса, организовать постоянный контроль за фактическим выходом сока, сброженного и спиртованного суслу, балансом сырья и полученных полуфабрикатов, отходов и потерь по результатам переработки за каждый день, а также сократить документооборот;
- апробация результатов исследования.

Объект исследования

Объектом исследования являются материальные затраты в себестоимости продукции винодельческих предприятий и специфические технико-экономические факторы плодово-ягодного производства в Республике Беларусь, которые влияют на методику и организацию учета, анализа и калькулирования себестоимости этой продукции. Информационной базой исследования явились данные специальной литературы о технологии и организации производств винодельческой промышленности, система учета и анализа себестоимости продукции данной отрасли, данные Министерства статистики и анализа Республики Беларусь, а также фактические материалы непосредственного исследования автора на предприятиях данной отрасли промышленности.

Предмет исследования

Предметом исследования являются действующие методики учета, анализа и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях первичного и вторичного плодово-ягодного виноделия

Методология и методы проведенного исследования

Теоретической и методологической основой проведенных исследований явились труды отечественных и зарубежных экономистов по исследуемой проблеме, материалы научно-практических конференций и периодической печати, а также постановления Правительства Республики Беларусь по экономическим вопросам.

В ходе исследования и получения результатов работы применялись общенаучные методы анализа и синтеза, методы и приемы экономической статистики, бухгалтерского учета, контроля, экономического анализа.

Научная новизна и значимость проведенного исследования.

Научная новизна и значимость проведенного исследования заключается в разработке методик оперативного учета и анализа материальных затрат на плодово-ягодное винодельческое производство, а также методических рекомендаций по совершенствованию общей методики учета, анализа и калькулирования себестоимости винодельческой продукции, направленных на повышение эффективности системы экономического управления в винодельческой промышленности.

К наиболее значимым составляющим результатам, полученным автором диссертации и имеющим научную новизну, относятся следующие:

- разработаны методики оперативного учета и анализа материальных затрат в системе экономического управления на предприятиях винодельческой промышленности, включающие структурно-логические модели причинно-следственных связей (факторов) по центрам формирования затрат и методические рекомендации по своевременному выявлению и измерению величины их влияния, позволяющие организовать действенную систему оперативного управления материальными затратами на производство продукции данной отрасли;
- определен оптимальный состав калькуляционных статей расходов, позволяющий повысить обоснованность показателя издержек производства для предприятий отрасли и его достоверность в системе бухгалтерского учета и экономического анализа;
- усовершенствована методика анализа влияния материальных затрат на прибыль продукции винодельческого производства;
- выработаны новые принципы распределения затрат между видами производств, переделов и продукции, между выпуском и незавершенным производством, а также усовершенствованы методика учета и калькулирования себестоимости винодельческой продукции, позволяющие точнее определять фактическую себестоимость винопродукции, сократить документооборот, организовать партионный учет переработки сырья и материалов по переделам технологического процесса, добиться сопоставимости калькуляции на однородную продукцию, изготовленную разными заводами.

Практическая значимость полученных результатов.

Практическое применение разработанных в диссертации методик и методических рекомендаций по совершенствованию учета, анализа и калькулирования себестоимости продукции позволят повысить качество и оперативность учетно-аналитической информации, и за счет этого - эффективность управления себестоимостью на предприятиях винодельческой промышленности.

Основные результаты проведенного исследования апробированы и внедрены в практику учетно-аналитической работы на Речицком и Чечерском винзаводах.

Экономическая и социальная значимость полученных результатов.

Экономическая значимость результатов данного исследования выражается в повышении экономической эффективности оперативного управления формированием себестоимости продукции предприятий винодельческой промышленности, более рациональном использовании материальных ресурсов и, соответственно, снижении издержек производства, что в конечном итоге скажется на повышении экономической эффективности работы предприятия в целом.

Социальная значимость результатов данного исследования выражается в том, что их внедрение в практику позволят виноделам республики дать насе-

лению более здоровые плодово-ягодные вина с невысокой себестоимостью взамен крепких спиртных напитков.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

разработанные автором методики учета и анализа в системе оперативно-го управления материальными затратами на производство продукции плодово-ягодного виноделия, внедрение которых способствует своевременному выявлению конкретных причин отрицательных отклонений от норм, нарушения рецептуры вин и технологической дисциплины, и тем самым позволяют организовать действенную систему оперативного управления формированием себестоимости продукции винодельческого предприятия;

определение оптимального состава калькуляционных статей расходов, обеспечивающих единство методологии учета и калькулирование себестоимости продукции, создание единой информационной базы для проведения экономического анализа, повышение аналитичности учета и калькуляции и тем самым усиления их роли в выявлении и мобилизации резервов снижения себестоимости винодельческой продукции;

усовершенствованная методика учета и калькулирования себестоимости винодельческой продукции, позволяющая организовать партионный учет переработки сырья и материалов по переделам технологического процесса. добиться сопоставимости калькуляции на однородную продукцию, изготовленную разными заводами, сократить документооборот и повысить наглядность и точность учетно-аналитической работы;

усовершенствованная автором методика анализа влияния материальных затрат на прибыль винодельческой продукции.

Личный вклад соискателя

Диссертация является самостоятельным научным исследованием по совершенствованию учета и анализа себестоимости продукции на предприятиях винодельческой промышленности.

Апробация результатов диссертации

Основные результаты исследований нашли отражение в докладах:

- «Некоторые проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях винодельческой промышленности» на Республиканской научно-практической конференции: " Проблемы переходной экономики " (Гомель, ГФ МНИТСО, апрель 1997г.);
- «Факторы снижения себестоимости продукции на предприятиях винодельческой промышленности» на Республиканской научно-практической конференции: «Проблемы реформирования предприятий Республики Беларусь» (Минск, БелГЭУ декабрь 1997г);
- «Особенности технологии и организации винодельческого производства, влияющие на методологию учета и анализа себестоимости продукции» на Республиканской научно-практической конференции: «Социально-экономические проблемы современной Беларуси» (Гомель, ГФ МНИТСО, май 1998г.);

- «Новое положение по составу затрат, проблемы старые» на Республиканской научно-практической конференции: «Социально-экономические проблемы современной Беларуси» (Гомель, ГФ МНИТСО, май 1998г.)

Основные результаты диссертационных исследований внедрены на Речицком и Чечерском винзаводах Республики Беларусь.

Опубликованность результатов

По теме диссертации опубликовано 11 работ общим объемом 92 страницы, в том числе 5 статей в журналах, 4 тезиса докладов и выступлений на конференциях, 2 статьи задепонированы в Бел ИСА и аннотированы.

Структура и объем диссертации

Диссертация состоит из введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, списка использованных источников и приложений. Работа содержит 168 страницы, в том числе 21 таблица на 10 страницах, 8 рисунков на 5 страницах, а также 24 приложения на 45 страницах. Список использованных литературных источников включает 154 наименования.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении показана социально-экономическая значимость плодородного виноделия и краткий исторический экскурс его развития, обоснование актуальности выбранной темы.

Первая глава «Формирование себестоимости продукции плодородного виноделия как объект системы оперативного экономического управления в современных условиях хозяйствования» посвящена исследованию экономического содержания себестоимости, ее места и роли в объекте экономического управления. В этой главе рассматриваются особенности технологии и организации плодородного винодельческого производства, влияющие на методологию учета и анализа себестоимости продукции, а также задачи ее учета и анализа, дается обоснование необходимости применения поперечного метода учета затрат на производство.

В экономической литературе и на практике до сих пор существуют различные мнения по вопросу о том, какие затраты необходимо включать в себестоимость, а какие возмещать за счет специальных фондов и прибыли.

Если рассматривать себестоимость как категорию простого воспроизводства, то в нее, по существу, должны включаться только те расходы, которые необходимы для простого возобновления производственного процесса. Себестоимость должна возмещать расходы на производство продукции, ее реализацию и часть непроизводственных затрат.

Отчисления в фонд социальной защиты населения, фонд занятости, чрезвычайный черныбыльский налог, оплата дополнительных отпусков лицам, обучающимся без отрыва от производства и другие затраты не являются издержками производства, а представляют собой использование чистого дохода.

Данные расходы должны быть исключены из себестоимости и производится из специальных фондов, создаваемых за счет общей прибыли, либо непосредственно за счет прибыли предприятия. Объективная необходимость изменения источника покрытия этих расходов заключается еще и в том, что эти расходы покрываются в конечном итоге за счет чистого дохода общества (прибыли), включение же их в себестоимость приводит к искажению величины прибыли.

В значительной мере на методику учета, анализа и калькулирования себестоимости продукции оказывают влияние организационно-технологические особенности отрасли, а именно:

- специфика используемых в производстве сырья, полуфабрикатов и специфика их переработки в готовый продукт;
- наличие больших размеров специфических отходов производства, технологических потерь и естественной убыли;
- длительность производственного процесса и большие остатки незавершенного производства;
- своеобразный биохимический характер производственного процесса и возможность его расчленения на ряд составных, взаимосвязанных частей (переделов);
- серийное производство продукции и паточный ее характер;
- производственная структура предприятия.

Общепринятая классификация методов учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции еще не разработана и продолжает дискутироваться. Наши исследования показали, что наиболее приемлемой является следующая классификация методов учета затрат: подетальный, поиздельный, позаказный, попроцессный, попередельный (однопередельный) и обезличенный (котловой) метод. Такая классификация методов учета производственных затрат соответствует детализации объектов аналитического учета.

Из применяемых в бухгалтерском учете зарубежных стран система «стандарт-кост» является более близкой отечественной системе нормативного метода учета.

Однако, в учете по методу «стандарт-кост» расходы сверх установленных норм относятся на виновных лиц или на результаты финансово-хозяйственной деятельности и не включаются в затраты на производство, как при нормативном методе. В условиях «стандарт-кост» изменение норм в текущем учете не предполагается. При нормативном методе оно допускается.

В отличие от «стандарт-кост» традиционная система нормативного метода не сориентирована на процесс реализации, она сосредоточена на производстве, и поэтому не участвует в обосновании цены.

Для проведения технико-экономического анализа и принятия управленческих решений в международной практике наряду с калькулированием полной себестоимости планируется и учитывается неполная, ограниченная себестоимость. Эта себестоимость может включать в себя только прямые затраты

и калькулироваться на основе производственных расходов, то есть расходов, непосредственно связанных с производством продукции (работ, услуг), даже если они косвенные. В каждом случае полнота включения затрат в себестоимость разная. Однако общим для этого подхода является то, что некоторые виды издержек, имеющие отношение к производству и реализации продукции, не включаются в калькуляцию, а возмещаются общей суммой из выручки.

В отечественной практике метод учета неполной себестоимости в определенной мере находит отражение в оперативном учете. В зависимости от особенностей технологии и организации производства определяются затраты, изменение которых оказывает существенное влияние на себестоимость продукции на каждом технологическом этапе. В винодельческой промышленности в системе оперативного экономического управления нами рекомендуется вести оперативный учет и анализ по сырью и основным материалам, занимающим в себестоимости продукции этой отрасли более 70% (рис. 1).



Рис. 1. Место и роль учета и анализа в системе оперативного управления материальными затратами на производство продукции плодово-ягодного виноделия.

Существующая организация бухгалтерского учета в винодельческой промышленности отражает результаты экономических процессов в соответствующих показателях только через 12-15 дней после окончания месяца, когда

уже невозможно принять эффективные меры по ликвидации краткосрочно действующих отрицательных факторов.

Изучение этого вопроса показало, что своевременного получения необходимой и полной оперативной информации можно добиться только путем организации оперативного учета основных показателей работы винзавода.

Оперативный учет позволяет своевременно и детально отражать фактические затраты материальных ресурсов по центрам затрат, а оперативный анализ – своевременно выявлять отклонения от норм и их причины краткосрочного действия с целью принятия необходимых и действенных на данный момент управленческих решений.

Во второй главе «Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции на предприятиях винодельческой промышленности» рассматривается состояние и вопросы совершенствования методики учета затрат и калькулирования себестоимости винодельческой продукции, как в целом, так и в системе оперативного экономического управления на предприятиях отрасли.

Существующая методика первичного учета перерабатываемого сырья, находящая свое начальное выражение в актах, не позволяет организовать систему оперативного управления материальными затратами на производство продукции плодово-ягодного виноделия.

Применяемые сейчас на предприятиях формы актов переработки состоят из двух таблиц – «О количестве переработанных плодов и ягод» и «О полученных полуфабрикатах и отходах». В первой части Акта о переработке плодов и ягод указывается количество поступившего в партии сырья на переработку за день, а во второй – количество полученного сока из партий сырья, поступившего в переработку за предыдущие дни. Такая методика учета не отражает результатов переработки плодов и ягод за день и не позволяет выведение весового баланса сырья, продукции и отходов.

В следующем документе – Акте закладки сусла на брожение и снятии сброженного сусла с осадка – отражаются также два самостоятельных, не связанных между собой весовым балансом процесса, происшедших в один день (в первой части приводятся данные о закладке партии сусла на брожение, а во второй – результаты снятия сусла с осадка и получение сброженного сусла из партий предыдущих дней). При такой методике документального оформления баланс переработки сырья выводится только после сезона виноделия по всему переработанному количеству плодов и ягод, что не позволяет ежедневно осуществлять контроль за рациональным использованием сырья по ходу его переработки.

Для устранения этого недостатка в диссертации было предложено ежедневно составлять два самостоятельных акта по соответствующим партиям: первый – на процесс переработки сырья или закладки сусла на брожение, а второй – на процесс снятия сока или сброженного сусла с осадка. Впоследствии эти документы рекомендуется подбирать по партиям. Аналогичный по-

рядок документального оформления целесообразно применять и при спиртовании сусла.

Такая методика документального оформления и учета процесса переработки плодов и ягод позволяет осуществлять постоянный ежедневный контроль за фактическим выходом сока, сброженного и спиртованного сусла, а также за балансом сырья и полученных полуфабрикатов, отходов и потерь по результатам переработки за каждый день.

По сложившейся практике накопительный учет переработки плодов и ягод, сбраживание и спиртование сока ведется в таблицах произвольных форм, как правило, в конце каждого месяца сезона. Для сокращения количества и унификации документов, улучшения их наглядности и равномерного распределения учетных работ в течение месяца в диссертации предложены порядок организации учета, при котором акты выписываются отдельно на каждую группу перерабатываемых плодов и ягод. По мере выписки, акты регистрируются в разработанной нами книге учета переработки плодов и ягод, сбраживания и спиртования сусла в порядке возрастания номеров по каждому разделу книги. Одновременно в книге делается разноска всех необходимых учетных данных. Предложенная форма книги с использованием ПЭВМ позволяет вести накопительный учет количества переработанных плодов и ягод по видам, израсходованным для изготовления сока (виноматериалов), основных материалов (сахар, спирт) и полученного сусла, отходов и потерь. В дальнейшем эти данные могут использоваться для бухгалтерского учета переработки плодов и ягод.

Для организации оперативного экономического анализа результатов технологических процессов необходимо выявлять, прежде всего, отклонения от норм или плановых показателей. Для этого целесообразно уже в первичных документах отражать эти отклонения, введя в них дополнительные соответствующие графы.

Например, в форме купажного акта добавлены графы о составе плановой (нормативной) рецептуры винопродукции и плановой ее себестоимости, а на обороте – данные о прохождении технологических операций по принятой схеме обработки, в журнале контроля за технологической обработкой винопродукции добавлена графа о потерях по норме и т.д.

В третьей главе «Анализ материальных затрат на производство продукции предприятий винодельческой промышленности» исследуется проблема организации оперативного анализа использования материальных ресурсов на предприятиях плодово-ягодного виноделия.

Для организации действенного оперативного управления материальными затратами в любой отрасли промышленности, и особенно на предприятиях со сложной технологией производства, к которым относится плодово-ягодное виноделие, необходима соответствующая методика оперативного анализа ежедневно учтенных фактических результатов использования сырья и их отклонений по всем переделам технологического процесса, позволяющая выявлять и измерять влияние на эти отклонения конкретных причин (факторов).

Решить эту проблему для винодельческой промышленности позволяют разработанные автором диссертации методики оперативного анализа сырьевых затрат с учетом технологических особенностей каждого передела, включающие структурно-логические модели причинно-следственных связей (факторов) и методы расчета их влияния.

Так, например, для передела переработки плодов и ягод на соки выход последнего зависит от качества сырья, определяющего размер возвратных и безвозвратных отходов, а также цен на перерабатываемое сырье и возвратные отходы (рис. 2).

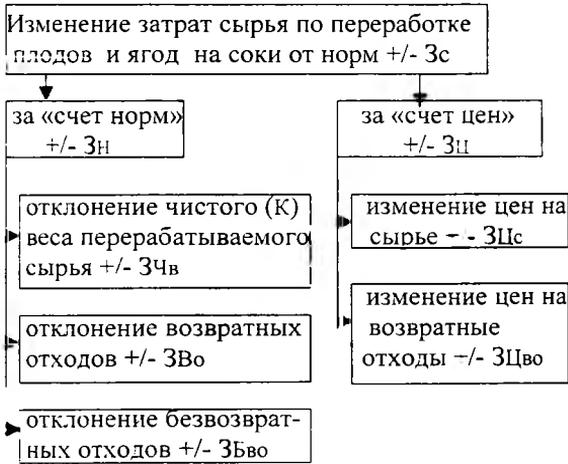


Рис.2 Структурно-логическая модель причинно-следственных связей (факторов) изменения сырьевых затрат на переделе переработки плодов и ягод на соки.

Для определения направления (+/-) и размера влияния каждого фактора на изменение величины затрат сырья при переработке используются следующие методы расчета их влияния:

$$\begin{aligned}
 +/- Z_c &= \sum +/- Z_n + \sum +/- Z_c \\
 +/- Z_n &= \sum +/- Z_{чв} + \sum +/- Z_{во} + \sum +/- Z_{бво} \\
 +/- Z_c &= \sum +/- Z_{цс} - \sum +/- Z_{цво} \\
 +/- Z_{чв} &= (K_{чв}' - K_{чво}) * C_{со} \\
 +/- Z_{во} &= (K_{во}' - K_{воо}) * (C_{со} - C_{воо}) \\
 +/- Z_{бво} &= (K_{бво}' - K_{бвоо}) * C_{со} \\
 +/- Z_{цс} &= (C_{с}' - C_{со}) * K_{чв}' \\
 +/- Z_{цво} &= (C_{во}' - C_{воо}) * K_{во}'
 \end{aligned}$$

где C_s – цена на сырье
 $C_{во}$ – цена на возвратные отходы

КБво – количество безвозвратных отходов

Кво – количество возвратных отходов

Кчв – количество чистого веса, перерабатываемого сырья

Для бродильного передела такими факторами являются: количество возвратных, безвозвратных отходов, сахара, сока, поступившего на брожение, его сахаристость, а также цены на сбраживаемое сусло и возвратные отходы (рис.3).

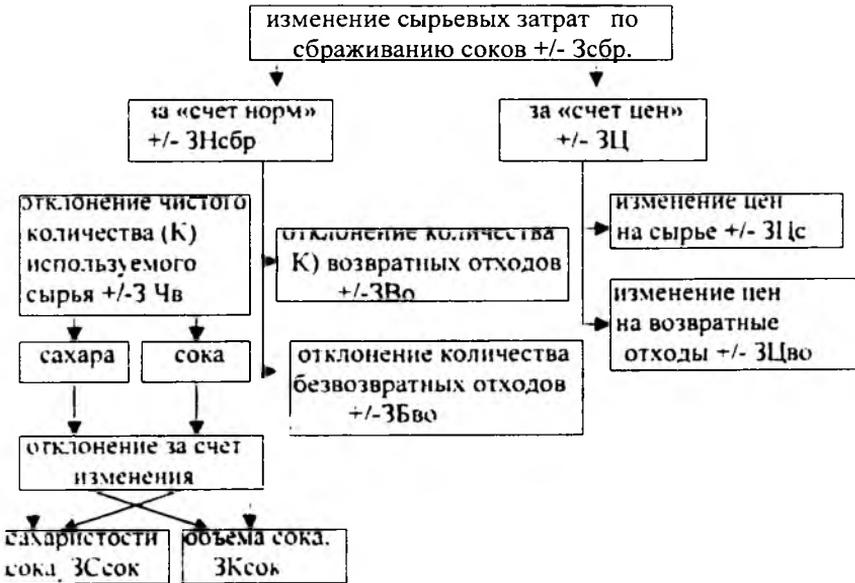


Рис.3 Структурно-логическая модель причинно-следственных связей (факторов) изменения сырьевых затрат на бродильном переделе.

Для определения направления (+/-) и размера влияния каждого фактора на изменение величины затрат сырья на бродильном переделе используются следующие методы расчета их влияния:

$$\pm \text{Зсбр.} = \sum \pm \text{ЗНсбр.} + \sum \pm \text{ЗЦ сбр.}$$

$$\pm \text{ЗНсбр.} = \sum \pm \text{ЗВо} + \sum \pm \text{ЗБво} + \sum \pm \text{Зчв}$$

$$\pm \text{ЗВо} = (\text{КВо}' - \text{КВо}) \cdot (\text{Цсо} - \text{Цво})$$

$$\pm \text{ЗБво} = (\text{КБво}' - \text{КБво}) \cdot \text{Цсо}$$

$$\sum \pm \text{Зчв} = \sum \pm \text{Зсахар} + \sum \pm \text{Зсок}$$

$$\pm \text{Зсахар} = (\text{Ксах}' - \text{Ксах}) \cdot \text{Цсах}$$

$$\pm \text{Зсок} = (\text{Ксок}' - \text{Ксок}) \cdot \text{Цсок}$$

$$\pm \text{Ксах} = \pm \text{Ксах} (\text{Ссок}) + (\pm) \text{Ксах} (\text{Ксок})$$

$$+/- КЧсок = +/- Чсок (Ссок) + (+/-) Чсок (К сок)$$

$$+/- ЗЦсбр = \sum +/- ЗЦс - \sum +/- ЗЦво$$

$$+/- ЗЦс = (Цс' - Цс^o) * Чв'$$

$$+/- ЗЦво = (Цс' - Цс^o) * Во'$$

Размеры автореферата не позволяют рассмотреть методики оперативного анализа, разработанные в диссертации, по всем переделам.

Являясь как бы показателем себестоимости единицы обезличенной продукции (в ценностном ее выражении), затраты на 1 руб. продукции характеризуют уровень себестоимости промышленной продукции и показывают связь себестоимости с прибылью и стоимостью продукции и фактически достигнутой предприятием совокупную экономию живого и овеществленного труда.

Существующая в специальной литературе методика анализа затрат на 1 рубль продукции дополнена методом анализа влияния материальных затрат на прибыль предприятия и позволяет определить влияние данного фактора (экономии или перерасхода материальных затрат) на прибыль винодельческого предприятия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

1. Исследование теории и практики учета, анализа и калькулирования себестоимости продукции позволило раскрыть ее экономическое содержание, обосновать состав затрат ее формирующих для предприятий винодельческой промышленности, место и роль учета и анализа в системе оперативного управления материальными затратами на производство продукции плодово-ягодного виноделия.

Уточнение и оптимизация состава затрат, включаемых в себестоимость продукции и возмещаемых из других источников, позволило повысить обоснованность показателя издержек предприятия и его достоверность в системе бухгалтерского учета и экономического анализа.

В экономической литературе и на практике отсутствует единое мнение по вопросу классификации затрат в плодово-ягодном виноделии, что приводит к несопоставимости калькуляционных статей расходов на однородных предприятиях, затрудняет проведение сравнительного анализа для выявления внутриотраслевых резервов снижения себестоимости. Внедрение предложенных в диссертации классификаций затрат обеспечит единство учета и калькулирования себестоимости продукции в данной отрасли, повысит информационное обеспечение экономического анализа и контроля за формированием и выявлением резервов снижения себестоимости.

В качестве критериев отнесения затрат в ту или иную отдельную статью рекомендуется взять экономическую однородность затрат, включаемых в одну статью, их долю в себестоимости продукции, отражение технологических особенностей отрасли и обеспечение необходимой информацией управления с

помощью экономического анализа. На основании предложенных автором критериев и единых принципов учета и калькулирования себестоимости разработана номенклатура статей калькуляции для предприятий винодельческой промышленности [1, 2].

2. На методологию и организацию учета, анализа и калькулирования себестоимости винодельческой продукции значительное влияние оказывают производственно-технологические и организационные особенности плодово-ягодного виноделия, в частности:

- специфика используемых в производстве сырья, материалов и полуфабрикатов и специфика их переработки;
- наличие больших специфических отходов производства, технологических потерь и естественной убыли;
- своеобразный биохимический характер производственного процесса и возможность его расчленения на ряд составных тесно взаимосвязанных частей (переделов);
- серийность и поточность производства, сезонность производственного процесса;
- значительные размеры незавершенного производства;
- производственная структура предприятия.

Исследования показали, что на предприятиях винодельческой промышленности республики учет затрат на производство повсеместно ведется неэффективным для управления "котловым" методом, с общеизвестными его недостатками. Для его замены на более эффективные методы учета в рассматриваемой отрасли имеются объективные условия. Технология производства вина включает последовательное прохождение исходного сырья в процессе его переработки через ряд переделов, что позволяет организовать учет затрат на производство по попередельному методу или центрам затрат.

Объективные специфические условия на предприятиях винодельческой промышленности делают целесообразным применение полуфабрикатного варианта сводного учета затрат на производство [2, 4].

3. Существующая методика первичного учета перерабатываемого сырья, находящая свое начальное выражение в актах, не позволяет организовать систему оперативного управления материальными затратами на производство продукции плодово-ягодного виноделия.

Для устранения этого недостатка в диссертации было предложено ежедневно составлять два самостоятельных акта по соответствующим партиям: первый - на процесс переработки сырья или закладки сусла на брожение, а второй - на процесс снятия сока или сброженного сусла с осадка. Впоследствии эти документы рекомендуется подбирать по партиям. Аналогичный порядок документального оформления целесообразно применять и при спиртовании сусла.

Такая методика документального оформления и учета процесса переработки плодов и ягод позволяет осуществлять постоянный ежедневный контроль за фактическим выходом сока, сброженного и спиртованного сусла, а

также за балансом сырья и полученных полуфабрикатов, отходов и потерь по результатам переработки за каждый день.

С целью сокращения и унификации документооборота, улучшения их наглядности и равномерности распределения учетных работ в течение месяца в диссертации предлагается учетная форма, позволяющая заменить и систематизировать все накопительные регистры по переработке плодов и ягод на соки, сбраживание и спиртование сусла. Итоги данной формы будут использоваться для составления отчетности о переработке плодов и ягод за месяц.

Для того чтобы более реально отражать сокоматериалы и виноматериалы, находящиеся в технологической обработке предложено оценивать их по сложившейся цеховой себестоимости с учетом степени готовности полуфабрикатов, находящихся в незавершенном производстве. Степень готовности полуфабрикатов зависит от технологической схемы обработки, количества произведенных операций, полагающихся по схеме, и времени нахождения в обработке [3, 5, 7].

4. В целях обеспечения эффективности оперативного управления себестоимостью продукции на предприятиях винодельческой промышленности следует организовать оперативный учет и анализ материальных затрат по переделам с учетом технологических особенностей производства. Для этого в диссертации разработаны структурно-логические модели причинно-следственных связей (факторов) по центрам формирования материальных затрат и методические рекомендации по своевременному выявлению и измерению величины их влияния. С этой целью, например, предложено ввести в первичные учетные документы специальные аналитические показатели, что позволит при автоматизированной их обработке быстро получать необходимую для управления аналитическую информацию.

Разработанные автором диссертации методики оперативного учета и анализа материальных затрат по переделам технологического процесса производства плодово-ягодного виноделия позволяют вести постоянный и действенный контроль за соблюдением режима экономии в системе экономического управления данной отрасли [4, 6, 9, 11].

5. Являясь как бы показателем себестоимости единицы обезличенной продукции (в ценностном ее выражении), затраты на 1 руб. товарной продукции характеризуют уровень себестоимости промышленной продукции и показывают связь себестоимости с прибылью и стоимостью продукции и фактически достигнутую предприятием совокупную экономию живого и овеществленного труда. Существующая в специальной литературе методика анализа затрат на 1 рубль товарной продукции дополнена методом анализа влияния материальных затрат на прибыль предприятия, что позволяет определить отдельно влияние данного фактора (экономии или перерасхода материальных затрат) на прибыль винодельческого предприятия [10].

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ

1. Марухина Е.И. Некоторые проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях винодельческой промышленности// Проблемы переходной экономики: Тез. докл. научн-практ. конф., Гомель, апрель 1997г./ ГФМНИТСО.- Гомель, 1997.- С.83-89.
2. Марухина Е.И. Факторы снижения себестоимости продукции на предприятиях винодельческой промышленности // Проблемы реформирования предприятий Республики Беларусь: Тез. Докл. Респ. Научн-практ. конф., Минск, декабрь 1997г./ БелГЭУ.- Минск, 1997. – С.90-94.
3. Марухина Е.И. Особенности технологии и организации винодельческого производства, влияющие на методологию учета и анализа себестоимости продукции// Социально-экономические проблемы современной Беларуси: Материалы. научн-практ. конф., Гомель, май 1998г./ ГФМНИТСО.- Гомель, 1999.- С.110-114.
4. Марухина Е.И. Новое положение по составу затрат, проблемы старые// Социально-экономические проблемы современной Беларуси :Тез. докл. научн-практ. конф., Гомель, май 1998г./ ГФМНИТСО.- Гомель, 1999.- С.114-115.
5. Марухина Е.И. Некоторые проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях винодельческой промышленности// НПЖ. Бухгалтерский учет и анализ.-1997.-№5.-С.34-37.
6. Марухина Е.И. Методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции на предприятиях винодельческой промышленности// НПЖ. Бухгалтерский учет и анализ.-1999.-№1.-С.3-5.
7. Марухина Е.И. Организация сводного учета производственных затрат на предприятиях винодельческой промышленности // НПЖ. Бухгалтерский учет и анализ.-1999.-№2.-С.9-11.
8. Марухина Е.И. Организация оперативного учета на предприятиях винодельческой промышленности// НПЖ. Бухгалтерский учет и анализ.-1999.-№3.-С.21-26.
9. Марухина Е.И. Оценка незавершенного производства на предприятиях винодельческой отрасли // НПЖ. Бухгалтерский учет и анализ.-1999.-№ 9.-С.6-7.
10. Марухина Е.И. Совершенствование номенклатуры калькуляционных статей на предприятиях винодельческой промышленности / ГФ МНИТСО. – Гомель, 1999.- 16с. – Деп. в БелИСА 14.06.99. -№ Д199969 // Реферативный сборник непубликуемых работ.-1999. №2(13) - С.81.
11. Марухина Е.И. Анализ себестоимости продукции на предприятиях винодельческой промышленности. / ГФ МНИТСО. – Гомель, 1999.- 40с. – Деп. в БелИСА 14.06.99. -№ Д199968 // Реферативный сборник непубликуемых работ.-1999. №2(13) - С.80.

РЕЗУМЕ

Марухина Елена Ивановна

Учет и анализ в системе оперативного управления материальными затратами на производство продукции плодово-ягодного виноделия

Ключевые слова: себестоимость, сусло, спиртуозность, титруемая кислотность, сахаристость, виноматериал, сокоматериал, вино, калькуляция, оперативный учет, оперативный анализ, передел, полуфабрикат, купаж, контроль.

Объект исследования являются материальные затраты в себестоимости продукции винодельческих предприятий и специфические технико-экономические факторы плодово-ягодного производства в Республике Беларусь.

Предметом исследования являются методики учета, анализа и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях первичного и вторичного плодово-ягодного виноделия

Цель исследования – разработка методик и организации оперативного учета и анализа материальных затрат на производство продукции плодово-ягодного виноделия, а также методических рекомендаций по совершенствованию общей методики учета и анализа себестоимости продукции в данной отрасли, направленных на повышение экономической эффективности функционирования системы экономического управления в винодельческой промышленности.

Основные методы исследования. В ходе исследования и обобщения результатов работы применялись общенаучные методы анализа и синтеза, методы и приемы экономической статистики, бухгалтерского учета, контроля, экономического анализа.

Научная новизна полученных результатов. К наиболее значимым результатам, имеющим научную новизну, относятся следующие положения: разработаны методики оперативного учета и анализа материальных затрат в себестоимости продукции на предприятиях винодельческой промышленности; определен оптимальный состав калькуляционных статей расходов; усовершенствована методика учета и калькулирования себестоимости винодельческой продукции; усовершенствована методика анализа влияния материальных затрат на прибыль продукции в условиях винодельческого производства; выработаны новые принципы распределения затрат между видами производств, переделов и продукции, а также между выпуском и незавершенным производством.

Область применения – результаты данной работы нашли применение в практике экономической работы Речицкого и Чечерского винзаводов.

Предлагаемые методические рекомендации по учету и анализу себестоимости винодельческой продукции в основном могут быть применены на всех предприятиях винодельческой промышленности, но с уточнением и привязкой их к конкретным условиям производства.

РЭЗІЮМЭ

Марухіна Алена Іванаўна

Улік і аналіз у сыстэме аператыўнага кіравання матэрыяльнымі выдаткамі на вытворчасць прадукцыі пладова-ягаднага вінаробства.

Ключавыя словы: сабекошт, сусло, спіртувознасць, тытруемая кіслотнасць, сахарыстасць, вінаматэрыял, сокаматэрыял, віно, калькуляцыя, аператыўны ўлік, аператыўны аналіз, перадзел, паўфабрыкат, купаж, кантроль.

Аб'ектам даследвання з'яўляюцца матэрыяльныя затраты ў сабекошце прадукцыі вінаробчых прадпрыемстваў і спецыфічныя тэхніка-эканамічныя фактары пладова-ягаднага вінаробства ў Рэспубліцы Беларусь.

Прадметам даследвання з'яўляюцца метадыкі ўліку, аналізу і калькулявання сабекошту прадукцыі на прадпрыемствах першастага і другаснага пладова-ягаднага вінаробства.

Мэтай даследвання з'яўляецца распрацоўка метадык і арганізацыі аператыўнага ўліку матэрыяльных выдаткаў на вытворчасць прадукцыі пладова-ягаднага вінаробства, а таксама метадычных рэкамендацый па ўдасканаленні ўліку і аналізу сабекошту прадукцыі ў дадзенай галіне, накіраваных на павышэнне эканамічнай эфектыўнасці функцыянавання сістэмы эканамічнага кіравання ў вінаробчай прамысловасці.

Асноўныя метады даследвання. У працэсе даследвання і абагульнення вынікаў работы вакарыстоўваліся агульнанавуковыя метады аналізу і сінтэзу, метады і прыемы эканамічнай статыстыкі, бухгалтарскага ўліку, кантролю, эканамічнага аналізу.

Навуковая навізна атрыманых вынікаў. Да найбольш значных вынікаў, якія маюць навуковую навізну, адносяцца наступныя палажэнні: распрацаваны метадыкі аператыўнага ўліку і аператыўнага аналізу прадукцыі на прадпрыемствах вінаробчай прамысловасці; вызначаны аптымальны для галіны склад калькуляцыйных артыкулаў расходу; удасканалены метадыкі ўліку і калькулявання сабекошту вінаробчай прадукцыі; удасканалена метадыка аналізу ўплыву матэрыяльных выдаткаў на прыбытак ва ўмовах вінаробчай вытворчасці; выпрацаваны новыя прынцыпы размеркавання затрат паміж відамі вытворчасцей, перадзелаў і прадукцыі, а таксама паміж выпускам і незавершанай вытворчасцю; вызначыны спецыфічныя для галіны фактары фарміравання сабекошту.

Вобласць выкарыстанні – вынікі дадзенай работы знайшлі выкарыстанне ў практыцы работы Рэчыцкага і Чачэрскага вiнзаводаў.

Прапанаваныя метадычныя рэкамендацыі па ўліку і аналізу сабекошту вінапрадукцыі могуць быць выкарыстаны на ўсіх прадпрыемствах вінаробчай прамысловасці, але з удакладненнем і прывязкай іх да канкрэтных умоў вытворчасці.

RESUME**Maruhina Lena Ivanovna****Accounting and analysis in the system of efficient management of the material expenses on the production of fruit and berry wine-making**

Key-words: cost price, must, spirituousness, titrated acidity, sacchariness, wine material, juice material, wine, calculation, efficient accounting, efficient analysis, repartition, semi-finished product, control.

The object of the research: is the specific character of economic activity of wine-making enterprises in Belarus.

The subject of the research are the methods of accounting, analysis and stock-taking of the prime cost of products at the enterprises of primary and secondary fruit and berry wine-making.

The aim of the research is in the development of scientific and practical recommendations for the improvement of accounting and analysis of the prime cost of production at the wine-making enterprises of the Republic of Belarus, oriented to words the increase of economic efficiency of functioning of economic mechanism of fruit and berry wine-making.

The basic methods of the research. Scientific method of analysis and synthesis method of economical statistics, accounting, control and economical analysis were used in the process of researching and summarizing of the results.

Scientific novelty of the received. The following statements can be referred to the most important results which have the scientific novelty:

- the methodics of the efficient accounting and analysis of the material expenses in the prime cost price of the production at the enterprises of wine-making industry were well developed;
- the was also determined the optimum list of calculational items of expenses;
- there was improved the system of calculation of the prime cost price of wine-making production;
- there was improved the methodics of material expenses's analysis for profits from the production in wine-making process;
- there were developed the new principles of distribution of expenses between different kinds of manufacturing repartitions and production, and also between the output and not-finished manufacture.

The sphere of use. The results of this research were used in practice of economical work of Rechitzkys's and Chechersky's wine-making plants. All these recommendations can mainly be used at all wine-making enterprises.

(с) (справка)

Для заметок

Подписано в печать 04.09.2000. Формат 60x84/16. Офсетная печать.
Усл. печ. л. 1,4. Тираж 100 экз. Заказ 356

Белорусский государственный экономический университет
Лицензия ЛВ №170 от 21.01.98.
220070, г.Минск, пр. Партизанский, 26

Отпечатано в БГЭУ. Лицензия ЛП №336 от 16.03.99.
220070, г.Минск, пр. Партизанский, 26