

ЗНАЧЕНИЕ, ЗАДАЧИ УЧЕТА И АНАЛИЗА СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ В СИСТЕМЕ ЭКОНОМИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ ОРГАНИЗАЦИЙ МЯСНОЙ ОТРАСЛИ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

*В.И.Стражев, доктор эконом. наук, профессор кафедры
бухгалтерского учета, анализа и аудита в ОНХ БГЭУ*

*О.О.Сударева, магистр эконом. наук, аспирант кафедры
бухгалтерского учета, анализа и аудита в ОНХ БГЭУ*

Резюме. В статье обосновано значение и изложены задачи бухгалтерского учета затрат и анализа себестоимости продукции в мясной отрасли промышленности, приведены особенности отрасли и их влияние на методики учета затрат и анализа себестоимости продукции. Рассмотрено нормативно-правовое регулирование состава и учета затрат в Республике Беларусь.

VALUE PROBLEMS OF ACCOUNTING AND COST ANALYSIS PRODUCT IN ECONOMIC MANAGEMENT ORGANIZATIONS MEAT INDUSTRIES

V.I.Strazhev, O.O.Sudarev

Abstract. The article describes the importance and the value of accounting and cost analysis of production costs in the meat industry and gives the industry features and their influence on the methodology of cost accounting and analysis of production costs. We consider the legal regulation of the composition and cost accounting in the Republic of Belarus.

Значение мясной отрасли, как одной из отраслей пищевой промышленности; в системе народного хозяйства страны определяется, прежде всего, тем, что она обеспечивает население продуктами, являющимися основным источником белкового питания человека.

В настоящее время в Республике Беларусь действует 28 организаций мясной отрасли промышленности. Удельный вес продукции пищевой промышленности в общем объеме промышленного производства в Республике Беларусь в 2010г. составил 17,9%, а мясной и молочной отраслей промышленности 10,6% [1, с.329].

На основании данных Национального статистического комитета Республики Беларусь о производстве основных видов продукции пищевой промышленности приведена динамика объема производства мясной продукции отечественными организациями за период 1990-2010гг. (рис.1) График показывает, что в 1990-2000гг. в связи с политической и экономической нестабильностью в стране наблюдалось сокращение объема выпуска мясной продукции, а с 2000 г. начался относительно стабильный объем выпуска этой продукции. В 2010г. организациями Республики Беларусь произведено 1225,4 тыс. т мясной продукции, при этом 745,5 тыс. т или 60,8% приходится на производство мяса (включая субпродукты I категории), 316,6 тыс. т или 25,8% на производство колбасных изделий и 163,3 тыс. т или 13,4% на производство мясных полуфабрикатов [1, с.366]. Хотя объем выпуска мясной продукции к 2010г. значительно вырос, однако он еще не достиг уровня 1990г.

Для более полного удовлетворения спроса населения Республики Беларусь в мясной продукции продолжается увеличение ее объема производства и расширение ассортимента. Для улучшения ее качества проводится техническое перевооружение данной отрасли промышленности.

Важную роль при этом играет оптимизация уровня себестоимости мясной продукции, изыскание внутрихозяйственных резервов ее снижения при обеспечении ее высокого качества. Для этого необ-

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 17.Шигаев А.И., Учетно – аналитическое обеспечение стоимостно – ориентированного управления коммерческими организациями: автореферат. дис. доктора экон. наук : 08.00.12 / А.И. Шигаев; Казань. ГОУ ВПО «Казанский государственный финансово – экономический институт». - Казань, 2011. – 46с
- 18.Р. Грей, Экологический учет: введение в основные проблемы. / Экологический учет и аудит: Сборник статей. – М.: ФБК – ПРЕСС, 1997. – 192с.
- 19.Панков, Д.А. Бухгалтерский учет и анализ за рубежом : учеб. пособие / Д.А. Панков. – 3 –е изд. – М. : Новое знание, 2005. – 251 с. – (Экономическое образование).
- 20.Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учеб.пособие/ под ред.проф. Я.В. Соколова. – Магистр, 2009. – 479с.
- 21.Цуркану, Виорел Международный бухгалтерский учет: Учеб.\ Виорел Цуркану, Ирина Голочалова\ Ада Штаховски; Молд.Экрн. Акад. – К.: Изд.МЭА,2007. -305р.

ходимо чтобы в системе экономического управления производством мясной продукции нормально функционировали все элементы данной системы, в том числе учет и анализ материальных и трудовых затрат, создающих необходимую учетно-аналитическую информацию для управления.

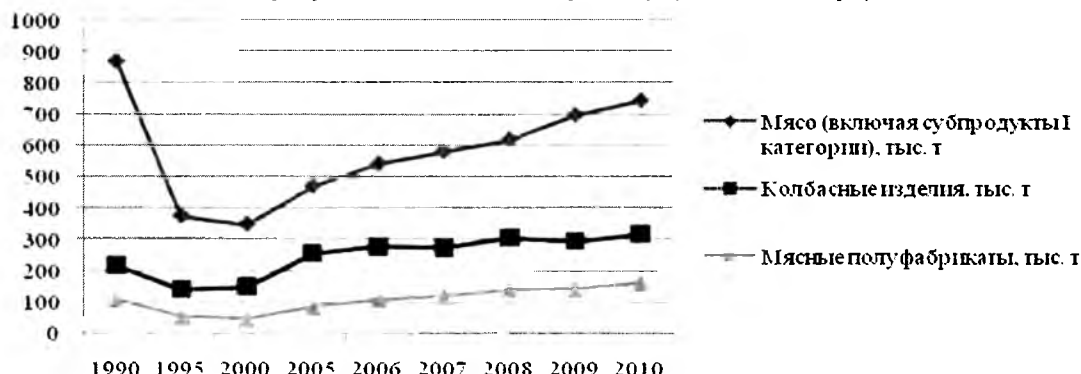


Рис. 1. Объем производства мясной продукции организациями Республики Беларусь за 1990-2010гг.

Развитие мясной отрасли промышленности в современных условиях хозяйствования, наличие актуальных проблем нормативно-правового регулирования состава и учета затрат в изучаемой отрасли вызывают необходимость разработки новых и совершенствование действующих методик учета затрат и анализа себестоимости продукции.

Сущность затрат, методики их планирования, учета и анализа, в разных отраслях народного хозяйства рассматривались многими отечественными и зарубежными авторами, в частности: П.Я.Папковской, А.П.Михалкевичем, Л.И.Кравченко, Н.И.Ладутько, Н.Г.Чумаченко, С.А.Николаевой, А.Д.Шереметом, И.А.Ламыкиным, М.А.Вахрушиной, П.С.Безруких, Н.П.Кондраковым, А.С.Бакаевым, М.З.Пизенгольцом, А.А. Ефремовой, Б.Нидлзом и другими.

Полученные ими результаты исследований сыграли определенную положительную роль в развитии теории и практики учета и анализа себестоимости продукции. Вместе с тем необходимо отметить о наличии как оставшихся нерешенных проблем, так и о вновь появившихся особенно в рассматриваемой отрасли промышленности.

Аналогичное положение наблюдается с нормативно-правовым регулированием данного экономического объекта хозяйственной деятельности.

В Республике Беларусь применяются следующие основные нормативно-правовые акты, регулирующие вопросы состава и учета расходов и затрат организации: Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 18.10.1994г. №3321-XII (с изм. и доп. от 26.12.2007г. №302-З); Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011г. №50 [2]; Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011г. №102 [3].

В Российской Федерации действует Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.05.1999г. № 33н (с изм. от 08.11.2010г. №144н, в ред. от 01.01.2011г.), в Украине – Положение (стандарт) бухгалтерского учета 16 «Расходы» (П (С) БУ 16), утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 31.12.1999г. №318 (с изм. и доп. от 09.12.2011г. № 1591).

Для определения себестоимости производимой продукции организации Республики Беларусь руководствуются следующими отраслевыми методическими рекомендациями и инструкциями по планированию, учету затрат и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг): Методические рекомендации по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях Республики Беларусь, утвержденные приказом Министерства промышленности Республики Беларусь от 31.12.2010г. № 881 [4]; Инструкция по планированию, учету затрат и исчислению себестоимости продукции (работ, услуг) в организациях масло-жировой отрасли, утвержденная постановлением Министерства экономики и Министерства финансов Республики Беларусь от 28.10.2005г. № 183/131; Инструкция по планированию, учету затрат, калькулированию себестоимости пива, солода и безалкогольной продукции и формированию

финансовых результатов в организациях, производящих указанную продукцию, утвержденная постановлением Министерства экономики и Министерства финансов Республики Беларусь от 24.07.2006г. № 122/87; Методические рекомендации по учету затрат и калькулированию себестоимости сельскохозяйственной продукции (работ, услуг), утвержденные постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия от 31.08.2009г. №65 и другие.

Для определения себестоимости производимой продукции организации мясной отрасли промышленности в настоящее время руководствуются Методическими рекомендациями по калькулированию себестоимости мяса и мясoproдуктов, утвержденными Министром сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь еще в 1997г. Отсутствие современных методик планирования, учета и калькулирования в организациях мясной отрасли промышленности и потребность практики развития социально-ориентированных рыночных отношений в Республике Беларусь вызвало необходимость исследования данного вида деятельности.

На основании вышеизложенного авторами составлена система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета затрат в Республике Беларусь, которая представлена в виде трех уровневой структуры (табл. 1).

Таблица 1

Система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета затрат

Уровень системы	Характеристика уровня системы	Нормативно-правовые акты
I уровень	Нормативно-правовые акты республиканского назначения для всех отраслей народного хозяйства Республики Беларусь	Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности»; Типовой план счетов бухгалтерского учёта и Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учёта; Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов и другие
II уровень	Нормативно-правовые акты отраслевого назначения	Методические рекомендации по планированию (прогнозированию), учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) организаций разных отраслей Республики Беларусь
III уровень	Локальные документы организаций по учету затрат и определению себестоимости	Учетная политика организации; рабочий план счетов организации; другие рабочие документы организации, формирующие политику в области учета затрат, определяющие приемы и способы оценки и учета отдельных объектов

В настоящее время нормативно-правовая база Республики Беларусь претерпевает существенные изменения. Ряд нормативно-правовых актов общереспубликанского значения, регулирующих состав затрат, включаемых в себестоимость продукции, порядок учета затрат и расходов организации утратили силу. Однако отраслевые методические рекомендации и инструкции по учету затрат и калькулированию продукции (работ, услуг) продолжают действовать.

Отраслевая специфика, выражающаяся прежде всего в технологических и организационных особенностях производства, оказывает непосредственное влияние на качественный уровень методики учета затрат и анализа себестоимости производимой продукции.

Так, для организаций мясной отрасли промышленности характерными являются следующие основные технологические и организационные особенности:

- многообразие видов производств: животных кормов, пищевых и топлёных жиров, копчёностей и деликатесов, колбасных изделий, полуфабрикатов, консервов, переработка крови убойных животных, шкуроконсервировочное, костного клея, желатина и другие;
- разнообразие видов выпускаемой продукции: мясо, мясные полуфабрикаты, мясные деликатесы, копчености, колбасы, мясные консервы, пищевые и топлёные жиры, желатин, костный клей и другие;
- высокий уровень материалоемкости выпускаемой продукции;
- комплексный характер выхода продукции из исходного сырья;
- прерывный процесс производства готовой продукции на всех его стадиях;
- производство скоропортящейся продукции, требующей наличия в организации холодильников, для хранения мяса и мясoproдуктов, их охлаждения, замораживания и размораживания;
- наличие специфических возвратных отходов, образующихся в связи с наличием сырья, неблагопо-

лучного в ветеринарно-санитарном отношении, технического сырья и утилизационных отходов, тканей пониженной пищевой ценности, извлекаемых из мясных туш в процессе их переработки и другие;

-необходимость использования специализированного автомобильного транспорта и другие.

Для обеспечения эффективного управления затратами необходимо обеспечить их планирование, учет, анализ, контроль, которые позволяют вырабатывать управленческие решения, направленные на оптимизацию затрат и выявление внутрихозяйственных резервов снижения себестоимости производимой продукции при сохранении ее качества.

Система экономического управления хозяйственной деятельностью организации состоит из двух подсистем: управляемой (объект управления, в частности себестоимость продукции) и управляющей. Для того, чтобы активно воздействовать на управляемую подсистему, необходимо в управляющей подсистеме иметь четкую технологию принятия управленческих решений.

Управляющей подсистеме присущи следующие функции: планирование, учет, анализ и регулирование.

«С помощью функции учета осуществляется отражение фактических результатов управляемого объекта. С помощью функции анализа определяются отклонения фактических результатов действия управляемого объекта от запланированных, устанавливаются факторы, оказавшие влияние на это отклонение, их направление и сила воздействия» [5, с.11].

Эффективное управление затратами в организации зависит от правильности выбора объектов учета. Объектом бухгалтерского учета в целом являются «экономические (стоимостные) процессы в хозяйственной деятельности во взаимосвязи с ее другими процессами, т.е. процессы создания, распределения и перераспределения стоимости продуктов труда (изделий, работ, услуг) в денежном измерителе» [6, с.18].

Для повышения эффективности экономического управления материальными и трудовыми ресурсами организаций мясной отрасли промышленности необходимо в настоящее время поставить новые и усилить имеющиеся задачи учета затрат и анализа себестоимости продукции:

-обеспечить раздельное ведение учета сырья, сопутствующей продукции и потерь от брака по видам переработанного скота, а внутри видов – по возрастным группам и категориям упитанности (I категории, II категории, тощая и другие), а по свиньям еще и по способам технологической обработки туш (в шкуре, без шкуры, со съемкой крупона);

-обеспечить полный и достоверный учет транспортно-заготовительных затрат, а именно затрат на транспортировку скота с хозяйств на мясокомбинат, сумм, выплачиваемых скотозаготовительным организациям, откормочным хозяйствам, колхозам, совхозам на возмещение организационно-накладных и транспортных затрат, а также аналогичные затраты по закупкам скота в фермерских хозяйствах и у населения;

-обеспечить раздельный учет возвратных отходов (используемых и не используемых в производстве) и безвозвратных отходов;

-обеспечить достоверное определение количества незавершенного производства в зависимости от его вида и местонахождения (например, количество мяса на санитарной бойне, необработанных субпродуктов и жира пищевого топленого, по которому не определена сортность, рассчитывается по данным фактического взвешивания; жира пищевого топленого в отстойниках – объемным измерением; шкур на санитарной бойне – по количеству штук; кишок до посола и соленых кишок – в пучках и штуках);

-обеспечить организацию аналитического учета затрат по видам производств: мясо-жировое (предубойное содержание скота; убой и переработка скота; обработка субпродуктов; производство пищевых топленых и костных жиров; кишечное производство; шкуро-консервировочное производство; переработка эндокринно-ферментного и специального сырья), мясоперерабатывающее (колбасное, производство мясных полуфабрикатов и кулинарных изделий, консервное), производство костного клея и желатина и другие;

-обеспечить организацию аналитического учета затрат по видам производимой продукции: мясо охлажденное и замороженное, мясные полуфабрикаты, мясные деликатесы, копчености, колбасы, колбасные изделия, мясные консервы, готовые мясные блюда и другие;

-обеспечить достоверное определение и отражение в учете результатов проведения инвентаризации с учетом специфики мясной отрасли промышленности (например, фактическая усушка мяса списывается на затраты в пределах действующих норм);

-обеспечить оценку динамики и выполнения плана по себестоимости в разрезе экономически одно-

родных элементов и статей затрат, выявление и анализ причин отклонений от плана и от предшествующих периодов;

- обеспечить определение структуры затрат с учетом специфики, характерной для организаций мясной отрасли промышленности и выявления изменений в ней;

- обеспечить объективную оценку выполнения плана по статье сырье и материалы, в связи с высоким уровнем материалоемкости продукции;

- обеспечить достоверную оценку наличия возвратных и безвозвратных отходов, их удельного веса в себестоимости продукции, сравнение данных показателей организации со средними показателями по мясной отрасли;

- обеспечить оценку динамики обобщающих показателей затрат и себестоимости продукции, анализ затрат на 1 рубль продукции, анализ взаимосвязи затрат, объема выпуска продукции и прибыли от реализации продукции, анализ себестоимости важнейших видов продукции;

- обеспечить выявление и измерение специфических отраслевых факторов, оказывающих непосредственное влияние на динамику затрат и размер себестоимости производимой продукции;

- обеспечить объективную оценку деятельности организации в области снижения себестоимости продукции при сохранении ее качества, определение возможных внутрихозяйственных резервов снижения себестоимости продукции, выявление упущенных возможностей снижения себестоимости производимой продукции;

- обеспечить разработку конкретных мероприятий по мобилизации выявленных резервов снижения себестоимости продукции.

Таким образом, проведенный анализ специальной экономической литературы отечественных и зарубежных авторов, а также нормативно-правовых актов Республики Беларусь, регулирующих состав и учет затрат позволил определить необходимость совершенствования имеющихся и разработки новых современных методик учета и анализа себестоимости продукции в организациях мясной отрасли промышленности. С учетом отраслевой специфики, технологических и организационных особенностей мясного производства поставлены новые и усилены имеющиеся задачи учета затрат и анализа себестоимости продукции, которые необходимо решать для повышения эффективности экономического управления материальными и трудовыми ресурсами организаций.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Статистический ежегодник Республики Беларусь, 2011 /Статистический сборник. Нац. стат. комитет Респ. Беларусь. Отв. за вып. Е.М.Палковская; редкол.: В.И.Зиновский [и др.]. – Минск, 2011. – 634с.
2. Методические рекомендации по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях Министерства промышленности Республики Беларусь: Приказ Мин. пром. Респ. Беларусь, 31 дек. 2010г. № 881 // Бизнес инфо: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «Профессиональные правовые системы» Нац. Центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2011.
3. Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета: Постановление Мин. фин. Респ. Беларусь, 29 июня. 2011 г. №50 // Бизнес инфо: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «Профессиональные правовые системы» Нац. Центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2012.
4. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов: Постановление Мин. фин. Респ. Беларусь, 30 сент. 2011 г. № 102 // Бизнес инфо: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «Профессиональные правовые системы» Нац. Центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2012.
5. Стражев, В.И. Теория анализа хозяйственной деятельности : учеб. пособие / В.И. Стражев. – Минск : Выш. шк., 2012. – 144 с.
6. Стражев, В.И. Теория бухгалтерского учета : учебник / В.И. Стражев. – Минск : Выш. шк., 2010. – 144 с.
7. Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет на предприятиях пищевой промышленности: учебное пособие / В.Э. Керимов. – М.: Экзамен, 2003.
8. Зайцев, М.Г. Бухгалтерский учет в мясной и молочной промышленности / М.Г. Зайцев, В.М. Елкин, С.М. Козлов. – М.: Агропромиздат, 1989.
9. Производственный учет и отчетность в мясной отрасли: учебное пособие для студентов вузов / Л.В. Антипова, Л.П. Бессонова, В.М. Сидельников, В.Ю. Астанина. – СПб: ГИОРД, 2006. – 504 с.