

опытом стран с развитыми рыночными отношениями в части использования финансовой отчетности в целях анализа имущественного и финансового положения предприятия.

Проблема дальнейшего реформирования бухгалтерской отчетности в Республике Беларусь становится одной из приоритетных, поскольку совершенствование отчетности требует решения многих теоретических, методологических и методических вопросов бухгалтерского учета. В результате реформы должны быть созданы условия для формирования хозяйствующими субъектами полезной информации об их финансовом положении и результатах деятельности, а также обеспечены достоверность и надежность бухгалтерской отчетности как важнейшего источника информации для принятия решений широким кругом заинтересованных пользователей.

*А.М. Коновалов
БГЭУ (Минск)*

УЧЕТ, АНАЛИЗ И СТИМУЛИРОВАНИЕ РЕЗУЛЬТАТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ В СИСТЕМЕ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО РАСЧЕТА ПРЕДПРИЯТИЯ

Точное, правильное и объективное определение результатов деятельности производственных подразделений относится к числу актуальных проблем организации внутрихозяйственного расчета предприятий. Особенностью внутрихозяйственных отношений является то, что их сущность не выявляется из операций купли-продажи и последующего сопоставления доходов и расходов. Для внутрипроизводственных подразделений сопоставление затрат и результата должно осуществляться в ином ракурсе, а именно с позиций определения их вклада в повышение эффективности производственно-хозяйственной деятельности предприятия.

Поскольку процесс производства сопровождается потреблением ресурсов, то хозяйственную деятельность подразде-

лений необходимо рассматривать во взаимосвязи и единстве этих двух аспектов:

- со стороны производства — как его натурально-вещественный результат в виде выпуска конкретной продукции (деталей, узлов, полуфабрикатов, предназначенных для дальнейшего их использования другими подразделениями) в заданном количестве и в установленные сроки;

- со стороны потребления — как результат эффективности использования ресурсов, выявляемый путем сопоставления выпуска продукции с осуществленными для его производства затратами ресурсов.

На первый взгляд, кажется, что выпуск продукции в его натурально-вещественной форме и производственные затраты, имеющие денежную оценку, являются несопоставимыми категориями. На самом же деле эта проблема может быть решена путем применения нового оригинального способа стоимостного измерения выпуска продукции.

Суть его состоит в том, что выпуск продукции можно измерить по индивидуальным для каждой детали, узла, полуфабриката текущим и базисным стоимостным нормативам по каждой отдельной статье производственных затрат.

Расчеты осуществляются по следующим формулам:

$$ВП_{тн} = \sum (K_i \cdot ДСН_i),$$

$$ВП_{бн} = \sum (K_i БС \cdot Н_i),$$

где: K_i — выпуск продукции в штуках i -го наименования; $ВП_{тн}$ — совокупный выпуск продукции в измерении по действующим стоимостным нормативам производственных затрат ($ДСН_i$); $ВП_{бн}$ — совокупный выпуск продукции в измерении по базисным стоимостным нормативам производственных затрат ($БСН_i$);

В качестве базисных фиксируется уровень текущих нормативных затрат по состоянию на начало данного года.

Разность между $ВП_{тн}$ и $ВП_{бн}$ характеризует величину изменения нормативной себестоимости фактического выпуска, которая, в свою очередь, состоит из двух составляющих: суммы изменения нормативных затрат за счет изменения цен ресурсов ($ИДН_{ц}$) и суммы изменения нормативных затрат, обусловленной изменением норм расхода ресурсов в резуль-

тате внедрения различных организационных и технических мероприятий (ИДН_р).

Отклонение фактической себестоимости выпущенной продукции от ее нормативного значения, равного значению ВП_{тн}, также должно разделяться по ценовым и количественным факторам, т.е. с определением разницы фактических и нормативных цен потребленных ресурсов (ОДН_ц) и отклонений, обусловленных разницей между фактическим и нормативным расходом ресурсов (ОДН_р).

При такой методике формирование фактической себестоимости продукции (ЗФВП) может отражаться в разрезе вышеперечисленных факторов по следующей формуле:

$$\text{ЗФВП} = (\text{ИДН}_{\text{ц}} + \text{ИДН}_{\text{р}}) + (\text{ОДН}_{\text{ц}} + \text{ОДН}_{\text{р}}).$$

Пользуясь этой формулой на специальных результатных счетах типа "ЗАТРАТЫ-ВЫПУСК", можно получать полную, объективную и полезную для целей управления информацию о формировании и нормативной и фактической себестоимости по каждой статье производственных затрат и по каждому производственному участку, где организован учет изготовленной продукции и произведенных затрат.

Для оценки эффективности использования ресурсов данные результатных счетов необходимо дополнять расчетами таких качественных относительных показателей, как процент изменения норм (П_{ин}), процент соблюдения уровня действующих норм (П_{сн}), уровень удельных фактических затрат (УЗ_ф).

Процент изменения норм определяется по формуле

$$\text{П}_{\text{ин}} = \text{ЗДН}_{\text{бн}} : \text{ВП}_{\text{бн}},$$

где ЗДН_{бн} — нормативные затраты в измерении по действующим нормам расхода и базисным ценам ресурсов в расчете на фактический выпуск продукции.

Процент соблюдения норм определяется по формуле

$$\text{П}_{\text{сн}} = \text{ЗФР}_{\text{нц}} : \text{ВП}_{\text{тн}},$$

где ЗФР_{нц} — фактические затраты в расчете на фактический выпуск продукции, рассчитанные исходя из фактического расхода ресурсов и текущих нормативных цен ресурсов.

Уровень удельных фактических затрат может быть определен двумя способами. Первый способ расчета основан на делении приведенных фактических затрат ($ЗФР_{бц}$) к выпуску продукции, измеренному по базисным нормативам:

$$УЗ_{ф} = ЗФР_{бц} : ВП_{бн}$$

где $ЗФР_{бц}$ — приведенные фактические затраты в расчете на фактический выпуск продукции, рассчитанные исходя из фактического расхода ресурсов и базисных нормативных цен ресурсов.

Второй способ основан на использовании индексов изменения и соблюдения норм:

$$УЗ_{ф} = П_{ин} \cdot П_{сн} \cdot (ИНЦ_{нр} : ИНЦ_{фр}),$$

где $ИНЦ_{нр}$ и $ИНЦ_{фр}$ — индексы изменения текущих нормативных цен против базисных, рассчитанные соответственно через нормативный и фактический расход ресурсов.

Опираясь на вышеизложенную методику оценки и анализа фактических результатов, целесообразно строить механизм хозрасчетной материальной заинтересованности и ответственности работников путем формирования подразделениями фондов экономического стимулирования (ФЭС) с применением стабильных повышающих и понижающих нормативов отчислений (т.е. применяющихся с условием, что за позитивное значение результата производится начисление ФЭС, а за негативное значение — его уменьшение).

За счет установления прямой связи между достигнутыми результатами деятельности и суммой ФЭС формируется устойчивый хозрасчетный интерес работников подразделений к осуществлению экономического роста на интенсивной основе. А это, в конечном итоге, самое главное и основное направление в деятельности любого предприятия, ставящего себе как важнейшую цель — обеспечение выживаемости и стабильности работы в современных рыночных условиях.