

**БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ**

УДК 333.762

ЯРОЦКАЯ Елена Владимировна

**МЕТОДИКИ УЧЕТА ЗАТРАТ
И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ
СЕБЕСТОИМОСТИ В СИСТЕМЕ
УПРАВЛЕНИЯ ПРОИЗВОДСТВОМ
ПРОДУКЦИИ МОЛОЧНОГО
СКОВОДСТВА**

08.00.12 — бухгалтерский учет, статистика

А в т о р е ф е р а т
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Минск 2000

Работа выполнена в Смоленском сельскохозяйственном институте.

Научные руководители — кандидат экономических наук,
доцент **Михалкевич А. П.**;
кандидат экономических наук
Черненко В. В.

Официальные оппоненты — доктор экономических наук,
профессор **Кравченко Л. И.**
(г. Минск); кандидат экономических наук, доцент **Шевлюков А. П.** (г. Гомель).

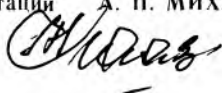
Опонирующая организация — Белорусская государственная
сельскохозяйственная академия (г. Горки).

Защита состоится 24 ноября 2000 г. в 14 час. 30 мин.
на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.03 при
Белорусском государственном экономическом университете
по адресу: 220672, г. Минск, Партизанский проспект, 26,
зал заседаний совета, 205 аудитория, тел. 249-91-70.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке
Белорусского государственного экономического университета.

Автореферат разослан « 20 » октября 2000 г.

Ученый секретарь совета по защите диссертаций **А. П. МИХАЛКЕ**



ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертации. В последние годы большинство сельскохозяйственных организаций оказались в трудном финансовом положении. Причин этому множество, но одной из наиболее существенных является высокий уровень затрат на производство сельскохозяйственной продукции, обусловленный удорожанием энергоносителей, средств и предметов труда, диспаритетом цен и несовершенством организации учета в сельскохозяйственных организациях. Учет выполняет особо важную роль в контроле над расходованием сырья и материалов, закупочными ценами и рядом других вопросов, оказывающих влияние на финансовые результаты и в конечном итоге на экономическое состояние организации.

В современных условиях хозяйствования особое внимание уделяется учету производственных затрат, исчислению и анализу себестоимости продукции. Учет должен достоверно и своевременно выявлять возникающие отклонения от уровня затрат на технологические процессы и их элементы. При этом необходимо использовать научно-обоснованные методы учета и калькулирования себестоимости, так как бухгалтерский учет затрат на производство должен обеспечивать необходимыми данными различных пользователей бухгалтерской информацией, с целью принятия обоснованных управленческих решений.

Вопросы теории в данной области учета изучали видные экономисты как нашей страны, так и зарубежных стран: Белебева П.С.; Бельгибаев А.К.; Белый И.Н.; Гетьман В.Г.; Голованов А.А.; Ламыкин И.А.; Линник В.Г.; Палый В.Ф.; Пизенгольц М.З.; Полковский Л.М.; Раппопорт М.М.; Радостовец В.К.; Ткач В.И.; Ткач М.В.; Юлдашев С.М.; Друри К.; Маршал А; Мацкевичюс И.С.; Мюллендорф Р.; Карренбауэр М.; Мюллер Г.; Гернон Х.; Нидлз Б.; Скоун Т. и другие. Несмотря на это, вопросы организации учета затрат исследованы далеко не в полном объеме, с недостаточной глубиной, особенно в условиях реформирования экономики России и Белоруссии.

Особого внимания требуют проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции сельскохозяйственных организаций, которыми в последние годы ученые экономисты и практики занимаются недостаточно, а изменившиеся условия их хозяйствования, происходящие процессы реформирования управления и форм собственности подтверждают необходимость проведения глубоких научных исследований по вопросам улучшения методики и организации учета на сельскохозяйственных предприятиях в соответствии с требованиями международных стандартов и практики управления сельскохозяйственным производством.

Ведущей отраслью сельскохозяйственного производства в России и Белоруссии является скотоводство с исторически сложившейся специализацией по производству молока.

Весьма ответственным участком бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях становится учет затрат в скотоводстве. Наиболее важным является проведение исследований в области учета затрат и калькулирования себестоимости продукции с целью их совершенствования применительно к современным условиям хозяйствования, а также необходимость разработки системы управленческого учета, приемлемой для учетной практики сельскохозяйственных организаций. Недостаточная изученность, отсутствие теоретических и практических разработок по вопросам учета затрат и калькулирования себестоимости продукции скотоводства в новых условиях хозяйствования, а также потребность в практическом решении данных проблем обусловили, с одной стороны, актуальность избранной темы, а с другой стороны, определили основное направление диссертационного исследования.

Связь работы с крупными научными программами, темами. Диссертационная тематика основана на основных положениях Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 г. № 283. Основным направлением, в соответствии с которым была разработана данная тема, является формирование методического обеспечения учетной системы.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является комплексное исследование проблем теории и практики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, разработка и обоснование ряда практических предложений по развитию методологии, совершенствованию методики и организации учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в молочном скотоводстве в соответствии с требованиями управления в современных условиях хозяйствования. Цель исследования обусловила постановку и решение следующих основных задач:

- изучить теоретические основы учета затрат и калькулирования себестоимости на сельскохозяйственных предприятиях;
- проанализировать и уточнить экономическую сущность таких категорий, как “затраты”, “издержки производства”, “себестоимость”, “расходы”, а также взаимосвязь между ними;
- выработать и научно обосновать основные направления классификации затрат, разработать их номенклатуру и методику практического применения в системе управления производством;
- исследовать принципы учета затрат в данной области с точки зрения международного опыта, разработать методику адаптации наиболее прогрес-

сивных и практического использования их на сельскохозяйственных предприятиях;

- усовершенствовать формы первичных учетных документов, обеспечивающих формирование более достоверной, подробной и своевременной учетной информации о затратах на производство продукции молочного скотоводства в условиях развития и становления управленческого учета;

- разработать методику учета затрат и формы соответствующих учетных регистров, обеспечивающих представление необходимой информации о затратах на различных уровнях управления, что позволяет производить расчеты различных видов себестоимости и применять передовые методы учета и анализа для оценки использования производственных ресурсов сельскохозяйственных предприятий;

- проанализировать и критически оценить существующую методику калькулирования себестоимости и разработать предложения по ее совершенствованию;

- разработать алгоритм модели автоматизированной системы “Затраты на производство”, а также исследовать возможности его адаптации на базе современных компьютерных программ.

Объекты исследования. В качестве объекта исследования взяты процессы реформирования управления и форм собственности, а также внутрихозяйственных экономических отношений в организациях агропромышленного комплекса, основанных на принципах рыночной экономики.

Предметом исследования являются методические вопросы совершенствования учета затрат на производство и калькулирования себестоимости в молочном скотоводстве на сельскохозяйственных предприятиях с использованием современных систем автоматизации учетного процесса.

Методология и методы проведенного исследования. Теоретической и методической основой исследования послужили экономические законы и категории, законодательно-нормативные акты по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции, по методике и организации учета, содержанию и структуре отчетности в России и Белоруссии, научные труды ученых-экономистов нашей страны и работы зарубежных авторов; международные стандарты учета и отчетности.

В процессе исследования использовались следующие методы: статистическо-экономический, монографический, расчетно-конструктивный, абстрактно-логический, экономико-математический. Для конкретных исследований использованы методы и приемы бухгалтерского учета и факторного анализа.

Научная новизна полученных результатов. Научная новизна работы заключается в постановке, теоретическом обосновании и решении комплекса

проблем, связанных с организацией и совершенствованием бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирования себестоимости на сельскохозяйственных предприятиях в отрасли молочного скотоводства. В результате проведенного исследования были получены существенные результаты, содержащие элементы научной новизны:

- уточнены понятия “издержек производства”, “затрат”, “себестоимости”, “расходов”; разработана схема взаимосвязи этих понятий между собой, что позволило раскрыть их сущность, выявить существующие сходства и отличия между ними в условиях внедрения рыночных экономических отношений;

- уточнены критерии и разработаны рекомендации по практическому применению в отрасли молочного скотоводства комплексной системы классификации затрат по нескольким признакам, что позволяет получать необходимую информацию для различных уровней управления и использовать ее при внедрении передовых западных методов учета затрат;

- разработана методика учета затрат на производство продукции молочного скотоводства, позволяющая сельскохозяйственным предприятиям определить различные виды себестоимости продукции и осуществлять экономический анализ эффективности использования сельскохозяйственными предприятиями имеющихся ресурсов с учетом зарубежного опыта;

- разработаны новые и усовершенствованы существующие формы первичных учетных документов (лимитно-заборная карта на получение товарно-материальных ценностей; ведомость взвешивания животных; сводная ведомость взвешивания животных; расчет начисления оплаты труда работникам животноводства; ведомость начислений на заработную плату; ведомость начисления амортизации; карточка учета надоя молока), в основу которых положена предлагаемая методика учета затрат на производство;

- разработана новая номенклатура калькуляционных статей затрат, позволяющая расширить аналитические возможности учета, которая положена в основу предлагаемой усовершенствованной формы лицевого счета (производственного отчета) подразделения, что позволяет учитывать затраты с использованием различных вариантов их учета;

- предложена усовершенствованная методика оценки побочной продукции, распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов и калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства;

- сделана оценка используемых на практике программ автоматизации бухгалтерского учета, определены их положительные стороны и недостатки, что позволило внести предложения по их улучшению и совершенствованию;

- разработан алгоритм, использование которого позволит улучшить и усовершенствовать процесс разработки программ автоматизации учета, при-

менение которых на практике дает возможность получать информацию о затратах на производство в разрезе нескольких систем их классификации, а также определять различные виды себестоимости продукции животноводства, что повысит эффективность принимаемых управленческих решений.

Экономическая значимость полученных результатов. Выводы и предложения, содержащиеся в диссертационной работе, при внедрении в практику бухгалтерского учета способствуют успешному решению проблем, возникающих в процессе учета затрат на производство.

Научные разработки автора позволяют организовать рациональную систему учета затрат на сельскохозяйственных предприятиях. Реализация содержащихся в работе рекомендаций внесет существенный вклад в совершенствование методики учета в области первичного, аналитического и синтетического учета, а также обеспечит применение наиболее прогрессивных методик учета затрат, что расширит аналитические и контрольные возможности бухгалтерской учетной системы. Внедрение результатов проведенного исследования в учетную практику позволит проводить комплексный и глубокий анализ производственных затрат, что будет способствовать усилению контроля и снижению себестоимости продукции молочного скотоводства, повысит наглядность и достоверность отчетной информации как для внутренних, так и для внешних пользователей, послужит первым шагом в решении проблемы формирования управленческого учета в данной отрасли.

Практическая значимость полученных результатов заключается в использовании разработанных форм первичных учетных документов, регистров аналитического и синтетического учета, графика документооборота, вспомогательных форм документов для промежуточных расчетов, форм для проведения детального анализа уровня затрат, а также усовершенствованной методики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в системе управления производством. Данные, отраженные в первичных учетных документах и регистрах бухгалтерского учета, являются основой для проведения разнопланового анализа и оперативного контроля. Основные положения диссертационного исследования могут быть использованы при разработке нормативных положений по бухгалтерскому учету на сельскохозяйственных предприятиях, направленных на их сближение с международными стандартами. Разработанные в процессе научного исследования рекомендации могут быть положены в основу дальнейших теоретических разработок по развитию методологии, совершенствованию методики и организации управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях.

Основные положения диссертационного исследования могут быть использованы при проведении учебных занятий по курсам "Анализ хозяйствен-

ной деятельности”, “Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве”, “Бухгалтерский управленческий учет”.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

- ♦ разработанные рекомендации по применению в отрасли молочного скотоводства комплексной системы классификации затрат по нескольким признакам, позволяющим получать широкий спектр информации, необходимой для научно-обоснованных методов учета затрат с использованием практики зарубежных стран;
- ♦ методика учета затрат на производство продукции молочного скотоводства, позволяющая определить различные виды себестоимости продукции (полную и «усеченную», нормативную и фактическую), что дает возможность осуществлять глубокий экономический анализ эффективности использования сельскохозяйственными предприятиями имеющихся ресурсов, применяя передовые методы хозяйствования, которые лежат в основе управленческого учета;
- ♦ разработка новых и усовершенствование используемых форм первичных бухгалтерских документов и сводных регистров учета, построенных с учетом предлагаемой методики учета затрат, применение которых позволит получать всю необходимую информацию о деятельности структурных подразделений в условиях реформирования сельскохозяйственных предприятий;
- ♦ усовершенствованная методика оценки побочной продукции и калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства;
- ♦ разработка алгоритма, использование которого позволит улучшить и усовершенствовать процесс разработки программ автоматизации учета; применение его на практике дает возможность получать информацию о затратах на производство в разрезе нескольких систем их классификации, а также определять различные виды себестоимости продукции животноводства, что повысит эффективность принимаемых управленческих решений.

Личный вклад соискателя состоит в получении изложенных в диссертации научных результатов, в обобщении и анализе имеющихся разработок в области методологии и методики учета и анализа затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства как в российской, так и в зарубежной практике. На основании их соискателем разработаны предложения по совершенствованию методики и организации бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, отвечающие требованиям управления в современных условиях хозяйствования и международной практики.

Теоретические, методологические и методические положения, приведенные в диссертационной работе, выносимые на защиту и заключающие в себе научную новизну, разработаны соискателем самостоятельно.

Апробация и практическая реализация результатов диссертации.

Разработанные первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета апробированы в ряде сельскохозяйственных предприятий Смоленской области Российской Федерации и Могилевской области Республики Беларусь, о чем свидетельствуют предоставленные справки по внедрению законченных научных разработок.

Основные положения диссертационной работы докладывались и обсуждались на научно-практических конференциях Смоленского сельскохозяйственного института (1998, 1999 гг.), Международной научно-практической конференции ученых ЛГАУ, МСХА, МАДИ (ТУ), СГПУ (23-24 января 1999 г.), II Всероссийской научно-практической конференции "Ресурсосбережение и экологическая безопасность" (1999 г.), Международной научно-практической конференции "Проблемы сельскохозяйственного производства в изменяющихся экономических и экологических условиях" (1999г.), Международной научно-практической конференции ученых СГПУ, МАДИ (ТУ), МСХА, ЛГАУ (26-27 января 2000 г.), Международной научно-практической конференции ученых России и Украины (27-28 июня 2000 г.).

Опубликованность результатов. По материалам исследования опубликовано двенадцать работ общим объемом 23,5 страниц, в том числе одна статья в научно-популярном журнале, десять статей в сборниках научных трудов, одна статья в сборнике тезисов докладов

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников, включающего 225 наименований, приложений. Работа изложена на 113 страницах машинописного текста, содержит 7 таблиц, 8 рисунков, 42 приложения на 182 страницах.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

В первой главе "Экономическое содержание затрат и их классификация" рассмотрена с теоретических позиций экономическая сущность экономических категорий: издержки производства, затраты, себестоимость, расходы - и определена взаимосвязь между ними, что позволило научно обосновать предложения по совершенствованию учета затрат и калькулирования себестоимости на сельскохозяйственных предприятиях. Связь между катего-

риями “издержки”, “затраты”, “себестоимость” и “расходы” представлена в виде схемы (рис. 1).

Автором критически рассмотрены различные классификации затрат, предлагаемые учеными многих стран, отмечены их положительные стороны и недостатки. В результате исследования сделан вывод о невозможности выбора лишь одной из них, так как каждая из систем классификаций позволяет охарактеризовать возникающие затраты с той или иной позиции. В работе автор обосновал необходимость использования в учетной практике комплексную классификацию затрат. При этом каждую из них необходимо использовать на определенном этапе учета затрат на производство (рис. 2). Это позволяет получать информацию о затратах на производство на различных уровнях управления, а также использовать передовые методы учета затрат, применяемые в странах с развитой рыночной экономикой.

Расходы					
	Себестоимость продук- ции А		Себестоимость продук- ции В		
	Затраты				
	Издержки				
расходы бу- дущих произ- водственных периодов	материальные ресурсы на продукцию А	трудовые ре- сурсы на про- дукцию А	материальные ресурсы на продукцию В	трудовые ре- сурсы на про- дукцию В	упущенные выгоды

Рис. 1. Взаимосвязь понятий “издержки”, “затраты”, “себестоимость”, “расходы”.

Во второй главе “Состояние и развитие учета затрат в молочном скотоводстве в условиях реформирования предприятий АПК” рассмотрены методы учета затрат и их классификация, применяемые в Российской Федерации и других странах СНГ, отмечены их преимущества и недостатки. Кроме того, рассмотрены методы учета затрат и исчисления себестоимости продукции, действующие в западных странах. В результате проведенного исследования сделаны выводы о том, что для изучения и совершенствования действующей методики учета затрат в России, Белоруссии и других странах СНГ в условиях внедрения рыночных отношений в сельскохозяйственное производство необходимы серьезные научные разработки по адаптации ряда западных методов учета затрат («стандарт-кост», «директ-костинг» и др.). Поэтому в работе предлагается новая методика учета затрат на производство продукции молочного скотоводства с использованием передовой практики, действующей на предприятиях России и Белоруссии, и опыта зарубежных стран. На основе фактических данных сельскохозяйственных предприятий и разработанной классификации затрат предложена новая методика

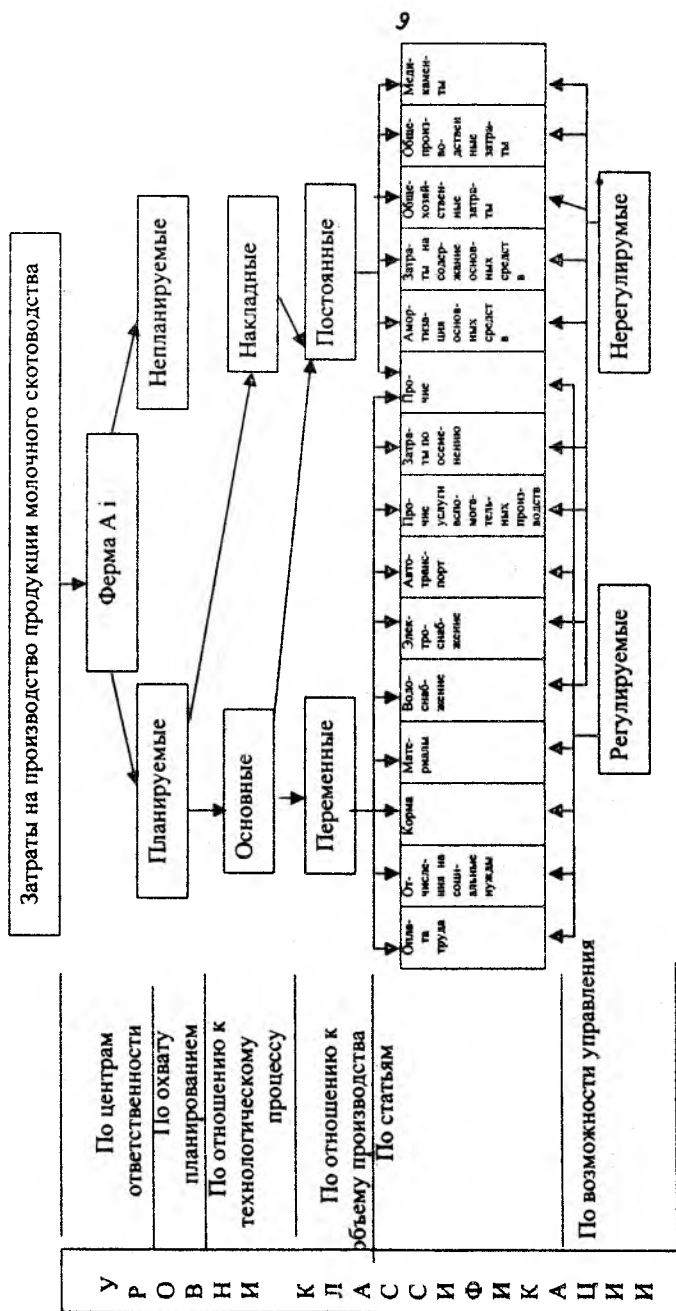


Рис.2. Система классификации затрат на производство продукции отрасли молочного скотоводства.
 Источник: собственная разработка

отражения на счетах бухгалтерского учета затрат на производство сельскохозяйственной продукции, позволяющая осуществлять калькулирование нескольких видов себестоимости (усеченной, нормативной, полной) и осуществлять контроль за уровнем затрат на различных уровнях управления.

Предлагаемая комплексная методика учета затрат, основанная на поэтапном учете затрат и позволяющая калькулировать несколько видов себестоимости (рис. 3), позволяет воспользоваться преимуществами каждой из форм учета затрат, а также избежать влияния недостатков каждой формы в отдельности и создает информационную базу для проведения комплексного и глубокого анализа затрат. Кроме этого, ее внедрение не требует значительных трудовых и материальных затрат.

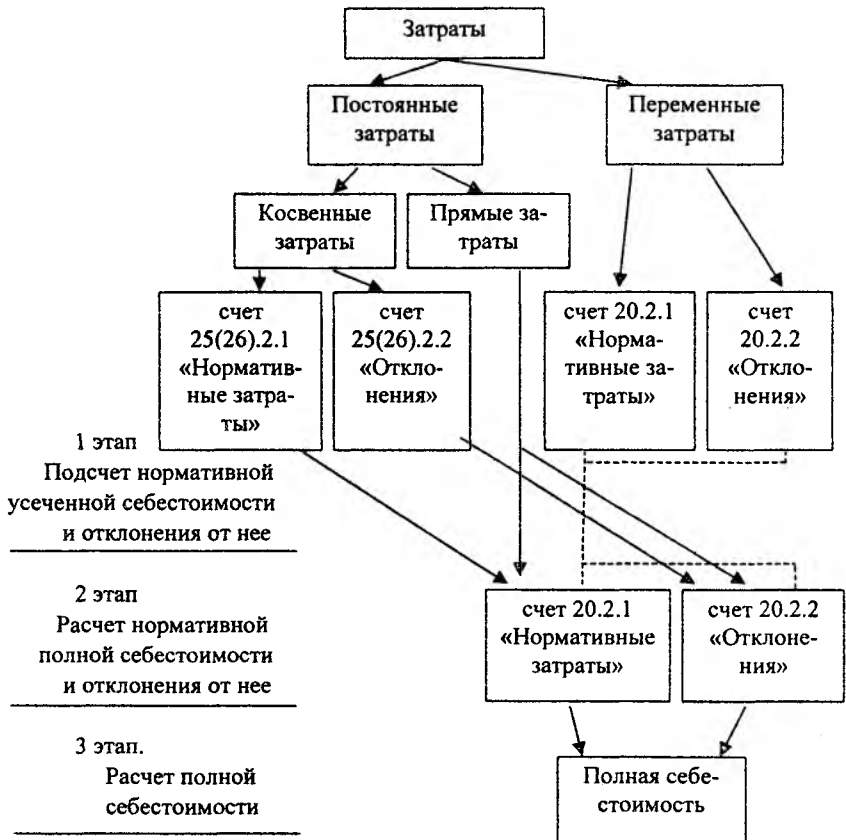


Рис. 3. Учет затрат при использовании комплексной методики учета затрат.

В работе также рассмотрено состояние и возможности развития первичного учета. На основе проведенного исследования было установлено, что на большинстве сельскохозяйственных предприятий применяются различные формы первичных документов по учету затрат и оприходованию продукции животноводства, которые не отвечают требованиям контроля за соблюдением норм расхода материалов и не обеспечивают необходимой информацией для принятия обоснованных управленческих решений. В результате проведенного исследования нами разработаны новые и усовершенствованы действующие формы первичных документов. В работе предлагаются новые и усовершенствованные формы следующих документов: лимитно-заборная карта на получение товарно-материальных ценностей, сводная ведомость взвешивания животных, расчет начисления оплаты труда работникам животноводства, ведомость начислений на заработную плату, карточка учета надоя и расхода молока.

В работе критически рассмотрены мнения многих ученых по классификации затрат в животноводстве, проанализирована передовая практика учетно-контрольной работы на предприятиях отрасли и на основании этого предложена усовершенствованная номенклатура статей затрат в животноводстве, позволяющая внедрить на практике, разработанную комплексную методику учета затрат. Особое внимание в работе уделено регистрам аналитического учета затрат. Предложена усовершенствованная форма регистра аналитического учета затрат - Лицевой счет (производственный отчет) подразделения, применение которого позволяет использовать передовые методы учета затрат и получать информацию о затратах в разрезе производственных подразделений, что необходимо для управления производством продукции животноводства в современных условиях хозяйствования.

В последние годы в результате реформирования сельскохозяйственных предприятий многие из них разукрупнены. Поэтому применяемая журнально-ордерная форма, предназначенная для больших предприятий, в основном неприемлема для использования в современных условиях хозяйствования. Нами разработаны регистры упрощенной журнально-ордерной формы, предназначенной для небольших сельскохозяйственных предприятий. В предлагаемой форме журнала-ордера № 1 предложено отражать информацию, которая ранее учитывалась в журналах-ордерах № 1-АПК, № 2-АПК, № 3-АПК, № 5-АПК; в журнале-ордере №-2 - данные журналов-ордеров № 13-АПК, № 16-АПК; журнале-ордере №-3 - данные журнала-ордера № 10-АПК; журнале-ордере №-4 - информацию журнала-ордера № 11- АПК; журнале-ордере №-5-информацию журналов-ордеров № 6-АПК, № 7-АПК, № 8-АПК; журнале-ордере №-6 - информацию по учету фондов, резервов, прибылей и убытков; журнале-ордере №-7 - данные журнала-ордера № 4-АПК.

В работе критически изучены различные методики калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства, предлагаемые учеными-экономистами различных стран. Кроме того, автором изучены вопросы оценки побочной продукции, распределения накладных расходов и порядок калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства на сельскохозяйственных предприятиях России и Белоруссии, на основании чего обоснованы рекомендации по совершенствованию калькулирования себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий. В частности, предлагается производить оценку побочной продукции исходя из стоимости эквивалентного количества питательных веществ, содержащихся в минеральных удобрениях. Предлагается производить калькуляцию себестоимости продукции молочного скотоводства с учетом ее качества (сортности). Для облегчения работы бухгалтеров по калькулированию себестоимости продукции предложена «Ведомость распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов».

В третьей главе «Автоматизация учетно-аналитических задач в молочном скотоводстве на основе персональных ЭВМ» проанализирован опыт становления автоматизированных систем учетного процесса, обосновано использование на сельскохозяйственных предприятиях программ, построенных по сетевой версии на основе обработки информации по принципу клиент-сервер, с формальной моделью интерпретации аналитического учета, которые позволяют наиболее эффективно организовать учетный процесс.

В диссертации сформулированы основные требования к алгоритмам построения бухгалтерских компьютерных программ, отвечающих современным требованиям и позволяющих осуществлять учет с использованием предложенных методик. Разработанный нами алгоритм работы бухгалтерской программы на участке учета затрат (рис. 4) позволяет получать необходимую аналитическую информацию для управления производством продукции молочного скотоводства.

В ходе исследования проведена качественная оценка предлагаемых на рынке современных программных продуктов. Для создания модели учета затрат по предложенному алгоритму может быть использована программа «ИНФИИ», как наиболее отвечающая целям, поставленным перед учетным процессом. Следует отметить, что на базе «ИНФИИ» не созданы условия для полномасштабного применения предложенной нами формы учета затрат. Поэтому нами в диссертационной работе произведена настройка программы «ИНФИИ» с учетом разработанного алгоритма и предложенной методики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства.



Рис. 4. Автоматизация учета затрат при использовании предлагаемой комплексной методики учета затрат.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенные в данной работе исследования позволяют сделать следующие выводы:

1. В условиях реформирования сельскохозяйственных предприятий, внедрения в учетной системе России, Белоруссии и других стран СНГ требований международных стандартов и принципов появилась необходимость в теоретическом осмыслении и уточнении таких категорий, как «затраты», «издержки производства», «себестоимость», «расходы». В работе критически рассмотрены различные точки зрения многих экономистов по этому вопросу,

что позволило уточнить различия между ними, установить взаимосвязь между ними и внести уточнения в их формулировку:

Издержки – это денежное выражение использованных ресурсов на организацию производства и реализацию, включая упущенные возможные выгоды.

Затраты – это денежное выражение ресурсов на производство продукции отдельной отрасли.

Расходы - это денежное выражение выбывших активов в связи с приобретением различного рода ресурсов для производства продукции в текущем и последующем периодах.

Себестоимость – это денежное выражение ресурсов на производство определенного вида продукции.

В практике предприятий существует большое многообразие классификаций затрат, что вызывает необходимость их изучения и обобщения, разработки номенклатуры калькуляционных статей для организации учета затрат на сельскохозяйственных предприятиях с учетом предъявляемых требований в современных условиях хозяйствования. Проведенным исследованием установлено, что для лучшей организации учета следует использовать несколько видов классификаций затрат, совмещая их в единую. Поэтому в работе предложено классификацию затрат проводить поэтапно по следующим признакам: по способу отнесения их на себестоимость продукции; по центрам ответственности; по охвату планированием; по отношению к технологическому процессу; по отношению к объему производства; по статьям; по возможности управления. Классификация затрат по ряду признаков позволяет получать необходимую информацию для определения разных видов себестоимости, а также применить передовые методы учета и анализа производственных затрат. [4, 3, 11, 10].

2. В условиях внедрения рыночных отношений в сельскохозяйственное производство, внедрения в нашу учетную практику требований международных стандартов появляется объективная необходимость разработки новых методик учета затрат для расширения аналитических возможностей учетной информации и развития управленческого учета. В связи с этим нами изучена действующая практика и передовые методы учета затрат в фирмах и компаниях западных стран. В результате установлено, что разрозненное применение различных методик управленческого учета не устранил многих недостатков в нашей учетной системе. Поэтому в работе обоснована необходимость их комплексного использования с учетом особенностей сельскохозяйственного производства и действующей системы учета.

В работе предложена методика учета затрат, которая устраняет недостатки, характерные для отдельных систем учета, позволяет калькулировать

себестоимость различных видов (усеченную, нормативную, полную). В результате расширяются управленческие функции бухгалтерского учета. Для применения предлагаемой методики необходимо открыть дополнительные аналитические счета – “Нормативные затраты”, “Отклонения от нормативных затрат”. Внедрение системы управленческого учета позволит получить необходимый объем аналитической информации и даст возможность контролировать величину затрат и себестоимость производимой продукции [7, 6, 3, 12, 9].

3. В процессе исследования состояния первичного документального оформления операций на сельскохозяйственных предприятиях установлено, что многие предприятия применяют бланки первичных документов различных форм, многие строки и графы в них не заполняются. Поэтому в работе предложены новые и усовершенствованные формы первичных учетных документов (лимитно-заборная карта на получение товарно-материальных ценностей; ведомость взвешивания животных; сводная ведомость взвешивания животных; расчет начисления оплаты труда работникам животноводства; ведомость начислений на заработную плату; ведомость начисления амортизации; карточка учета надоя молока), позволяющих в оперативном порядке, при меньших затратах рабочего времени собрать необходимую информацию как для осуществления первичного учетного процесса, так и для проведения детального экономического анализа. Использование предлагаемых форм документов позволит усилить контроль над расходом товарно-материальных и других ценностей и кормов, исключить из обращения большое количество первичных учетных документов и предупредить дублирование информации.

4. Совершенствование и развитие методики учета затрат требует разработки и изменения форм используемых регистров аналитического и синтетического учета затрат. Автором предложена новая форма лицевого счета (производственного отчета) для аналитического учета затрат по объектам учета и структурным подразделениям. Проведенным исследованием установлено, что в результате реформирования сельскохозяйственных предприятий многие из них разукрупнены и преобразованы в небольшие предприятия. Применение полной журнально-ордерной формы учета для них становится нерациональным и неэффективным. Поэтому автором разработаны регистры упрощенной журнально-ордерной формы, внедрение которых в практику значительно сократит количество документов и регистров, объем учетных работ не уменьшая объема учетно-аналитической информации [4, 3].

5. В работе также рассмотрены вопросы оценки побочной продукции животноводства, распределения накладных расходов и калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства. Предложено оценку побочной продукции производить исходя из стоимости эквивалентного количества

питательных веществ, содержащихся в минеральных удобрениях, а калькулирование себестоимости продукции молочного скотоводства производить с учетом ее качества (сортности). Предложена новая более совершенная «Ведомость распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов» [5].

6. В ходе проведенного исследования разработан алгоритм, использование которого позволит усовершенствовать процесс разработки программ автоматизации учета, применение которых на практике дает возможность получать информацию о затратах на производство в разрезе нескольких систем их классификации, а также определить различные виды себестоимости продукции животноводства, что повысит эффективность принимаемых управленческих решений. Анализ программного рынка бухгалтерских программ позволил выявить из них наиболее отвечающую особенностям учета на сельскохозяйственных предприятиях. Диссертантом была осуществлена настройка программы «ИНФИН», позволяющая проводить сбор необходимой информации в соответствии с предложенными методиками учета затрат и калькулирования себестоимости продукции молочного скотоводства.[1, 8, 4, 2].

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ

1. Черненко В.В., Яроцкая Е.В. Основы автоматизации учетного процесса// Науч. тр. межд. науч.-практ. конф. уч. СГПУ, МАДИ(ТУ), МСХА, ЛГАУ.- Москва- Смоленск- Луганск: СГПУ, МАДИ(ТУ), МСХА, ЛГАУ, 2000.- С. 108-109.

2. Черненко В.В., Яроцкая Е.В. Автоматизация учетного процесса как один из путей ресурсосбережения// Науч. тр. II- ой Всероссийской науч.-практ. конф. "Ресурсосбережение и экологическая безопасность".- Смоленск, 1999.- С. 118-119

3. Черненко В.В., Яроцкая Е.В. Учет затрат на производство продукции в современных условиях// Науч. тр. межд. науч.-практ. конф. "Проблемы сельскохозяйственного производства в изменяющихся экономических и экологических условиях".- Смоленск – 1999.- С. 150-152.

4. Яроцкая Е.В. Организация бухгалтерского учета затрат на производство в современных условиях: Тез. докл. науч.-практ. конф., 1998 г./ Смоленский СХИ.- Смоленск, 1998. - С. 109 –110

5. Яроцкая Е.В. Учет затрат на производство продукции в сельскохозяйственных организациях// Науч. тр. межд. науч.-практ. конф. уч. ЛГАУ, МСХА, МАДИ(ТУ), СГПУ.- Луганск- Москва- Смоленск: ЛГАУ-МСХА-МАДИ(ТУ)- СГПУ, 1999 - С. 89-91.

6. Яроцкая Е.В. Учет затрат в сельскохозяйственных организациях как важный экономический фактор// Науч. тр. II- ой Всероссийской науч.-практ. конф. "Ресурсосбережение и экологическая безопасность".- Смоленск, 1999.- С. 120-122.

7. Яроцкая Е.В. Методы учета затрат на производство продукции// Науч. тр. межд. науч.-практ. конф. уч. СГПУ, МАДИ(ТУ), МСХА, ЛГАУ.- Москва- Смоленск- Луганск: СГПУ, МАДИ(ТУ), МСХА, ЛГАУ, 2000.- С. 109-110.

8. Яроцкая Е.В. Калькулирование себестоимости продукции молочно-го скотоводства вчера и сегодня// Науч. тр. межд. науч.-практ. конф. "Проблемы сельскохозяйственного производства в изменяющихся экономических и экологических условиях".- Смоленск, 1999.- С. 152-154.

9. Яроцкая Е.В. Экология и учет затрат// Науч. тр. третьих международных чтений памяти В.В. Станчинского.- Смоленск: СГПУ, 2000.- С. 372-374.

10. Яроцкая Е.В. Возможности автоматизированной обработки учетной информации в современных условиях// Деловая смоленщина.- 2000.- № 3 (20).- С.27-28.

11. Яроцкая Е.В. Классификация затрат на производство и ее использование при организации учета и анализа// Науч. тр. межд. науч.-практ. конф. уч. России и Украины (27-28 июня 2000г.).- Луганск - Москва – Смоленск: ЛГАУ, МСХА, МАДИ(ТИ), СГПУ, 2000.- С. 24-26.

12. Черненко В.В., Яроцкая Е. В. Экономическая сущность затрат и их взаимосвязь с другими категориями// Науч. тр. межд. науч.-практ. конф. уч. России и Украины (27-28 июня 2000г.).- Луганск - Москва – Смоленск: ЛГАУ, МСХА, МАДИ(ТИ), СГПУ, 2000.- С. 24-26.



РЕЗЮМЕ

Яроцкая Елена Владимировна

Методики учета затрат и калькулирования себестоимости в системе управления производством продукции молочного скотоводства

Ключевые слова: издержки производства, затраты, себестоимость, расходы, калькулирование себестоимости, “директ-костинг”, “стандарт-кост”, методика учета затрат, первичная учетная документация, учетные регистры, калькуляционная номенклатура статей затрат, автоматизация учета.

Цель диссертации заключалась в разработке рекомендаций и предложений по совершенствованию учета затрат и калькулирования себестоимости в системе управления производством продукции молочного скотоводства и системы автоматизации учетно-аналитических задач на базе использования персональных ЭВМ.

Результаты диссертационной работы, содержащие научную новизну, состоят в следующем: сделано уточнение понятий издержек, затрат, себестоимости, расходов, уточнены критерии и разработаны рекомендации по практическому применению системы классификации затрат по нескольким признакам; разработана методика учета затрат, основанная на использовании прогрессивных международных приемов; предложены новые и усовершенствованы существующие формы первичных учетных документов; разработана методика организации аналитического и синтетического учета затрат на производство; усовершенствована методика оценки побочной продукции и калькулирования себестоимости продукции скотоводства; проведено изучение и обобщение существующего опыта автоматизации учетного процесса; предложен авторский вариант бухгалтерской компьютерной программы, позволяющий осуществлять полномасштабный учет и анализ затрат.

Предложенные соискателем формы первичных учетных документов, а также регистры аналитического и синтетического учета используются в ряде хозяйств Смоленской и Могилевской областей. Отдельные положения диссертации и программное обеспечение применяются в учебном процессе в Смоленском сельскохозяйственном институте.

Яроцкая Алена Уладзіміраўна

Методыкі ўліку затрат і калькулявання сабекошту ў сістэме кіравання вытворчасцю прадукцыі жывёлагадоўлі

Ключавыя словы: выдаткі вытворчасці, затраты, сабекошт, расходы, калькуляванне сабекошту, “дырэкт-костінг”, “стандарт-кост”, методыка ўліку выдаткаў, першасная ўліковая дакументацыя, ўліковыя рэгістры, калькуляцыйная наменклатура артыкулаў затрат, аўтаматызацыя ўліку.

Мэта дысертацый – распрацоўка рэкамендацый па ўдасканаленні ўліку затрат і калькулявання сабекошту ў сістэме кіравання вытворчасцю прадукцыі малочнага жывёлаводства і сістэмы аўтаматызацыі ўлікова-аналітычных задач на базе выкарыстання персанальных ЭВМ.

Вынікі дысертацыйнай працы, якія ўтрымліваюць навуковую навізну, заключаюцца ў наступным: зроблена ўдакладненне азначэнняў катэгорый выдаткаў, затрат, сабекошту, расходаў; удасканалены крытэрыі і распрацаваны рэкамендацыі па практычным прымяненні сістэмы класіфікацыі затрат па некалькіх прыкметах; распрацавана методыка ўліку затрат на базе выкарыстання прагрэсіўных міжнародных прыёмаў; прапанаваны новыя і ўдасканалены існуючыя формы першасных ўліковых дакументаў; распрацавана методыка арганізацыі аналітычнага і сінтэтычнага ўліку затрат на вытворчасць; удасканалена методыка ацэнкі пабочнай прадукцыі жывёлагадоўлі; праведзена вывучэнне і абагульненне вопыту аўтаматызацыі ўліковага працэса; распрацаваны алгарытм бухгалтарскай кампутарнай праграмы, які дазваляе ажыццявіць поўнамаштабны ўлік і аналіз выдаткаў у жывёлагадоўлі.

Прапанаваныя формы першасных ўліковых дакументаў, а таксама рэгістры аналітычнага і сінтэтычнага ўліку выкарыстоўваюцца ў шэрагу гаспадарак Смаленскай і Магілёўскай вобласцей. Асобныя палажэнні дысертацыі і праграмае забеспячэнне прымяняюцца ў навучальным працэсе Смаленскага сельскагаспадарчага інстытута.

SUMMARY

Yarotskaya Yelena Vladimirovna

Techniques of the account of expenses and calculation of the cost price in a control system of production of dairy cattle breeding

Key words: production costs, expenses, cost price, charges, calculate of the cost price, «direct-cost», «standard - cost», technique of the account of expenses, primary registration documentation, registration registers, calculation nomenclature of clauses of expenses, automation of the account.

The purpose of the dissertation consist in development of the recommendations and offers on perfection of the account of expenses and calculation of the cost price in a control system of production of dairy cattle breeding and system of automation of calculate-analytical tasks on the basis of use of personal computes.

The results thesis works containing scientific novelty, consist in the following: the specification of concepts of costs, expenses, cost price, charges is made, the criteria are specified and the recommendations for practical application of system of classification of expenses to several attributes are developed; the technique of the account of expenses based on use of progressive international receptions is developed; are offered new and the existing forms of the primary registration documents are advanced; the technique of organization of the analytical and synthetic account of expenses on manufacture is developed; the technique of an estimation of collateral production and calculate of the cost price of production of cattle breeding is advanced; the study and generalization of existing experience of automation of registration process is carried out; the author's variant of the accounting computer program allowing to carry out large scale the account and the analysis of expenses is offered.

The forms, offered by the competitor, of the primary registration documents, and also registers of the analytical and synthetic account are used in a number of facilities of Smolensk and Mogilyov areas. The separate rules of the dissertation and software are applied in educational process in Smolensk agricultural institute.

Формат бумаги 60 x 84 $\frac{1}{16}$ Тираж 100 Заказ 254

Печ. листов 1,0

Смоленская городская типография
Индекс 214000, ул. Маршала Жукова, 16