

КИЇВСЬКИЙ ІНСТИТУТ НАРОДНОГО
ГОСПОДАРСТВА

ім. Д.С.Коротченка

На правах рукопису

ЛУЧКО МИХАЙЛО РОМАНОВИЧ

Внутрішньовиробничий облік витрат і
результати

діяльності використання засобів
мікропроцесорної техніки

ДИ С Е Р Т А Ц І Я

на здобуття вченого ступеня кандидата економічних
наук

1992 рік

ВВЕДЕНИЕ

Особенностью начального периода рыночных отношений являются глубокие изменения в сфере производств которые вызывают необходимость выбора новых форм и методов управленческого воздействия. В свою очередь, любая система управления немислима без ее базы - бухгалтерского учета, что ведет к мотивации изменений требований к последнему. Из средства контроля производственными процессами /снабжением, производством и сбытом/, которым был учет в условиях командной системы хозяйствования, он должен превратиться в действенную функцию управления. Однако десятилетия господства марксистско-ленинской политики и догматизма в экономической науке и полностью государственное регулирование деятельности предприятия наложили негативные последствия на бухгалтерский учет, что привело к нарушению системного подхода во всем управлении деятельностью. Учет находится в денный момент времени в изоляции от других экономической служб и наук. Он ориентируется на построение такой системы, которая удовлетворяет вышестоящие органы в необходимой отчетности и в никакой степени не способствует повышению результативности самого субъекта управления.

Переход швейной промышленности Украины на работу в условиях рынка поставил ряд организационных и методологических проблем перед бухгалтерским учетом. В большинстве случаев они относятся к производственному учету и учету среднего звена, выделяемых в зарубежной литературе отдельными видами. В первую очередь это сама организация учетного процесса внутри предприятия, вопросы оценки материальных ценностей, усиление оперативности и качества информации. Это объясняется необходимостью расширения управленческого воздействия на базе построения внутрипроизводственного учета затрат и результатов деятельности с помощью автома-

тизированных рабочих мест /АРМ/ учетного персонала в системах распределенной обработки данных /РОД/. На важность описанных моментов построения учета указывается и в проекте - "Положений о бухгалтерском учете и отчетности на Украине" /письмо Министерства Финансов Украины от 18.02.92. №18 - 222/, где в пункте 7 отмечается необходимость разработки на каждом предприятии системы внутрипроизводственного учета, отчетности и контроля. /184, с. 2-3 /.

Однако, несмотря на многочисленные исследования в этой области, среди которых необходимо выделить труды Валуева Б.И., Васина Ф.И., Житной И.П., Кузьминского А.Н., Лопухина Н.З., Сопко В.В., Шевчука М.А., некоторые проблемы разработаны недостаточно глубоко, особенно в части трансформации их применительно к требованиям рыночной экономики, разработки и внедрения новейшей технологии внутрипроизводственного учета затрат и результатов производства с применением микропроцессорной техники.

Это и определило актуальность выбора **темы** диссертационной работы, в которой мы на базе изучения производственного опыта швейной промышленности Украины, а также отечественных и зарубежных публикаций по исследуемым проблемам, задались целью решить ряд вопросов:

проанализировать действующие формы внутрипроизводственных отношений в отрасли исследования и выяснить их влияние на постановку бухгалтерского учета и формирование системы показателей деятельности;

изучить возможности применения **международных принципов** оценки производственных затрат и их влияние на изменение уровня затрат и запасов;

выяснить влияние оценки материальных затрат по закупочным ценам и соотношением между балансовой **оценкой и их расходом в**

производство;

решить методологические и организационные вопросы **применения** средств микропроцессорной техники в учете затрат на предприятиях „швейной промышленности“;

показать возможность применения зарубежного опыта внутри-производственного свода затрат на производство и **экономико-математических** методов для построения матриц расходов с **целью** определения результативности производства,

определить главные потоки использования информации в управлении результативностью деятельности **внутренних производственных** подразделений.

В качестве объекта исследования нами взята система внутрипроизводственного учета швейных предприятий Украины, в т.ч. государственных, арендных и совместных / с привлечением иностранного капитала/. Более углубленное изучение проводилось на ряде предприятий западного региона Украины*.

Теоретической и методологической основой диссертационной работы являются научные труды и исследования отечественных и зарубежных экономистов. В качестве основного метода исследования выбран диалектический подход к рассматриваемым проблемам.

В диссертации приведены данные статистической и бухгалтерской отчетности предприятий швейной промышленности Украины, нормативные материалы, труды научно-исследовательских институтов, материалы годовых отчетов и данные первичного учета обследованных предприятий, отечественные и зарубежные публикации по данной и смежной проблемам. При исследовании некоторых вопросов использовались экономико-математические методы и технико-экономический анализ.

Достоверность полученных результатов подтверждена адекватностью построенных бухгалтерских и экономико-математических моделей,

положительным эффектом внедрения, практическими рекомендациями, апробацией результатов в условиях промышленной эксплуатации, научными публикациями и выступлениями на конференциях.

Научная новизна исследования заключается в совершенствовании формирования и использования для управленческих решений информации о ходе производственных процессов и изменениях, происходящих в них. Исследованы международные принципы оценки материальных затрат при включении их в себестоимость продукции в условиях инфляции, даны предложения по улучшению учета энергетических затрат и отходов в швейной промышленности, а также рекомендации по применению АРМ бухгалтера. Исследованы вопросы применения экономико-математических методов при построении матриц внутрипроизводственных связей с целью определения результативности производства.

Практическое значение диссертационной работы заключается в производственной направленности теоретических разработок и определяется тем, что использование представленных в исследовании рекомендаций и разработок по совершенствованию внутрипроизводственного учета затрат и результатов деятельности в условиях рыночных отношений будет способствовать снижению себестоимости и управлению ею, а тем самым, эффективному регулированию производством в целом.

Основные результаты диссертационной работы использованы в практике работы отрасли /см. приложения 1,2/. Они доложены и обсуждены на республиканской конференции "Теория и практика хозяйственного механизма" /Киев, 1990/, областной научно-практической конференции "Новый хозяйственный механизм и проблемы бухгалтерского учета" /Тернополь, 1990/, региональной научно-практической конференции «Развитие арендных отношений в промышленности и торговле» /Винница, 1990/ всесоюзной научной конференции «Закон экономии времени роль финансово-кредитного механизма в его

использовании в условиях радикальной перестройки управления экономики» /Москва, 1990/, научной конференции "Самостоятельность предприятий в свете реформы кредитно-финансовой системы" /Москва, 1990/, республиканской конференции "Проблемы учета, анализа и контроля в условиях рыночной экономики" /Киев, 1991/, республиканской конференции "Проблемы коренной перестройки управления экономикой" /Луганск, 1991/ и опубликованы в 2-х статьях в журналах.

Диссертация состоит из введения, трех глав, выводов и приложений. Работа содержит 209 страниц основного текста, 14 рисунков, 18 таблиц, 6 схем, 7 форм, 18 приложений, описок литературы включает 191 наименований.

Во введении обосновывается выбор темы, ее актуальность, определяется цель, задачи, новизна и объект исследования.

В первой главе "Методологические и технико-организационные предпосылки формирования и использования учетной информации в условиях внутрипроизводственных отношений" проанализированы отраслевые особенности швейной промышленности и их влияние на учетно-технологические процессы, рассмотрены внутрипроизводственные отношения как объект бухгалтерского учета и обосновано роль и место бухгалтерского учета в управлении результативностью производства.

Во второй главе "Учет внутрипроизводственной деятельности с использованием средств микропроцессорной техники" рассмотрены вопросы учета затрат на производство по уровням иерархии предприятия и обосновывается необходимость применения средств микропроцессорной техники и АРМ бухгалтера.

В третьей главе "Свод затрат и управление результативностью внутрипроизводственной деятельности" раскрыты вопросы свода затрат и выявления результативности деятельности, а также исполь-

зование информационной системы в управлении деятельности внутренних подразделений.

Выводы содержат обобщение по работе.

Глава 1 МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ И ТЕХНИКО – ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ПРЕДПОСЫЛКИ ФОРМИРОВАНИЯ И ИСПОЛЬЗОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ В УСЛОВИЯХ ВНУТРИПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ОТНОШЕНИЙ

§ 1.1. Внутрипроизводственные отношения как объект бухгалтерского учета

Решительный переход к начальному этапу рыночных отношений, радикализация экономической реформы возможны лишь при условии полного получения субъектами производственной деятельности /предприятие, цех, бригада/ статуса товаропроизводителя, собственника средств производства и результатов своей деятельности в части высокой оплаты затраченного им труда. Поскольку в отечественной научной литературе эта аксиома, как правило, связывается с таким понятием как "хозрасчет" и "внутрипроизводственный расчет", рассматривая внутрипроизводственный учет, мы решили обратиться к их сущности, так обширно описанной, однако искаженной еще в начальный период формирования и становления нашей экономики. Мотивировать свой выбор нас заставили две причины.

Во-первых, что мы понимаем под хозрасчетом предприятия и его подразделений, так как современная интерпретация этого понятия в экономической литературе значительно отличается от первоначальной.

Во-вторых, это срочная необходимость изменений хозрасчетных отношений в условиях изменения форм собственности и перехода к рынку: средств производства, предков труда, труда и капитала.

Впервые понятие "хозяйственный расчет" ввел В. Ленин в своих работах и выступлениях по поводу перехода на новую экономическую политику, ретросформировав в него понятие «коммерческий расчет». Так в /83, ст.76/ он пишет: « Чем диктуется переход

на коммерческие начала? Окружающей обстановкой, настоящими условиями. Они необходимы, для того, чтобы крупная промышленность быстро восстановилась... Мы не должны чуждаться коммерческого расчета, а должны понять, что только на этой почве можно создать сносные условия, удовлетворяющие рабочих и в смысле заработной платы, и в смысле количества работы и т.д. Только на этой почве коммерческого расчета можно строить хозяйство". В этой же работе на стр. 147 он добавляет: "... Социализированные предприятия переводятся на так называемый хозяйственный расчет, т.е. коммерческие начала". А на стр.148 уточняет: "Фактически это означает, в обстановке допущенной и развивающейся свободы торговли, перевод предприятий в значительной степени на коммерческие основания".

Из этого текста становится ясно, что В.Ленин ПОНИМАЛ новую экономическую политику как переход на коммерческие начала, коммерческие отношения, коммерческий расчет, а сами понятия "коммерческий расчет" и "хозяйственный расчет" - одинаковыми и тождественными. Он видел в них средство активизации хозяйственной жизни путем замены жесткой и не оправдавшей себя централизации и командно - административных методов управления экономическими методами, основанными на самостоятельности и заинтересованности, теми методами, которые давно себя оправдали в капиталистической хозяйственной практике, а их основы "закладывались" в течение многих веков человеческой культурой вообще и экономической в частности. Убедившись в неэффективности своих экономических построений времен военного коммунизма и коммунизма вообще, он повернул к традиционным методам хозяйствования, оправдавшим себя на практике. В коммерческом, хозяйственном. хозяйском расчете, в передаче хозяйственным единицам полноты прав и ответственности, в освобождении их от административно - бюрократических

пут В. Ленин увидел единственно возможный путь экономического развития. Однако, в последующем в отечественной экономической литературе произошла значительная "эволюция" этих понятий, в большей степени придавшая им идеологическую окраску, а сам коммерческий расчет на много лет исчез из хозяйственной практики, следствием чего мы пользуемся сегодня. "Сегодня мы имеем дефицитную, несбалансированную фактически по всем статьям и во многом неуправляемую, а если быть до конца честными, почти не поддающуюся планированию экономику"/181, ст. 144/.

Рассматривая эти вопросы, необходимо согласиться с Радаевым В.В. /128, с. 3-12/ который указывает на необходимость понимания механизма действия внутрипроизводственных отношений на предприятии. Немыслимо без тщательного политико-экономического анализа области применения хозрасчетных отношений обосновывать сферу их действия. А данные этого анализа свидетельствует о несостоятельности теоретических положений, в соответствии с которыми "хозяйственный расчет" и "общенародная" форма собственности составляют экономическую основу развития и функционирования предприятий в условиях полной хозяйственной самостоятельности, основанной на коллективно-индивидуальном труде и ограниченном только внешними экономическими условиями. Как раз внутренние, внутрипроизводственные отношения в этом аспекте играют главную, решающую роль, однако "хозрасчетные" отношения конструируются лишь на основе функционирования всего предприятия, а не любого его звена или уровня самоуправления. Такое решение необходимо для подлинно научной характеристики внутрипроизводственных отношений и указания экономических функций объективно различных звеньев.

Как отражена в экономической науке сущностная связь хозяйственного и внутрипроизводственного хозрасчета, являются ли

тождественными их принципы? Ряд экономистов указывают, что хозяйственный и внутрипроизводственный расчеты являются не целостной системой, а изолированные и независим формы хозрасчетных отношений, что внутрипроизводственные товарно-денежные отношения между подразделениями не осуществляются и их даже невозможно допустить.

Некоторые ученые высказывают мнение, что внутрипроизводственный расчет на предприятиях осуществляется в чисто формальных. учетных целях для анализа результативности хозяйственной деятельности подразделений, что его роль ограничивается денежной оценкой валовой продукции, что прибыль не может быть итоговым показателем работы хозрасчетного подразделения. Подобные суждения о внутрипроизводственных отношениях доминировали в последние двадцать лет в отечественной экономической науке. Ими пользовались и на практике. Внутрипроизводственный хозрасчет имел урезанный, формальный характер.

Однако, переход к определенным элементам рыночного производства в настоящее время требует изменений во внутрипроизводственных экономических отношениях. При их рассмотрении мы исходим прежде всего из единства целей, решаемых предприятием и его подразделениями в процессе их деятельности. Так, еще в 1933 году известный ученый А.В.Венедиктов писал, что "встречаются искажения хозрасчетных принципов у взаимоотношениях предприятий с объединениями /трестами/, поставщиками и заказчиками - искажения которые непосредственно влияют и на функционирование цехового хозрасчета» /110, ст. 60/. Через 35 лет О.Д.Смирнов напишет: "Некоторые экономисты имеют мнение, что специфика внутрипроизводственных отношений исключает применение цены и прибыли. С этим нельзя согласиться»/140, ст.185/

Наличие разных мнений о существенной связи общехозяйственного

И внутрипроизводственного хозрасчета свидетельствует о том, что вопросы внутрипроизводственного расчета теоретически разработаны все еще недостаточно, что ведет к негативным последствиям их применения, особенно, когда речь идет о стоимостных отношениях.

Мы присоединяемся к мнению тех экономистов, которые под понятием внутрипроизводственный расчет понимают такие внутрипроизводственные отношения, которые осуществляются на эквивалентном стоимостном основании с применением внутрипроизводственных цен, обоснованных производственно необходимым уровнем затрат, которые обеспечивают расширенное воспроизводство в подразделениях и удовлетворение за счет собственных доходов общепроизводственные и общехозяйственные потребности.

Внутрипроизводственный расчет имеет некоторые особенности в соблюдении основных принципов хозрасчета /см. табл.1/.

Исследования диалектики научной мысли по рассматриваемым проблемам позволили нам выделить несколько характерных недостатков, присущих периоду господства марксистско-ленинской идеологии. Во-первых, большинство публикаций этого периода связывает внутрипроизводственные отношения с "социалистической общенародной" собственностью, которая по-нашему мнению, выступала в государственной форме. Возникло ошибочное мнение об обратном стоматическом механизме воздействия указанных категорий на отношения внутри предприятия и предприятия в целом. Однако на практике с каждым годом происходило реальное отчуждение рабочих от производства и управления им. Во-вторых, следствием вышеизложенного явилась теоретическая концепция и принцип демократического централизма как

основа хозрасчета, и в этом большинство авторов видели средство осуществления внутрипроизводственных отношений трудовых коллективов.

Изучение теоретических исследований по проблемам внутрипро-

Табл. 1

Реализация принципов хозрасчета на **разных** уровнях хозяйствования

Принцип ведения хозяйства	Изменения содержания по уровням/объектам	
	Предприятие	Внутрипроизводственные отношения подразделений предприятия
<p>Самокупаемость и рентабельность</p> <p>Административно-хозяйственная самостоятельность</p> <p>Материальная заинтересованность</p>	<p>Получение прибыли в результате возмещения затрат выручкой от реализации</p> <p>Наличие самостоятельного баланса, законченной системы учета результатов в деятельности, статута юридического лица.</p> <p>Действие системы распределе</p>	<p>Экономия на себестоимости, выявление своей доли в прибыли на основании результативности деятельности; отсутствие самокупаемости.</p> <p>Возможность наличия самостоятельного упрощенного баланса деятельности или лицевого счета, необходимость ведения внутрипроизводственного учета затрат и результатов деятельности, относительная самостоятельность в объеме выделенных ресурсов, отсутствие статуса юридического лица.</p>

<p>Материальная ответственность</p> <p>Контроль рублем</p>	<p>ния прибыли через непосредственную связь между увеличением объема сбыта продукции и затратами понесенными на ее изготовление.</p> <p>Имущественная ответственность за результаты деятельности</p> <p>Ревизии финансовой деятельности</p>	<p>“ _____”</p> <p>Ответственность перед другими подразделениями и администрацией, установление системы удовлетворения претензий за счет уменьшения оплаты труда.</p> <p>Санкции по результатам внутрипроизводственной деятельности</p>
--	---	---

изводственных отношений, среди которых работы Г. Горланова, С. Дзарасова, А.Емельянова, А.Н. Кузьминского, Л.Никифорова. Г. Попова, Б.В.СОПКО и других ученых, а также зарубежного опыта. позволили автору сделать следующие основные выводы. Во-первых, теоретические обоснования утверждений о возможности организации хозрасчетных внутрипроизводственных отношений в условиях государственной монополии на средства производства и действия централизованно-плановой системы управления экономикой не состоятельны. Во-вторых, развитие хозрасчетных отношений в целом на предприятии и их элементов в его структурных подразделениях возможны при выполнении двух необходимых условий: а) предприятие должно находиться в собственности трудового коллектива или быть частным; б) необходима соответствующая внешняя среда, позволяющая ему быть автономным в основных компонентах организации производства: снабжении, производстве и сбыте продукции, а также в доступе к информационным каналам.

Это позволяет сделать более общий вывод о том, что только в условиях рыночной экономики предприятие и его подразделения становятся на путь "хозрасчета" или "коммерческого расчета" нашем понимании, поскольку они являются одновременно собственниками предприятия и субъектами рыночных отношений.

При исследовании внутрипроизводственных отношений необходимо согласиться с мнением проф. В.В.Сопко, который указывает на тот факт, «о при общности теоретических основ и методических УСЛОВИЙ для ведения хозяйства внутри предприятия требуется выполнение значительного объема работ индивидуального характера. /148, с.8/. Проф. А.Е.Кочерин также акцентирует внимание на том что полный хозрасчет требует проведения подготовительной работы, в частности, создания системы внутрипроизводственного хозрасчета, в основе которой должны находиться центры хозяйст-

венной ответственности: центры дохода, центры расхода, центры прибыли, центры инвестиций"« /70, с.11/. Это определяет необходимость построения организационного, правового и экономического обеспечения внутрипроизводственных отношений. Обобщив предложения по этому вопросу, нами разработана логическая блок-схема организации и функционирования хозрасчета по внутренним подразделениях /см. рис. 1/. При ее построении мы учитывали тот факт, что внутрипроизводственные отношения должны включать следующие

моменты:

сочетание определенной самостоятельности структурных подразделений с экономической ответственностью за нарушение или невыполнение заданий;

эффективное использование всех видов ресурсов, что предопределяет необходимость построения внутрипроизводственного учета;

соизмерение понесенных затрат с результатами своей деятельности на основании данных учета;

материальное стимулирование высоких результатов деятельности.

Логическая блок-схема организации и функционирования внутрипроизводственных подразделений предполагает наличие определенной системы юридических и финансово-экономических, внутренних и внешних взаимоотношений. Главной целью указанной системы является рачительное ведение хозяйства, соизмерение доходов и расходов, определение степени использования ресурсов, возмещение потерь за счет виновных, определение состояния взаиморасчетов по хозяйственным связям, т.е. представление полной, достоверной и взаимовязанной аналитической информации для качественного управления издержками и результативностью.

Такой системой является бухгалтерский учет. Таким образом, внутрипроизводственные отношения выступают объектом бухгалтерского учета, главная задача которого – улучшение контроля за

ОРГАНИЗАЦИОННОЕ И ИРА!
ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ



**формирование подразделений и разработка положений
их деятельности
определение производственной мощности
Закрепление за подразделением средств производства
и ресурсов
Разработка внутрихозяйственных цен и показателей
Определение системы материальной заинтересованности**

**ИНФОРМАЦИОННОЕ И КОНТРОЛЬНОЕ
УПРАВЛЕНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ**



**Учет поступающих в подразделение средств произв
ва, выполняемых работ и услуг, используемых отходов
Контроль и анализ с целью принятия решений
Сопоставление затрат и результатов деятельности**

ОПЛАТА РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ



**Подвидение итогов работы за отчетный период
определение и распределение текущего фонда
оплаты труда**

**Рис.1 Логическая блок-схема организации и
функционирования внутрипроизводственных
подразделений**

расходами путем установлена конкретной ответственности за результаты своей деятельности. Только системный внутрипроизводственный учет, основанный на замкнутой балансовой модели, двоичном способе отражения и контроля хозяйственных процессов и матрицах внутрипроизводственных связей с целью определения результативности деятельности способен выполнить функции информационно-аналитической, контрольной и оценочной базы управления издержками. Несомненно, этот уровень определяет дальнейшее построение всей учетно-аналитической работы на предприятии и нуждается в первую очередь в качественной постановке и совершенствовании. Учет построенный на базе использования лучших традиций отечественной экономической науки и зарубежного опыта должен стать в центре внимания всей производственной деятельности.

3 отрасли исследования уже нашли свое место разные формы внутрипроизводственных отношений (см. прил.3, 4, 5, 6), они детально проанализированы и описаны в большинстве публикаций по этим вопросам /см. 97, 129, 15, 24, 158, 26, 116, 177, 44, 93 и др./ и в ряде диссертационных работ. Поэтому автор не задавался целью повторять уже в достаточной степени изложенное. Мы считаем, что в основе функционирования внутрипроизводственных отношений лежит оперативное и качественное, информационное, контрольное и оценочное обеспечение их деятельности - внутрипроизводственный учет затрат и результатов деятельности, на организацию которого влияют отраслевые особенности и система доводимых технико-экономических показателей. На этих вопросах мы и остановимся детально при рассмотрении следующих глав и разделов данной работы.

1.2. Отраслевые особенности швейной промышленности и их влияние на постановку бухгалтерского учета и формирование технико-экономических показателей

Внутрипроизводственный учет затрат и результатов деятельности во многом зависит от наиболее рационального выбора объектов учета, определяющих его аналитическое построение. При определении объектов учета, выборе метода калькулирования себестоимости продукции необходимо согласиться с мнением проф. Валуева Б.И., который указывает на первоочередное влияние на этот процесс технологических особенностей производства, которые воздействуют и на формирование технико-экономических показателей деятельности структурных подразделений.

Рассмотрим эти вопросы на примере отрасли исследования данной работы - швейной промышленности.

а) Влияние отраслевых особенностей на организацию внутрипроизводственного учета затрат.

Швейная промышленность выпускает продукцию широкого ассортимента: одежду для населения, специального и производственного назначения, постельное белье, полотенца, платочные изделия, головные уборы и др.

Структура швейного объединения или предприятия **включает** основное, вспомогательные, подсобное, побочные производства и обслуживающие хозяйства. К основному производству относят экспериментальный, подготовительный, раскройный, швейные и отделочные цехи; к вспомогательному - ремонтный, энергетический, паросиловый, столярные цехи; к обслуживающему - транспортный участок, складское хозяйство и т.д.

По типу швейное производство относится к массовому дающему возможность широко использовать поточные методы организации

Производства и разные виды его специализации, что определяет выбор метода затрат на производство.

Специализация предприятий отрасли может осуществляться по следующим видам: предметному, поддетальному и технологическому. Первый вид специализации сводится к закреплению за предприятием производства только определенных видов изделий «Тернопольское производственное швейное объединение», «Херсонское производственное швейное объединение Большевичка, Волынское производственное швейное объединение «Волынь» и др./ Поддетальный вид специализации заключается в закреплении за предприятием изготовления отдельных узлов и деталей швейных изделий /например, предприятие по изготовлению ватных и бортовых прокладок, подплечников и т.д./; Наименее распространен в отрасли третий вид специализации технологический, который предполагает закрепление за предприятием определенной стадии технологического процесса изготовления швейных изделий. Наличие различных видов специализации в отрасли определяет возможность ведения свода затрат по двум вариантам: полуфабрикатному и безполуфабрикатному при поиздельном методе учета затрат. При предметной специализации наиболее приемлем, по нашему мнению, безполуфабрикатный вариант, а Два другие вида требуют внедрения полуфабрикатного варианта.

Существенное влияние на постановку бухгалтерского учета в отрасли оказывает технологическая система управления, которая охватывает все стороны производственно - хозяйственной деятельности предприятия и обеспечивает его эффективное функционирование по уровням иерархии. Она включает все уровни организационной структуры управления предприятием, под которой понимается упорядоченная совокупность органов управляющих деятельностью предприятия на основании подсистемы линейного руководства /см. рис.2/. Подсистема линейного руководства опре-

деляет закреплена за каждым подразделением руководителя, что ведет к необходимости внедрения внутрипроизводственного хозрасчета и построения рациональной системы учета затрат по местам их возникновения и центрам ответственности.

Производственное объединение \implies производственная единица
или предприятие \implies цех \implies производственный
участок \implies рабочая зона бригады \implies рабочее место

Рис. 2. Иерархическая организационная структура производственного швейного объединения.

Наличие на предприятиях **швейной промышленности** производственных участков с **различными типами бригад: специализирующихся** на обслуживании однородных технологических **процессов или** комплекса разнородных, однако **взаимосвязанных процессов /см.прил.7/,** обуславливает специфику учета затрат **на производство в каждом** цехе.

Так, в экспериментальном цехе производится **разработка** конструктивной основы и изготовление экспериментального образца м, Дели изделия. Здесь формируются материальные и трудовые нормативы затрат, которые в последующем становятся, как правило, базовыми при массовой производстве. Логически представляется **не** необходимым учитывать на этом участке **кроме основных видов затрат** в объектах учета и возможность **изменения норм как исходную** базу для последующих учетных операций и **определения внутрипроизводственной** эффективности реультивативности.

В большинстве швейных предприятий подготовительный и рас-

кройный процессы выделены в самостоятельные цехи. И функции подготовительного цеха входит количественная приемка и распаковка ткани, ее промер, разбраковка, хранение и расчеты в настилы (см. рис.3). Предметом труда здесь является рулон ткани, а работа построена по одинаковому ритму, обеспечивающему непрерывность процессов производства. Поэтому объектом учета здесь целесообразно признать партию ткани, подготовленную к раскрою на основании первичного документа - карты раскроя.

В этом цехе при работе с рулонами ткани создаются условия для комплексной автоматизации и механизации работ и создания комплексных или сквозных бригад, работающих по единому наряду.

Раскройный цех, как правило, выполняет следующие функции: настиление ткани, проверка настила, нанесение контуров на верхнее полотно, рассечка настила, вырезание /вырубка/ мелких деталей, их контроль и нумерация, комплектование и хранение кроя (см. рис. 4).

По нашему мнению, необходимо признать объектом учета раскройного производства скомплектованную пачку кроя. В раскройном цехе действуют потоки со свободным темпом операций. Использование транспортирующих устройств и комплексных бригад ведет к необходимости определения результата труда по единому наряду и применения для этих целей комплексных первичных документов - карт раскроя.

В швейном цехе производится сборка узлов изделия и его монтаж /см. рис. 5/. Обычно в них работают несколько аналогичных бригад, действующих параллельно. Цех организуется по предметному принципу специализации и в нем применяются агрегатно групповые потоки со свободным темпом операций. На участках подготовительной и монтажной секций структура бригады по профессиям устанавливается согласно действующей гомологической схеме

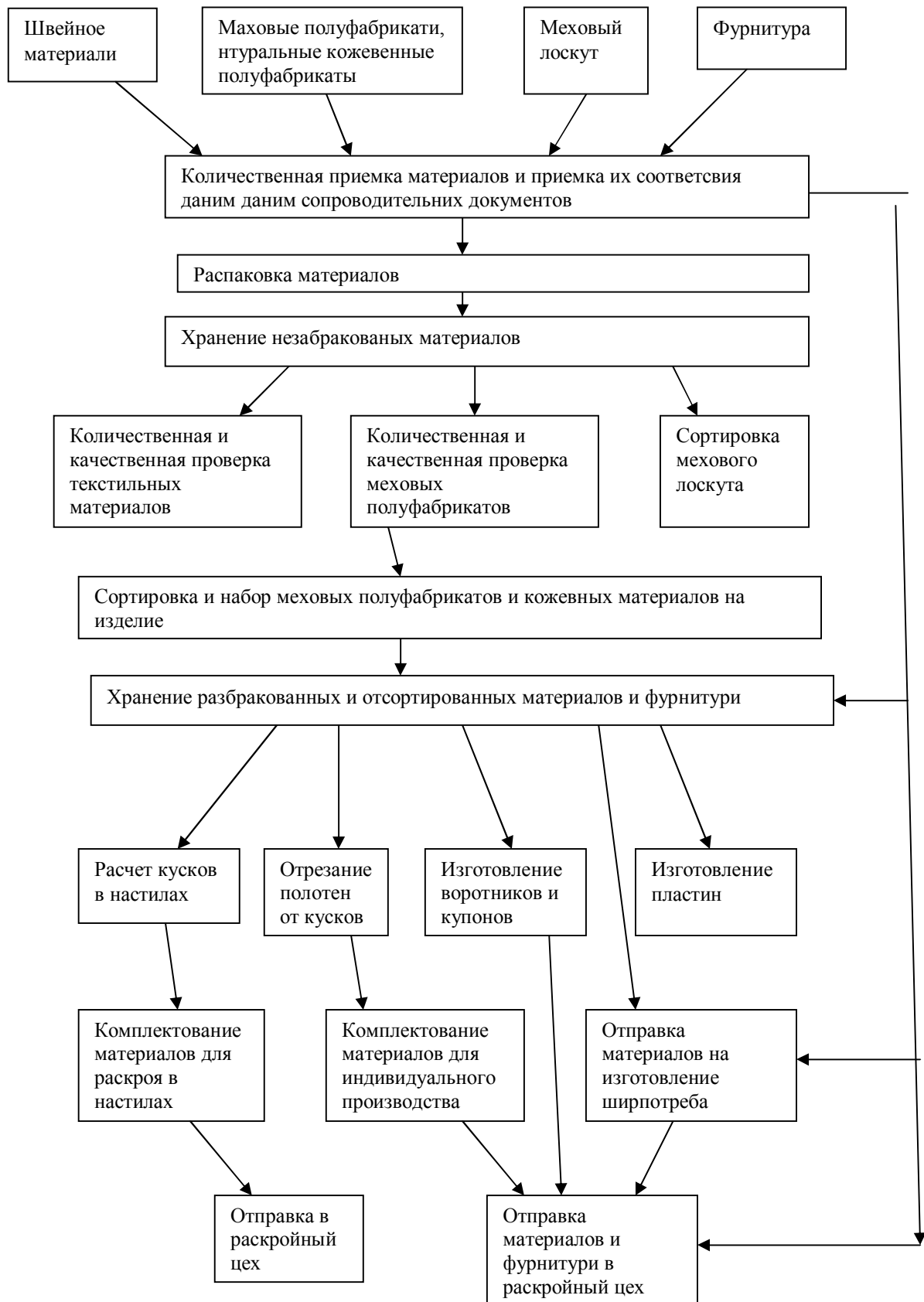


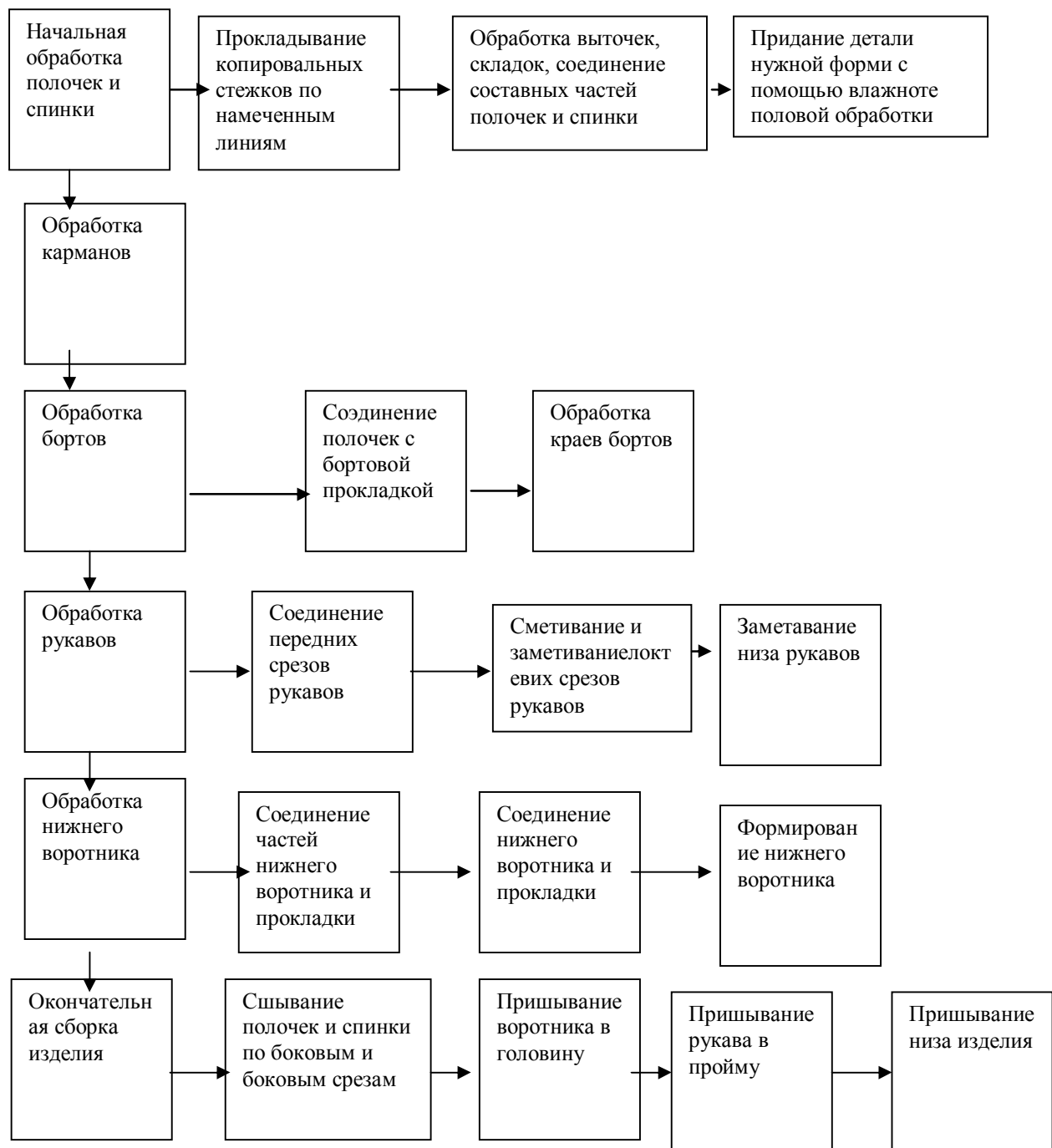
Рис. Схема технологического процесса подготовительного цеха



Рис. 4. Схема технологического процесса **раскройного** цеха.

разделения труда /закрепление по технологическим операциям и комплексу предусмотренных вспомогательных работ по **обслуживания** основного производства. При наличии обособленных **участков** - **подготовительного** и монтажного, устанавливаются **два объекта** учета: изготовленный узел изделия /подготовительный участок/ и **полностью** сшитое изделие /монтажный **участок**/. **Как правило, в швейных цехах** работают комплексные бригады и оценка **их деятельности** осуществляется по конечному результату – объекту учета – сшитому и сделанному на склад изделию.

В отделочном цехе происходит завершающий цикл работ по при-



приданию изделиям товарного вида /см. рис.6/. Этот цех, как правило, комплексно механизирован, работа на оборудовании отличается схожестью. Объектом учета является готовое маркированное изделие, готовое к сдаче на склад готовой продукции или отправки к потребителям.

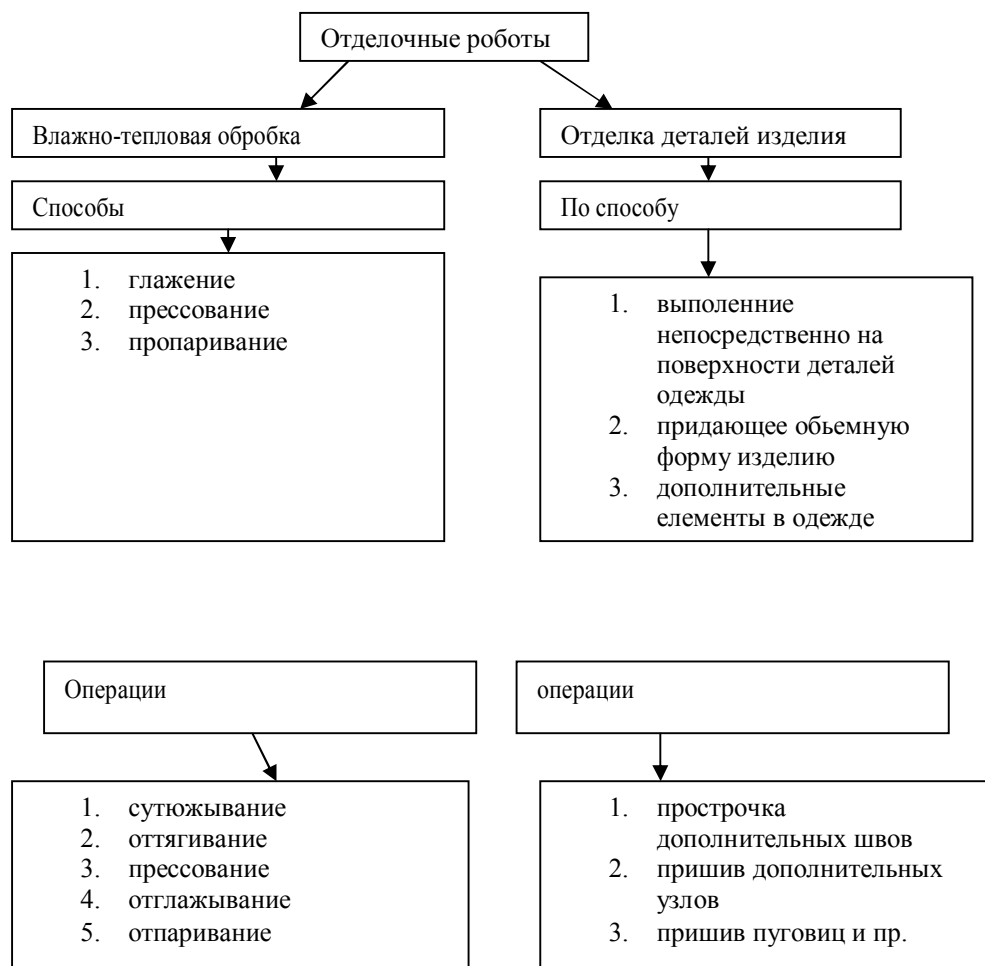


Рис. 6. Схема технологического процесса отделочного цеха.

Обобщив вышеизложенное, нами в табл. 2 представлена классификация производства в швейной промышленности по разным технологическим признакам:

Классификация производства в швейной промышленности

Классификационный признак	Группы производств
Степень однородности производства	Неоднородное производство
Тип производства /число номер- натурно обособленных видов	Массовое производство, выпускающее различную по назначению продукцию
Изделий и степень повторяемости их производства/	Многофазное производство
Характер производства	Производство с параллельным построением технологического процесса /гетерогенное
Структура производственного процесса	

С учетом того, что рассматриваемая отрасль нами исследуется с точки зрения внутрипроизводственного учета затрат и результатов деятельности, на основании вышеизложенного нами определены в ней учетно-технологические процессы и выделены в них объекты учета /см. табл. 3/. Данные этой таблицы свидетельствует о несовпадении технологических переделов с учетными и объектами учета, что в определенной мере зависит и от системы технико-экономических показателей, характеризующих производственную деятельность всех подразделений швейных предприятий.

б). Нормирование системы технико-экономических показателей Организация внутрипроизводственных хозяйственных отношений предполагает обоснование выбора и построение системы технико-экономических показателей. Значительное влияние на этот процесс оказывают отраслевые особенности «шейной промышленности, конкретные хозяйственные организации и их подразделения. Они /особенности/ обуславливаются различиями производственно-технических и организационно-экономических условий, производственной структурой, различной степенью разделения и кооперирования тру-

Таблица 3

Учетно-технологические процессы в
швейной промышленности

Технологические операции Цех	Технологическое содержание	Технологический передел	Учетный передел	Объект передела
1	2	3	4	5
Экспериментальный	Экспериментальные работы по подготовке к массовому производству	Специализированная бригада	Специализированная бригада	Кусок ткани, пачка кроя, модель изделия
Подготовительный	Прием и хранение тканей, поступивших от поставщиков	Распаковочное отделение	Распаковочное отделение	Партия ткани
	Контроль качества, измерение ширины и длины ткани	Разбраковочное отделение	Разбраковочное отделение	Партия ткани
	Расчет настилов и ткани в них	Подсортировочное отделение		
	Установка рациональной раскладки лекал и обмеловка контуров деталей	Обмеловочное отделение		
Раскройный	Настиление ткани, рассекание настила на части, вырезание деталей из частей	Комплексная универсальная бригада		

Продолжение табл. 3

1	2	3	4	5
Швейный	Контроль деталей кроя, их нумерация, комплектование и упаковка	Комплексная универсальная бригада	Комплексная универсальная бригада	Скомплектованная пачка кроя
	Запуск кроя в производство	Подготовительный участок	Подготовительный участок	Изготовленный узел изделия
	Приемка кроя, пошив модели изделия	Монтажный участок	Поток	Модель изделия
Отделочный	Окончательная отделка изделия с целью придания ему надежного вида	Комплексная универсальная бригада	Комплексная универсальная бригада	Модель изделия
Вспомогательный	Производство пара, выработка энергии, ремонт оборудования	Бригада	Бригада	Вид деятельности
Подсобный	Изготовление тары лекал, фурнитуры	Бригада	Бригада	Вид деятельности
Обслуживающие производства	Транспортные и складские работы, комплектовка, упаковка, хранение материалов и продукции	Бригада или участок	Бригада или участок	Вид деятельности

да, совершенствованием организации труда. Все это воздействует на формирование конкретных видов подразделений, выбор соответствующих им хозрасчетных показателей, рассматривая этот вопрос необходимо согласиться с Васиным Ф. П. который указывает на решающую роль в выборе показателей деятельности - специфики отрасли /особенностей технологии и организации производства/, типа производства /единичное, серийное, массовое/ и его вида /основное производство, вспомогательное/; численности бригады и характера ее организации: специализированная или комплексная, сменная или сквозная /33, ст.16/

Исследование системы показателей применяемых во внутри-производственном хозрасчете, позволило определить два подхода при ее формировании. В соответствии с первым, система, хозрасчетных показателей должна быть сквозной, общей для всех звеньев сверху донизу /91, с. 15/. На второй подход указывал Стуков С. А. /154, с.54/. По его мнению, хозрасчетные показатели рабочих мест, бригад, цехов, заводов и объединяя в целом, не повторяя и не копируя друг друга, должны быть все же тесно увязаны между собой, взаимно контролируя степень выполнения плановых заданий. По нашему мнению, при построении системы технико - экономических показателей необходимо решение двух методологических вопросов: во-первых, выделение в рамках производственного объединения относительно самостоятельных объектов управления, отличающихся специфическими чертами и требующих индивидуального подхода к выбору показателей их хозрасчетной деятельности; во-вторых, четкой формулировки локальных целей функционирования производственных подразделений, вытекающих из основных задач объединения.

Система показателей внутрипроизводственной деятельности должна базироваться на качественном построение бухгалтерского

учета с целью обеспечения эффективности управления ними. Исходя из этого, мы пришли к выводу, что такая система не должна быть сквозной, но перечни показателей, доводимые до структурных единиц предприятия, должны взаимосвязано дополнять друг друга, полностью отражая деятельность каждого структурного подразделения.

Нужно учесть и тот факт, что в планах бригад и цехов должны учитываться только те показатели, которые зависят от их деятельности. Поэтому можно согласиться со Стуковым С.А. /155, с. 70/, который указывает, "что показатели различных уровней управления должны увязываться и взаимодействовать друг с другом, взаимно контролироваться". Ежемесячно необходимо доводить цехам и бригадам определенный перечень технико-экономических показателей, которые наиболее отвечают их организационным и технологическим особенностям. Тем самым будут создаваться условия персональной ответственности каждого подразделения за конкретные результаты деятельности.

Большинство авторов, исследуя данные вопросы, предлагают классифицировать показатели деятельности структурных подразделений, раскрывая при этом существо важнейших экономических задач, стоящих перед ними. Так, проф. Кузьминский А.Н. /76, с.23/ указывает на три группы показателей: производство, трудовые ресурсы и производственные ресурсы, Житная И.П. и Дарикова Л.Ф. /52, с. 23/ делят их на показатели интенсификации производственного процесса, использования выделенных ресурсов и характеризующие степень экономного или нерационального использования средств. Наши предложения по этому вопросу сводятся к следующему: группы показателей должны соизмерять результаты производств с потребленными ресурсами и производственными затратами

Определять эффективность этого процесса по факторам производства / по итогам работы за отчетный период/. Поэтому, учитывая организационно-технологические особенности швейной промышленности, единство задач, решаемых предприятием в целом и его подразделениями, мы пришли к выводу, что такая система должна включать следующие группы: затраты производства, результаты деятельности и эффективность производственной деятельности по факторам производства. Такое деление, по нашему мнению, наиболее точно будет определять состав показателей в условиях рыночных отношений, где значительно возрастает роль и место стоимостной оценки результатов деятельности подразделений предприятия.

В экономической литературе отсутствует единое мнение о составе показателей, планируемых подразделениям предприятий /см. приложение 8/. Отсутствует единое мнение по этим вопросам и в швейной промышленности.

Так, /23, с. 152/ предлагает для швейных и отделочных цехов установить следующие показатели: выпуск продукции в натуральном выражении, качество продукции, численность работающих, фонд заработной платы, рост объема производства в натуральном выражении, рост производительности труда, рост средней заработной платы, снижение трудоемкости продукции, снижение расхода материальных ресурсов. Для бригад подготовительно - раскройного производства могут быть дополнительно установлены показатели: расхода ткани на изделие, количество маломерных остатков. Для хозрасчетной бригады в /23, с. 153/ указывается на следующий перечень показателей: выпуск продукции, качество продукции в %, численность бригады, фонд заработной платы, снижение нормативной трудоемкости продукции.

Проф. Балугев В.И. предлагает следующую систему показателей

водственные результаты предприятия и его структурных подразделений зависят в первую очередь от деятельности последнего элемента иерархической производственной структуры - рабочего места, т.е. от деятельности конкретного товаропроизводителя. И состав технико-экономических показателей должен формироваться, начиная с него, так как рабочий должен из определенного объема материалов получить в соответствии с нормами расхода нужное количество готовой продукции или полуфабрикатов, за которые он получит соответствующее денежное вознаграждение и доплаты за экономию производственных ресурсов. Поэтому на швейных предприятиях необходимо по каждому отдельному рабочему месту на основании первичных документов контролировать следующие показатели: выработка продукции в натуральном выражении, качество продукции, экономия материальных ресурсов. И на основании этих данных строить систему технико-экономических показателей подразделений швейных предприятий.

Проведенное анкетирование предприятий отрасли, изучение мнения различных экономистов по исследуемым вопросам, а также организационно-технологические особенности швейной промышленности позволили автору предложить перечень показателей, устанавливаемых производственным единицам основного производства /прил. 9/, вспомогательного производства /прил.9/ и базисные показатели деятельности функциональных отделов /прил. 11/.

Предлагаемый перечень объединяет как планируемые, так и расчетные /по итогам работы/ показатели, которые при их комплексном использовании будут способствовать реальной оценке деятельности не только подразделений, но и предприятия в целом, усилению их ответственности за итоги своей работы.

Большинство показателей, предлагаемых нами, уже нашли свое место в экономической литературе и детально описаны в

различных публикациях.

Однако ключевое значение в предлагаемом перечне показателей деятельности имеет показатель внутрипроизводственной себестоимости выпущенной подразделением продукции, сданных или оказанных услуг. В нем находит отражение уровень управления хозяйственными подразделениями, степень рациональной организации производства и его интенсификация, организация труда и его стимулирование.

По нашему мнению, под внутрипроизводственной себестоимостью деятельности подразделения необходимо понимать денежное выражение издержек производства, соответствующее перенесенным на данный продукт стоимости потребленных предметов труда, стоимости продукта, созданного необходимым трудом и части стоимости прибавочного продукта, за счет которых возмещаются затраты на ее производство в условиях возникновения и функционирования совокупности производственных отношений субъектов процесса производства.

Использование себестоимости продукции как хозрасчетного показателя имеет важное значение для оценки хозяйственной деятельности предприятия и его подразделения. Однако на практике себестоимость еще недостаточно признается в качестве оценочного показателя. В этом аспекте показатель себестоимости позволяет правильно оценивать результаты работы цехов и распределять хозрасчетный доход или фонд материального поощрения внутри предприятия в соответствии с достигнутыми результатами. Посредством себестоимости можно характеризовать деятельность любого производственного звена, так как на ее величину оказывает влияние степень использования всех производственных ресурсов. Себестоимость позволяет охарактеризовать работу предприятия и его подразделений по мобилизации внутренних ре-

зернов и достижению наибольшего эффекта результатов производства продукции при наименьших затратах; на ее уровне отражаются достижения или недостатки в расходовании материальных, трудовых и денежных средств.

Исследования показывают, что под продукцией деятельности подразделений швейной промышленности следует понимать результаты труда конкретного цеха, т.е. конечный продукт /см. табл. 3/, который в большинстве случаев совпадает с объектами учета данного подразделения. Это, в свою очередь, повышает требования к организации учетно-аналитической работы на предприятии и в его подразделениях. Несомненно, качественная постановка внутрипроизводственного учета затрат и результатов деятельности, его модернизация на базе применения средств микропроцессорной техники и построения АРМ бухгалтера в системах РОД должны стать в центре внимания всей экономической работы предприятия. Это требование производства и рыночной экономики с ее положительным и отрицательным воздействием на отношения как внутри предприятия, так и предприятия в целом. Несомненно, должна произойти переориентации учетной работы предприятия на выполнение в первую очередь потребностей управлением. Учет должен ориентироваться на построение такой системы, которая в первую очередь отвечает нуждам предприятия и способствовать повышению эффективности производственной деятельности. Необходимо изучение и внедрение в бухгалтерскую практику положительных моментов организации учета в зарубежных странах. Более детально на особенностях внутрипроизводственного учета мы остановимся при рассмотрении последующих вопросов данной работы.

1.3. Место и роль бухгалтерского учета в управлении результатами внутрипроизводственной деятельности

Среди комплекса проблем, связанных с необходимостью улучшения управления внутрипроизводственной деятельностью, важным моментом является повышение роли и значения бухгалтерского учета. Его развитие немыслимо вне связи с общими изменениями в хозяйственной жизни. "Счетоводство, - указывал И.Г. Максимов, - так тесно связано с экономической деятельностью и является таким существенным фактором хозяйственной жизни, что без изучения успехов в этой области знания нельзя получить полного представления о степени промышленного и, вообще, экономического прогресса" /90, с. 1/.

Цель и задачи бухгалтерского учета четко определил еще в 1905 году С. Барац: "В общем, цель бухгалтерии **может** быть сформулирована так: 1) бухгалтерия имеет целью **дать** объяснения всех имевших место в данном хозяйстве или влиявших на него фактов; 2) она должна быть организована так, чтобы во всякое время можно было без затруднения ознакомиться с состоянием данного хозяйства /промысла/ и получить указания относительно мер, какие в данное время должна принять; 3) она должна, наконец, представить вполне точно доходность, как всего хозяйства /предприятия/, так и отдельных его отраслей" /12, с. 8/.

По мере развития рыночных отношений, усложнения межхозяйственных и внутрипроизводственных связей значительно возрастает роль экономической информации для принятия оперативных обоснованных решений. Учет становится не только средством информационного обеспечения и контроля за деятельностью, **как это** было в условиях командных систем управления, он становится инструментом воздействия на производство по всем уровням иерархии

предприятия, самоконтроля, целесообразности и эффективности осуществления любых мероприятий производственного и хозяйственно-финансового характера.

Известное выражение К.Маркса о том, что "бухгалтерский учет как средство контроля и мысленного обобщения этого процесса становится тем необходимым, чем больше процесс производства совершается в общественном масштабе и утрачивает чисто индивидуальный характер; следовательно, ведение бухгалтерского учета более необходимо при капиталистическом производстве, чем при раздробленном ремесленном и крестьянском производстве..." /93, с. 578 / **представляет собой аксиому, подчеркивавшую важность и необходимость учета в развитых общественно-экономических формациях.** Причем роль и значение бухгалтерского учета значительно возрастает в условиях совершенствования экономических отношений. Место и значение бухгалтерского учета внутрипроизводственной деятельности определяется, в первую очередь, сущностью выполняемых им функций. Наиболее часто в экономической литературе речь идет о двух функциях бухгалтерского учета: информационной и контрольной.

Проблемы **информационного обеспечения управления** детально рассмотрены в трудах многих экономистов. Вышеуказанные вопросы исследуют, в частности, проф. А.Н.Кашаев, проф. А.Н.Кузьминский, проф. К.Н.Нарибаев, проф. В.Ф.Палий, проф. Я.Б.Соколов, польский экономист проф. А.Яругова, немецкий экономист доктор К.Алекс и другие ученые. Обосновывая возрастание информационных потоков, проф. А.Н.Кашаев, например, делает вывод о необходимости создания специальной отрасли; информационной промышленности /63, с. 32/. Немецкий экономист доктор К. Алекс указывает на необходимость собственного потребления учетом создаваемой информации с целью достижения максимального **успеха /186,**

с. 72-74/. По подсчетам того же проф. А.Н. Кашаева бухгалтерская информация составляет до 75 % экономической информации /63, с. 35/. Таким образом, аппарат бухгалтерии является основным производителем и в большой степени и потребителем и экономической информации. Вместе с тем, в процессе осуществления вышеуказанной функции учет также потребляет разного рода директивную, внутреннюю плановую и техническую информацию, определяя проблему взаимосвязи между бухгалтерией и другими экономическими и инженерно-техническими службами в процессе управления производственной деятельностью. В то же время, экономическая литература зачастую рассматривает информационную функцию как важнейшую особенность, как цель **бухгалтерского учета, а сам учет представляется как технологическое средство регистрации производственных процессов, происходящих на предприятии и внутри его подразделений.**

Вместе с тем, переход к рынку ставит вопрос определенной важности - переориентация бухгалтерского учета на выполнение нужд управления производством. Прежде всего, усиливается его роль и ответственность за конечные результаты деятельности. Если раньше от учета требовалось лишь четкое воздействие на объекты посредством информационной и контрольной функций, т. е. формирование сведений о ходе производственных процессов и заключений о законности тех или иных хозяйственных операций с точки зрения действующих нормативных актов, то в условиях конкурентного производства на первый план ставятся вопросы управления учетом результатами производства по уровням иерархии предприятий. Таким образом, в настоящее время возникла необходимость готовить посредством учета мотивированные заключения о целесообразности и эффективности хозяйственных операций и процессов как уже осуществленных, так и запланированных к выполнению,

т.е. наряду с информационной и контрольной функциями получает должное развитие и оценочная функция бухгалтерского учета. С ее помощью и практических условиях должен определяться результат деятельности, а также эффект от внедрения новой техники и технологий.

В практике промышленных предприятий и их подразделений большинство хозяйственных операций и явлений планируются, учитываются и анализируются и этим соблюдается последовательность и системный подход к экономической обработке данных. Однако этот процесс нарушается в отношении экономического результата производства. В настоящее время в швейной промышленности по всем уровням хозяйствования ведется учет затрат и предварительно на некоторых предприятиях моделируется результат производства / см. § 1.2/. Затем расчетным путем определяется его фактически достигнутый уровень и анализируются причины возникших отклонений. Однако же бухгалтерский учет результата производства по уровням иерархии в практических условиях не ведется, а определяется в целом по предприятию.

Вместе с тем, в экономической литературе неоднократно указывалось на необходимость ведения учета результатов производства и во внутренних подразделениях предприятий. Немецкий экономист доктор Х.Кремер определяет этот процесс как гарантию правильных систем оплаты труда и получения максимального капитала /189, с. 21-23/. Решение этой проблемы - задача всех видов учета, причем ведущая роль должна принадлежать бухгалтерскому учету, обладающему наибольшей достоверностью и точностью /106, с.6/.

Следует иметь ввиду, что учет результатов не имеет своей целью сбор информации и контролирование соблюдения плановых параметров каких-либо особых /специфических/ объектов. В их качестве выступают все те же производственно-хозяйственные процессы

и производственные ресурсы, однако, они должны рассматриваться, в первую очередь, с позиций отражения получаемых как промежуточных, так и окончательного результатов. С помощью учета возможно и необходимо оперативное отражение в регистрах всех возникающих отклонений. В сфере этого воздействия должны быть результаты производственной деятельности, связанные с экономным использованием сырья и других материальных, топливо - энергетических ресурсов, трудовых затрат и т.д. Эти вопросы будут рассмотрены нами во второй главе данной работы.

Управление результативностью внутрипроизводственной деятельности предполагает органическое сочетание приемов и методов как бухгалтерского, так и оперативного учета, поскольку в ряде случаев сроки подачи информации резко ограничиваются. Учет при этом значительно усложняется, поскольку повышается его аналитичность.

Весьма актуальна в этой связи **проблема** интеграции различных видов учета. Причем важность ее методологической интерпретации и практического решения в настоящее **время** возрастает в связи с возможностью внедрения АРМ бухгалтера.

В отечественной литературе вопросы взаимосвязи и соотношения разновидностей хозяйственного учета исследованы недостаточно. Особенно это относится к проблеме взаимодействия бухгалтерского и оперативного учета. В этой связи наиболее логичным представляется предложение проф. А.С.Наринского, сущность которого состоит в том, чтобы сузить границы оперативного учета за счет повышения аналитичности бухгалтерского учета, т.е. детализировать и дифференцировать его показатели с целью получения информации в короткие промежутки времени. **Современный** оперативно-технический учет, по мнению указанного автора, **подлежит** разделению на две части: оперативная **информация в денежном выражении**.

опережающая в настоящее время данные бухгалтерского учета, должна стать составной частью последнего, и натурально-технические показатели, не подлежащие включению в систему бухгалтерского учета, следует рассматривать в качестве обособленного вида *учета* - технического учета /105, с. 20/.

Таким образом, необходимая для управления результативностью производства информационная система должна, вне всякого сомнения, строиться на действующей системе бухгалтерского учета путем его модификации применительно к требуемым условиям с использованием отдельных элементов оперативного учета.

Академик С.Г.Струмилин еще в 1935 году отмечал, что бухгалтерский учет располагает определенным счетным планом, связывающим все его счета в единую аналитическую систему и автоматически организующую все его показатели в единый стройный коллектив /153, с. 134/. Однако, действующая система синтетического учета полностью отвечает требованиям управления результативностью. По мнению многих экономистов, сокращение в 50-тых годах количества синтетических счетов привело к потере части информации, необходимой органам управления. К сожалению, и в настоящее время наблюдается недооценка результатных счетов, хотя на этот недостаток уже в 1839 году указывали Э. Леоте и А. Гильбо. По их мнению, назначение счетов результатов заключается в том, чтобы соединить все разности между стоимостью и продажной ценой /84, с 379-380/.

Так или иначе, реорганизация бухгалтерского учета с целью управления результатами внутрипроизводственной деятельности связана с изменением количества синтетических счетов. В экономической литературе бытует два мнения по этому вопросу. Сторонники первого выступают против увеличения количества, дополнительную информацию, по их мнению, можно будет получать в системе

счетов аналитического учета. Вторая *группа* ученых полагает, что в условиях АРМ и РОД количество синтетических счетов значения не имеет. В частности, проф. В. И. Подольский пишет, что "...увеличение /уменьшение/ количества синтетических счетов в плане не является панацеей от всех бед, а лишь вносит путаницу в отчетность, корреспонденцию и регистры" /121, с. 41/. С таким мнением вряд ли можно согласиться. Проф. В. Г. Макаров, наоборот, выступает против ограничения номенклатуры счетов или форм отчетности, поскольку при использовании ЭБМ увеличение числа показателей /счетов, форм отчетности/ практически не приводит к возрастанию трудоемкости учета /89, с. 117/. Проф. З. В. Кирьянова и проф. А. Д. Трусов также не возражают против расширения количества счетов первого и второго порядка, однако в разумных пределах, особенно по тем расходам и затратам, за которыми нужен постоянный ежедневный контроль /66, с. 86/. Заслуживает определенного внимания предложенная проф. В. Ф. Палием примерная номенклатура счетов бухгалтерского учета в условиях применения ЭБМ, построенная по принципу линейного подхода /118, с. 157-159/.

Несмотря на возражения некоторых авторов, по нашему мнению, расширение состава синтетических счетов в условиях рыночных отношений является необходимой мерой и мотивируется требованиями внутрипроизводственного управления затратами и результативностью производства. Для подтверждения этого необходимо обратиться и к зарубежному опыту, где план счетов имеет несколько уровней обобщения /синтетических счетов/, однако он носит полностью рекомендательный характер и выбор количества счетов зависит только от нужд предприятия Франция, Германия, Польская республика/.

Таким образом, на предприятии необходимо организовать целостную, систему синтетического учета результативности **производства по** иерархическим уровням управления /см, схему 1/.
Основной



Схема 1. модель организации синтетического учета в управлении результативностью промышленного производства

ее задачей будет отражение на счетах бухгалтерского учета промежуточных и окончательного результатов основных производственно-хозяйственных процессов. Иными словами, синтетический, учет результативности в конечном итоге позволит перегруппировать имеющуюся учетную информацию по уровням, необходимым для оценки качества работы. Для ее контроля в разрезе внутрипроизводственной деятельности требуется перестройка и аналитического учета. Конкретные предложения по этим вопросам рассматриваются в последующих параграфах данной работы.

Вместе с тем, увеличение потока учетной информации в связи с расширением внутрипроизводственных связей с одной стороны, так и потребностями оперативного управления производственными процессами с другой, требуют дополнительных технических усилий работников бухгалтерии и приводят к значительному увеличению учетных позиций. Учитывая наличие барьера трудоемкости формирования сведений о результативности производства в требуемом объеме, разрезе и в установленные сроки, основным направлением совершенствования бухгалтерского учета следует считать применение средств микропроцессорной техники и построение на их базе АРМ и систем РОД. Влияние автоматизации только бухгалтерского учета на параметры экономической деятельности предприятия выражается в увеличении объема выпуска продукции на 2 %, реализации готовой продукции - на 3 %, производительности труда - на 8 %, изменений состояния оборотных средств - на 10 %, повышении ритмичности производства - на 2 %, снижении срока освоения новых изделий - на 2 % /73, с. 31/.

На предприятиях швейной промышленности развитие **автоматизации** бухгалтерского учета осуществляется в следующих **направлениях**:

комплексная централизованная обработка учетной информации

в информационно-вычислительных центрах /ИВЦ/ /Херсонское производственное швейное соединение "Большевичка"/;

использование АРМ и элементов систем РОД для обработки учетной информации /Николаевское торгово-швейное объединение "Эвис", Тернопольское производственно-швейное объединение, Дрогобычское швейное объединение "Заря" и др./.

В настоящее время комплексная автоматизация бухгалтерского учета и ИВЦ уже не отвечает современным требованиям управления. Основным ее недостатком является рассоединение единого учетного процесса между персоналом бухгалтерии и ИВЦ. Это не согласуется с методологическими требованиями организации бухгалтерского учета, прежде всего, в части обеспечения принципа персональной ответственности бухгалтера за учетный процесс. Кроме этого, следует отметить и еще несколько негативных сторон процесса централизованной обработки учетной информации:

низкая экономическая эффективность при сравнительно высокой стоимости услуг ИВЦ;

несоответствие формы рассредоточения вычислительной техники требованиям автоматизированной обработки данных;

отсутствие рациональной технологии сбора и обработки учетной информации в подразделениях швейных предприятий;

отсутствие рациональных разработанных форм первичной учетной информации, пригодных к использованию в ИВЦ;

труднореализуемое удовлетворение современных требований в частности, оперативности, системности, комплексности обработки данных бухгалтерского учета.

Для устранения этих недостатков на предприятиях отрасли необходимо внедрение АРМ и систем РОД. АРМ учетного работника на практике можно рассматривать как человеко-машинную систему со специальным программно – технологическим обеспечением, способную

удовлетворять органы управления в достоверной, полной и своевременной информацией. При этом АРМ бухгалтера, в первую очередь, это технологическое средство, новый вид деятельности по созданию и управлению информацией, который способствует развитию творческой активности и интеллектуальной отдачи учетных работников, повышению их престижа на предприятии.

Использование АРМ во внутрипроизводственной деятельности неотъемлемо ставит вопрос о форме бухгалтерского учета. Анализ экономической литературы показал, что наиболее распространенными являются следующие мнения. Так, Л. М. Полковский считает, что предъявленным требованиям отмечает диалогово - автоматизированная форма учета, выполняющая совокупность способов и приемов наиболее прогрессивной безбумажной технологии обработки данных /123, с. 8/. С ним солидарен проф. А. Н. Кузьминский /77, ст. 14/. Многие авторы, исследуя данные вопросы, считают, что в основе обработки должны лежать принципы таблично - автоматизированной формы, отдельные ратуют за использование в условиях АРМ журнально-ордерной формы учета. Доц. О.М.Островский отдает предпочтение машинно-ориентированной /24, с. 20/, а С. И.Синяк – безбумажной формам учета /138 /.

По нашему мнению, при определении формы бухгалтерского учета, использовании АРМ и систем РОД, необходимо выделение следующих подходов: методического, технического, технологического и организационного. На основании этого нужно определить те главные черты, которые наиболее полно характеризуют форму учета. Изучение ряда публикаций и диссертационных работ по этим вопросам, а также ранжирование предприятий швейной промышленности **Украины** позволили автору определить ее как децентрализованную компьютерную форму учета с использованием систем РОД /см. рис. 7/.

Внедрение, указанной формы учета требует определенного раз-



Рис. 7. технология компьютерной формы бухгалтерского учета

вития элементов метода бухгалтерского учета. Так, документирование хозяйственных операций будет отличаться определенными изменениями в сборе и регистрации первичных данных, построением форм результативной документации, способом придания документу юридической силы, порядком их хранения.

При функционировании АРМ сбор и регистрацию первичных данных целесообразно осуществлять в ритме производства, на местах непосредственного возникновения затрат или совершения хозяйственных операций. Это даст возможность ведения учета затрат и результатов деятельности по иерархическим уровням предприятия, по центрам затрат и сферам ответственности.

В связи с тем, что в процессе функционирования АРМ бухгалтера данные о совершенных хозяйственных операциях фиксируются на машинных носителях, возникает вопрос придания документам юридической силы. Чтобы исключить возможность возникновения негативных последствий, необходимо четко определить следующие моменты:

установить ограниченный список лиц, которым разрешается совершать операции по фиксации хозяйственных операций;

разработать систему паролей для лиц, имеющих право корректировки нормативной и рабочей баз данных;

обеспечить сохранность информации на основе системы **дублей** или заполнения нескольких версий обновления данных.

Как свидетельствует опыт эксплуатации ПЭВМ в бухгалтерском учете, их внедрение обеспечивает достаточно высокую эффективность. Несмотря на большие затраты, связанные с проектированием и разработкой АРМ, а также текущие эксплуатационные расходы по **обслуживанию**, их внедрение целесообразно и оправданно. Однако, необходимым условием этого процесса является **предварительное определение показателей** экономической эффективности, которая **достигается** за счет следующих факторов:

высокого быстродействия при выполнении операций по сбору, обработке и выводу информации, достигаемого за счет большой производительности ПЭВМ;

получения полной и достоверной информации;

повышения качества учетных работ и сокращения трудовых затрат при этом, устранения дублирования и искажения информации; организации рационального документооборота;

своевременного представления управленческому персоналу всех уровней необходимой информации для принятия оптимальных решений.

Считаем логичным подразделить показатели эффективности АРМ бухгалтера на две группы: количественные и качественные. Количественные - это показатели, рассчитываемые в денежном выражении, а качественные - не подлежащие такому соизмерению.

Основными количественными показателями, характеризующими эффективность применения АРМ бухгалтера, являются: годовая экономия затрат, единовременные приведенные затраты, годовой экономический эффект, срок окупаемости затрат.

В условиях рыночных отношений значительно возрастает роль качественных показателей экономической эффективности функционирования систем автоматизированной обработки бухгалтерской информации. В условиях АРМ бухгалтера, это повышение качества учета за счет его систематизации и обобщения, сокращения трудовых затрат при этом, устранение дублирования и искажения информации, организация рационального документооборота, изменение содержания труда учетных работников за счет освобождения их от рутинных расчетов и представления возможности больше времени уделять аналитической работе по принятию управленческих решений.

Расчет показателей эффективности АРМ бухгалтера покажем на примере внедрения программно-технологического комплекса по учету труда и заработной платы на Тернопольском производственном швейном

объединении /см. приложение I/. Исходные данные и результаты расчетов приведены в приложениях 12. и 13.

Исходя из вышеизложенного, необходимо указать на следующие основные предпосылки организации бухгалтерского учета внутрипроизводственной деятельности. Во-первых, результативность деятельности не является объектом учета; основная задача последнего заключается в создании надлежащей информационной и оценочной базы с целью управления результативностью по уровням иерархии предприятия. При этом речь идет о модификации действующей системы учета применительно к требованиям внутрипроизводственного управления. Состав объектов учета при этом остается практически неизменным, однако они подлежат исследованию посредством не только информационной и контрольной функций, но, **прежде** всего, выдвигаемой на первый план оценочной функции бухгалтерского учета. Особое внимание должно уделяться производственным ресурсам и хозяйственным процессам, эффективное использование первых и течение вторых в конечном итоге определяет результативность всей деятельности. Во - вторых, для общей оценки результативности по уровням иерархии, видам ресурсов и процессам целесообразно введение ряда счетов или же изменение экономического содержания действующих. И, в- третьих, для устранения недостатков и отражения влияния отдельных факторов на уровень результативности необходима четко сформулированная система их аналитического учета.

Таким образом, организационные и методологические вопросы совершенствования бухгалтерского **учета** в условиях внутрипроизводственного управления результативностью производства **требуют** проведения отдельных исследований по его **конкретным объектам**, в первую очередь, **видам ресурсов и подразделениям предприятий**.

ГЛАВА 2. УЧЕТ ЗАТРАТ ВНУТРИПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

2.1. Учет материальных затрат

На предприятиях швейной промышленности учет материальных затрат относится к наиболее трудоемким и рутинным участкам. Это определяется, прежде всего, тем, что отрасль отличается материалоемкостью продукции, в затратах которой указанные расходы занимают более 80%. /см. табл. 4/.

Таблица 4

Уровень материальных затрат на отдельных

предприятиях швейной промышленности Украины в 1990 году

№№ п/п	Наименование предприятия	Удельный вес материальных затрат в % к производственной себестоимости продукции
1.	Ужгородское производственное швейное объединение	84,44
2.	Кировоградское производственное швейное объединение	87,52
3.	Хмельницкое производственное швейное объединение	78,49
4.	Тернопольское производственное швейное объединение	85,26
5.	Владимир – Волынская швейная фабрика	93,87
6.	Кировоградская швейная фабрика	89,66

Очевидно, что главным направлением совершенствования учетных работ в этой отрасли является более эффективное использование всех видов материальных ресурсов, снижение их расхода на единицу продукции при стабильности ее качества, правильная оцен-

ка расхода в производство. Актуальность вышеперечисленных факторов не вызывает сомнения и приобретает особое значение в условиях отношений в производстве, характеризующихся отсутствием фондированного снабжения и инфляционными процессами. Это требует новых подходов к организации и методологии учета материальных затрат на базе имеющегося зарубежного опыта. Остановимся на этих вопросах в данном параграфе диссертационной работы.

Исходным моментом организации учета материалов в производстве является решение вопроса их отраслевой классификации и наиболее приемлемой оценки расхода в производство. От определенности в этих понятиях во многом зависит возможность осуществления информационной и оценочной функций учета, повышение его оперативности, упрощения и ускорения внедрения АРМ и систем РОД. Классификация материальных ценностей предусматривает разработку их учетных номенклатур, а оценка - определение стоимостных характеристик.

Классификацию материалов, указывает **проф.** Б.Е.Ластовецкий, необходимо осуществлять, исходя из особенностей их производственного потребления, обусловленных степенью тех или иных видов и групп материальных ресурсов к расходованию в производстве /81, ст.66/. Проф. В. В. Сопко отмечает, что классификация материалов должна быть проведена по двум направлениям: экономическому и техническому.

По первому направлению в основу классификации кладут роль и назначение элементов, по второму – их однородность /147, с. 42/. Проведение такой классификации позволит формировать группы материалов с присвоением им номенклатурных номеров построением номенклатурного ценника, который должен содержать необходимое количество учетных шифров: наименование группы и подгруппы материалов по классификации, тип - сорто – размер, учетная цена и др. Так, на швейных предприятиях основные материалы

/группа/ можно разбить на следующие подгруппы: ткани верха, ткани подкладки, ткани приклада, вата, ватин, фурнитура, материалы отделки, меховые приборы. На Тернопольском производственном швейном объединении для этих целей используют специальный номенклатуру-ценник /см. рис. 8/.

Код (номенклатурный номер)	Наименование и краткая характеристика материала	Код единицы	цена изделия
05	Материалы		
051	Основные материалы		
0511	Ткани верха		
0511001	Ткань плащевая арт.2525	01	56,55
0511002	Ткань х/б арт.4321	01	43,21
0514	Вата и ватин		
0514001	Вата белая	02	22,40

Рис. 6. Схема построения номенклатуры ценника на Тернопольском производственном швейном объединении

Однако, рыночные отношения и инфляция поставили на указанном предприятии определенные вопросы относительно внесения цен в данный регистр и их изменение. Поэтому, в условиях нестабильности цен необходимо изменить существующий подход к построению номенклатур-ценников. В основу изменений должны быть положены принципы оперативности и гибкости внесения изменений, которые реализуются на базе автоматизированных систем обработки информации.

Важной проблемой, требующей решения в предстоящем будущем, является оценка материальных ресурсов предприятия. На ее особую активность указывают многие отечественные и зарубежные экономисты. Так, доктор Л.Т. Раффинг, член межправительственной рабочей группы экспертов по международным стандартам учета, рассматривая различия в национальных правилах ведения учета, одной из

задач, требующих решения, отмечает оценку местных затрат на производство /131, с. 103/.

В экономической литературе отмечается несколько видов оценки расхода материалов. Так, проф. В.Ф.Палий отмечает оценку по фактической заготовительной себестоимости, по покупным ценам, по учетным ценам и по цене согласно международным стандартам бухгалтерского учета /115, с. 4-5/. Проф. Я.В.Мех констатирует, что материалы в синтетическом учете и в балансе отражаются по фактической себестоимости их приобретения /98, с.83/. Некоторые авторы, исследуя эти вопросы, отдают предпочтение учетным ценам /150, с.66/. Международные стандарты бухгалтерского учета содержат более восьми методов оценки расхода материалов с очень разным эффектом: ФИФО, средняя взвешенная стоимость, ЛИФО, метод базовых запасов, метод специфической **идентификации, НИФО** и цена последней покупки. Методы /формулы/ **ФИФО, средней взвешенной, ЛИФО, базовых запасов и специфической идентификации** используют для затрат, понесенных в разное время. **Метод НИФО и метод цены последней покупки** - для затрат, которые понесены в полном объеме, формула специфической идентификации относит отдельные затраты на определенные статьи материально-производственных запасов /190, с. 126-127/.

Исследования, проведенные на 14 предприятиях швейной промышленности Украины, позволили автору выделить следующие варианты оценки материальных ценностей: по ценам поставщиков с выделением сумм транспортно-заготовительных расходов; по **плановым** ценам с обособленным отражением разницы между плановой и фактической себестоимостью материалов; по фактически **складывающейся** себестоимости.

При первом варианте оценки **материалов** транспортно-заготовительные расходы учитываются **без подразделения** по группам и под-

группам материалов, хотя обособленный учет этих расчетов не представляет особой трудности. Таким образом в отрасли оцениваются вспомогательные материалы. При втором варианте оценки материалов после проставления плановой суммы в накладных на поступление от поставщиков, их таксируют и записывают по плановым ценам. Сопоставляя эти данные со счетами поставщиков, выводят отклонения, распределение которых осуществляется пропорционально стоимости материалов, израсходованных на производство. Еще более трудоемкой является оценка по фактически складывающейся себестоимости, которая состоит в следующем: поступившие материалы оформляют по ценам, указанным в счетах поставщиков. Текущий учет расходования материальных ценностей ведется по учетным ценам. После определения всей суммы материалов за месяц рассчитывается средний процент транспортно-заготовительных расходов, на основании которого и определяется фактическая себестоимости исследованных в производстве материалов по группам и подгруппам. Такой способ оценки применяется во Львовском швейном объединении "Луч", в Тернопольском производственном швейном объединении Николаевском торгово-швейном предприятии "Эвис", в Херсонском шейном объединении "Большевичка" и др. Понятно, что трудоемкость ведения оценки этим способом не позволяет оперативно получать необходимую для органов управления информацию о денежном выражении стоимости израсходованных материальных ценностей в производстве и возникших отклонениях. Это, в свою очередь, отрицательно влияет на управление этими процессами. Дополнит

ТРУДНОСТИ ПО Данному вопросу ВОЗНИКНУТ В УСЛОВИЯХ инфляции, в

которых значительная динамика цен на приобретаемые товарно-материальные ценности приведет к значительным искажением в учетной практике себестоимости продукции.

Определенный зарубежный опыт по рассматриваемым проблемам имеется на совместных предприятиях. Так, в Тернопольском филиале

советско-австрийского предприятия «Едланд», в текущем учете материальные ценности учитываются по фактурной цене, т. Е. в

оценке расчетных документов. Транспортно-заготовительные расходы, связанные сразу с несколькими видами ценностей, учитываются обособленно по отдельным группам запасов; списываются на издержки производства и реализацию /в отдельных случаях/ пропорционально отпуску в производство.

По нашему мнению, применение в отрасли исследования правильной оценки материальных ценностей, реализующей стимулирующую и

контрольную функции с целью повышения эффективности субъекта деятельности - одна из главных проблем, требующая решения в ближайшем будущем. Она охватывает широкий круг теоретических, методологических и формально — процедурных вопросов касающихся оценки материалов и ее связи с результативностью деятельности, а именно - измерение его стоимости.

Сложность указанной проблематики и трудность ее правильного решения состоит в том, что денежная стоимость предметов труда в условиях рыночных отношений находится под влиянием различных факторов, вызывающих изменение стоимости произведенного продукта: 1) отклонения соотношений цен и стоимости продукции; 2) изменение покупательской способности денег под влиянием инфляционных процессов. Определение влияния этих факторов имеет существенное значение для правильного измерения величины экономических явлений и их причинно- следственной интерпретации как в масштабах подразделений, так и на предприятии в целом.

Принимая во внимание описанное выше, сделаем попытку проблеме оценки материальных затрат в условиях изменчивости цен. При этом последние будем рассматривать с двух сторон.

С одной стороны, изменчивость цен является общей закономерностью рыночного хозяйства его реальностью, где существует как возрастающая, так и спадающая тенденция их уровня. С другой, изменчивость цен, а именно их возрастающая тенденция является симптомом инфляционных явлений, проявляющихся в экономике, связи с этим выделим два главные аспекты данного вопроса.

1. Проблемы расхода материалов и результатов деятельности в дифференциации принципов оценки материальных затрат.

Балансовая стоимость запасов предприятия и оценка материальных затрат взаимосвязаны, несколько по сумме можно определить первую в качестве дополнения к другой. Из тезиса взаимосвязи оценки материальных затрат и балансовой стоимости их запасов вытекают выводы, которые подтверждают слабую эластичность нормативных актов и придают оценке материальных затрат атрибут относительности. Констатируя это, мы исходим из следующих существенных моментов:

а) Нормативные акты, регламентирующие учет расхода материальных ценностей, в настоящее время не свободны от опасности неадекватности. Так, если учесть тот факт, что: $\Sigma M = \Sigma M_1 + \Sigma M_2$, где M - общая стоимость материалов, M_1 - стоимость материальных запасов, M_2 - стоимость использованных материалов, то $M_1 + C = M_2 + C$, где C - изменение оценки при том же движении материалов;

б). Адекватность и вероятность точности результатов оценки зависит от логической закономерности используемых способов денежной оценки. Эта закономерность должна проявиться а аппроксимировании результатов денежной оценки с действительностью в такой степени, которая в данный период времени является возможной и проверенной. Применяемое на практике бухгалтерии швейных предприятий измерение стоимости используемых материалов и их

запасов дает условные и относительные результаты с точки зрения реальности. Опираясь на информацию, полученную при помощи бухгалтерского учета, а именно посредством оценки материальных затрат, следует учитывать тот факт, что она имеет определенные неточности и дает лишь приблизительные данные о реальной стоимости израсходованных предметов труда;

в) Множества видов и вариантов, которые могут составлять основу денежной оценки, ведут к тому, что от правильного подбора и умелого применения зависит степень адекватности результатов денежной оценки. Так, применение на практике зарубежных предприятий технических оценок материальных затрат в условиях изменчивой по времени тенденции и динамики их цен приводит к получению совершенно различных результатов /см. табл. 5/. Говоря в общем, можно отметить тот факт, что принцип FIFO актуализирует денежную оценку материальных ценностей *при одновременной* дезактуализации "ценового" уровня затрат, а принцип LIFO отмечается обратным действием, в то время как оценка по средней взвешенной цене предполагает равновесие балансовой оценки и "ценового" уровня затрат. При этом принципы текущего учета расхода материалов, очевидно, не имеют большого влияния на уровень их затрат в условиях относительной стабильности цен в данном периоде.

При возрастающей, или спадающей тенденциях в изменении уровня цен различие указанных принципов оценки материальных затрат может достаточно существенно повлиять на ценовой уровень затрат и на балансовую оценку запасов. Однако можно утверждать, что принцип FIFO ведет к разногласиям тенденций закупочной цены и динамики ценного уровня затрат, а принцип LIFO включает возможность совпадения двух указанных выше тенденций. Использование же средневзвешенных цен не ведет к полному совпадению

закупочных цен и ценовых аспектов расходов, но **противодействует** различию обеих тенденций, причем сила этого **противодействия** зависит от динамики закупочных цен, а также взаимных соотношений оборотов и запасов материальных ценностей /см. табл.5,6/.

Таблица 5

Движение цен и изменение уровня затрат и запасов

Содержание	Оценка материальных затрат по принципах					
	FIFO		LIFO		По средневзвешенным ценам	
Тенденция изменения уровня цен	↗	↘	↗	↘	↗	↘
Уровень затрат	↘	↗	↗	↘	→	→
Состояние запасов	↗	↘	↘	↗	→	→

Таблица 6

Оценка материальных затрат по закупочным ценам и соотношение между балансовой оценкой и расходом в производство

Особенности	Оценка по фактически закупочным ценам			Оценка по учетным закупочным ценам и отклонения от них			
	FIFO	LIFO	средневзвешенная	Принцип 1			Принцип 2
				вариант			
				1	2	3	
Денежная оценка затрат	В	П	О	В	П	О	П
Балансовая оценка запасов	П	В	О	П	В	О	В

П – первостепенное значение, В – вторичное (производное) значения, О – одинаковое значение

При построении табл.6 мы пользовались широко известными в

международной учетной практики принципами расчета отклонений от учетных цен.

Принцип I - расчеты отклонений во времени, пропорциональные стоимости использованных в данном периоде материалов.

Вариант I - возрастающие с начала отчетного года.

Вариант 2 - возрастающие с начала квартала, в котором производится расчет.

Вариант 3 - средние за период движения запасов.

Принцип 2 -одноразовое списывание совокупности отклонений, зарегистрированных в данном периоде;

г) Возможность применения в условиях рыночных отношений принципов, методов и техники оценки материальных затрат оказывает существенное влияние на уровень расходов деятельности, а именно на калькуляцию себестоимости и финансовые результаты. Однако, влияние выбранных принципов, методов и техники оценки указанных расходов на представленные категории и балансовую стоимость запасов имеет двойственный характер, а именно:

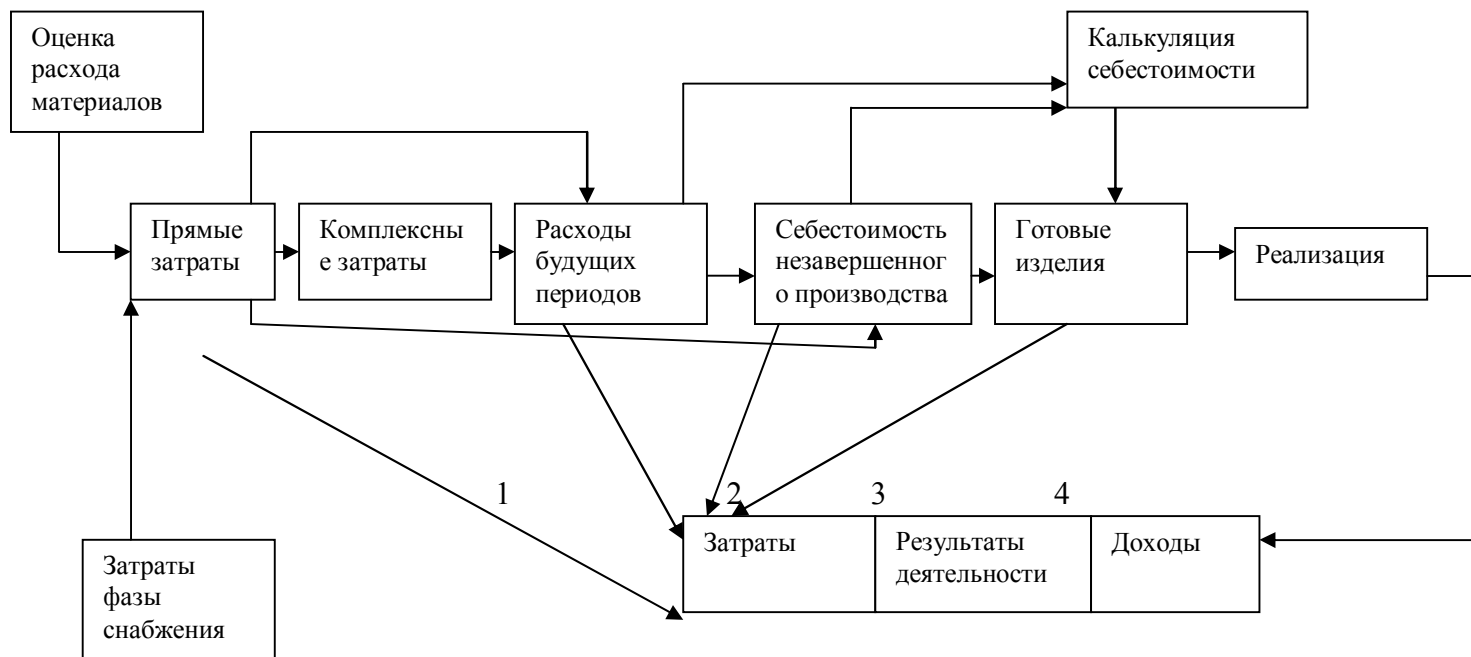
1) прямая непосредственная зависимость в качестве поступления, совпадающего во времени;

2) косвенная посредственная зависимость в качестве поступления, смещенного во времени.

Рассматривая вопрос интенсивности отражения влияния оценки материальных затрат на уровень таких категорий как их расход в производство и результат деятельности, можно утверждать, что картина зависимости, представленная на рис.9, является результатом первого, наиболее синтетического взгляда на эту проблематику. Указанный же на рис. 9 факторы мы рассматриваем в двух аспектах: изменение во времени и интенсивность отражении.

Первое является следствием изменчивости состояния запаса в отчетных периодах. Продолжением этой изменчивости может стать

Рис.9 Интенсивность отражения влияния оценки материальных затрат на экономические показатели



1- состояние запасов материалов

2- изменение состояния расходов будущих периодов

3- изменение состояния запасов незавершенного производства

4 - изменение состояния запасов готовой продукции

ускорение или опоздание влияния выбранного принципа и метода денежной оценки на уровень категории расходов и результатов. Этот вопрос необходимо рассматривать также с точки зрения компенсации или же усиления уровня расходов и результатов в зависимости от применяемого принципа и метода оценки как четкого отражения их влияния на уровень категорий расходов и результатов.

Влияние принципов и методов денежной оценки на уровень категорий расходов и результатов иллюстрирует рис.10. Рассматривая представленную проблему в двух временных промежутках при оценке расхода материалов согласно принципу FIFO, следует отметить, что если:

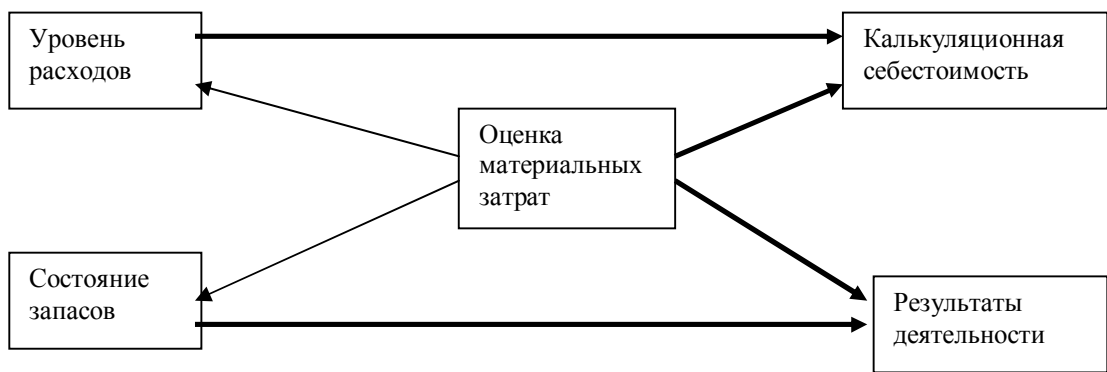
1) тенденция цен является спадающей, то уровень категорий расхода, а также поправки по поводу изменений в ценах будет относительно ниже в начале отчетного периода, а финансовый результат соответственно выше;

2) тенденция цен является возрастающей, то уровень категорий расхода, а также поправки по **поводу изменений** в ценах будет относительно выше в конце отчетного **периода, а финансовый результат соответственно ниже.**

Оценка расхода материалов по принципу LIFO дает соответственно противоположные результаты, а при использовании средневзвешенной цены рассматриваемые величины будут близкими.

2. Возможная оценка материальных затрат в условиях инфляции

Явление инфляции имманентно будет связано с хозяйственной практикой швейной промышленности **Украины в начальном периоде** рыночных отношений и с каждым годом она **будет увеличиваться.** Вопросом принципиального значения **становится создание теоретических и практических рекомендаций, которые дали бы возможность предприятиям раскрыть неиспользованные факторы производства на**



→ Второстепенная зависимость – влияние, ссещенное во времени

— Непосредственная зависимость – влияние совпадает во времени

Рис.10. Влияние методов оценки материальных затрат на категории расходов и результатов

основе гибкой и эластичной системы управления им.

На страницах экономической прессы в данный период проходят оживленные дискуссии, участники которых останавливаются на возможностях решения указанных проблем, выход из которых, по нашему мнению, является затруднительным, однако разрешаемым вопросом. Какими бы ни были предохранительные меры со стороны государства, которые в будущем защитят предприятия от инфляционных угроз, нам представляется логичным акцентировать внимание, прежде всего, на использовании западного опыта оценки материальных затрат в условиях нестабильности цен. Существующая до недавнего времени хозяйственная практика отодвинула в тень хорошо известные нам текущие цены и цены репродукции (воспроизводства).

Аргументы против них на протяжении многих лет остаются прежними, а именно - сложность бухгалтерского учета и внесение в денежную оценку предпосылок, не лишенных элементов произвольности и случайности. Однако большинство публикаций по этим вопросам обходят положительные стороны обеих цен. С точки зрения теории наиболее точные результаты дает оценка материальных затрат с помощью цен репродукции, поскольку она учитывает изменения, происходящие во время, то есть, технико-организационный прогресс, рост производительности труда, качественные изменения (Приложение 14).

Возможно, допустимые текущие цены и цены репродукции как основа оценки материальных затрат помимо других решений составят противовес на негативные последствия инфляционных явлений. Внося такое предложение для будущих решений в сфере оценки затрат, мы осознаем всю величину трудности их осуществления и необходимость дополнительных теоретических и методологических исследований.

При организации сплошного контроля расхода и использования

материалов следует различать три понятия, которые на первый взгляд кажутся тождественными: "расход со склада", "расход в производство", "расход на выпуск". На принципиальное различие трех этих понятий в свое время указал проф. В.В.Сопко /146/. Отличия указанных понятий и взаимосвязь между ними проиллюстрированы нами на следующей схеме:



Схема 2. Взаимосвязь понятий учета расходования материальных ресурсов

Как видно из схемы, процесс передачи предметов труда в производство и их использование не совпадают по количеству и времени, поскольку из общей массы отпущенных со склада ресурсов определенная часть остается неиспользованной, а величину остальных необходимо разделить между готовой продукцией, незавершенным производством и отходами. В швейной промышленности такие различия особенно актуальны, поскольку расход ткани со склада в раскройный цех осуществляется по накладной, для которой основанием служит заполненная промерочная ведомость, а расход в производство уже можно определить только по картам раскроя или ведомости учета расхода ткани на артикул изделия, а весь расход на выпуск за минусом материальных затрат в составе незавершенного производства и отходов определяется лишь при сдаче готовой продукции на склад.

Внутрипроизводственный материальный учет является очень трудоемким процессом. Как отмечает проф. З.В.Киринова, «аналити-

ческий учет материалов по трудоемкости занимает 90% трудовых затрат, приходящихся на весь материальный учет" /67, ст.77/. Однако доц. Жакипбеков С. указывает, что "тем не менее надлежащая постановка учета использования предметов труда является одним из центральных вопросов совершенствования информационного обеспечения внутрипроизводственного расчета" /51, с. 31/.

Вопросам учета материальных затрат в условиях внутрипроизводственного хозрасчета в экономической литературе уделяется большое внимание /III, с.87; 155, с.69; 150, с.67; 20, с.47; 116, с.39; 1У, с.26; 33, с.38; 177, с.30/, они также исследуются и в ряде диссертационных работ /180, 60, 134, 167/.

Большинство авторов сходятся на том, что наиболее важной формой контроля за использованием материальных ценностей при бригадном и цеховом расчете является лимитирование расхода всех материалов в соответствии с нормами расхода. В исследуемой нами отрасли для учета затрат на производство находят применение следующие виды норм расхода ткани: на длину раскладки лекал, на настил, на модель изделия, на вид изделия. Проведенные исследования и анализ использования тканей в производстве свидетельствует о возникновении потерь из-за отклонений фактической **ширины** от ширины, по которой производится расчет норм. Это происходит в связи с тем, что очень часто ткани, поступающие на производство, имеют значительные отклонения по ширине как между отдельными кусками (4-6 см), так и в одном куске (до 4 см). Для устранения этого недостатка необходимо улучшить, прежде всего, учет ткани и материалов в подготовительном производстве, где **ведется** их учет по артикулам и ширине. Так, в промерочной ведомости, заполняемой по каждому рулону в целом по партии, указывается артикул материала, номер рулона, длина по ярлыку и **фактическая, все** значения ширины, установленные при измерении ткани, принятая

ширина (с кромками или без них) наличие текстильных дефектов.

Однако, в них отсутствует показатель структуры ткани. Поэтому с целью качественного использования тканей в последующих раскройных и швейных цехах предлагаем ввести учет движения тканей по артикулам, структуре и ширине. Это позволит определить наиболее оптимальный вариант их расхода по каждой производимой модели минимальными технологическими потерями.

В соответствии с инструкцией по нормированию расхода материалов в массовом производстве на разработанные нормы расхода тканей заполняются нормировочные карты, в которых указывается средневзвешенные нормы расхода ткани определенного вида поверхности на единицу изделия в квадратных метрах *на модель, средневзвешенные нормы* расхода ткани на вид изделия *определенного* артикула, являющегося калькуляционным объектом, нормы расхода фурнитуры разрабатывается путем замеров при изготовлении опытных образцов. Опыт работы швейных предприятий свидетельствует об отклонении фактического раскроя от средневзвешенной нормы расхода на модель, которое возникает из-за изменения соотношения размерных признаков изделий, изменения нормы, отклонение от установленного процента использования тканей в связи с изменениями рисунка, отклонениями от лимита раскроя изделий в одиночных раскладках, отклонениями от норматива потерь настила и на припуск.

Учет использования материалов в процессе производства необходимо рассматривать как последовательное осуществление контроля за их расходом на определенных стадиях с целью обеспечения соответствующих уровней управления оценочной информацией для принятия решений.

В подготовительном цехе с целью экономного использования материалов производят их расчет для раскроя в настилах. Для этих

целей используют первичный документ - карту расчета материала, а вычисления производятся на основании паспортов рулонов тканей и данных промерочных ведомостей. Целью заполнения карт расчета является определение количества полотен требуемой длины, которое может быть получено из каждого выбранного рулона при условии оптимального использования материала и выполнения задания с минимальными остатками. Расчетная карта материала может составляться на один или несколько артикулов ткани для раскроя материалов в 9 настилах. Однако, на большинстве исследуемых предприятий швейной промышленности Украины имеются возможности раскроя в большее количество настилов. Поэтому, форму карты расчета необходимо разрабатывать исходя из конкретных условий работы предприятия.

Заслуживает внимания опыт применения ЭВМ для заполнения расчетной карты материала. Так, на Владимиро - Волынской швейной фабрике внедрена автоматизированная выписка машинограммы "Карта расчета материалов", которая значительно облегчила труд учетных работников. В связи с этим, следует указать на необходимость применения математического моделирования расчета раскроя материалов. Задача при этом сводится к тому, что из одного вида ткани в количестве n единиц необходимо раскроить q , различных швейных изделий в количестве соответственно $b_1, b_2, b_3, \dots, b_q$. Каждый вид шейных изделий может быть раскроен p различными способами (например I; 1,5; 2 и т.д. раскладок). Использование i -го способа раскроя ($i=1, 2, 3, \dots, p$) дает a_{ik} единиц k -х изделий. При этом:

$$X_i \geq 0, (i=1,2,3, \dots, p); \sum_{i=1}^p x_i = a; \sum_{i=1}^p a_{ik} x_i = b_k x \quad (k=1,2,3,\dots,q)$$

Задача заключается в максимизации количества единиц x_i раскраиваемых по i -му способу и решается симплекс-методом. В настоящее время с целью учета и контроля за использованием

тканей в производстве используется карта раскроя, в которой отражаются данные нормативного и фактического расхода тканей на фактический крой изделия, плановое и фактическое число выкроенных изделий, ширина и вид используемой ткани, результат раскроя, как правило, карта раскроя открывается на один или несколько артикулов изделий, но на один артикул ткани. Предлагаемая Инструкцией по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости по нормативному методу в швейной промышленности карта раскроя состоит из трех разделов: "Задание", "Выполнение" и "Выработка рабочих", а также смонтированных в нее накладных на отпуск ткани в раскройный цех, на сдачу концевых остатков, на сдачу в кладовую. Это дает возможность в одном документе проследить правильность применения норм расхода при определенной ширине ткани и методе настила, выполнения задания их по количеству и размерным признакам изделий, соблюдение норм расхода ткани и правильность начисления заработной платы рабочим раскройного цеха. В картах раскроя имеются данные об отпуске ткани со склада в раскройный цех, о раскрое, о возврате остатков и сдаче кроя на склад, а также информация о выработке рабочих. Указанный документ является комплексным, дающим возможность определить экономию или перерасход путем сопоставления фактического расхода ткани с расходом, предусмотренным в расчетной карте материала. Однако, на исследуемом ряде предприятий отрасли указанная форма до сих пор не нашла применения в учетной практике.

Выдача ткани в раскройный цех производится по накладным, включенным в карту раскроя, которые выписываются в двух экземплярах. Первый экземпляр служит основанием записи расхода материала в карточках складского учета и передается в бухгалтерию, второй - для учета расхода материалов в раскройном цехе.

Наличие карт расчета и карт раскроя материала в швейной про-

МЫШЛЕННОСТИ ведет К дублированию ОДНЫХ И тех же показателей. Наш взгляд, комплексные карты раскроя лучше обеспечивают выполнение задач предварительного и последующего контроля за использованием тканей в производстве и информационные потребности управления внутрипроизводственными подразделениями.

На основании карт раскроя составляется ведомость учета расхода ткани на крой изделий /форма 2-шн/ по моделям артикула ткани и ведомость учета расхода ткани на артикул изделия /форма 4-шн/. Все выявленные отклонения по расходу ткани на артикул изделия группируются в аналитической карточке отклонений /форма 3-шн/, которая наиболее полно отвечает требованиям нормативного учета и информационного обеспечения.

На практике заполнение данных ведомостей и аналитической карточки отклонений по расходу ткани на артикул изделия является довольно трудоемким процессом с огромным количеством группировок и подсчетов. Поэтому наиболее приемлемой формой организации учетно-вычислительных работ на этом участке по нашему мнению является автоматизация и внедрение АРМ.

На некоторых предприятиях шейной промышленности Украины для учета расхода тканей используют другие документы. Так, например, Владимир-Волынской швейной фабрике составляется "Отчет о движении и использовании ткани на раскрой", который является упрощенным вариантом "Ведомости учета расхода ткани на артикул изделия". На указанном предприятии также ведется "Карточка учета движения использования ткани" по видам используемых тканей, в которой указывается расход ткани на расход для изделия, отклонения от норм и возврат остатков.

Передача ткани из раскройного цеха в швейный на многих Предприятиях оформляется маршрутным листом, который сопровождает крой в процессе пошива и оформления сдачи изделий на склад готовой

продукции. Основанием заполнения маршрутных листов служит квота раскроя. На крой по одной карте раскроя может выписывать несколько маршрутных листов, которые заполняются в зависимости от количества технологических переделов. Первый раздел маршрутного листа "Отпуск кроя в швейный цех" заполняется в раскройном цехе, второй - "Сдача на склад готовой продукции" и третий "Расшифровка дефектов" - в швейном цехе. Полученный при раскрое лоскут передается на склад по накладной и первоначально оценивается по розничной цене ткани, а затем, в зависимости от размерных категорий - по цене лоскута соответствующей категории /20, с.55/. Однако, несмотря на кажущуюся простоту оценки отходов раскройного производства, необходимо указать на следующий существенный момент: стоимость используемого в дальнейшем для пошива изделий ширпотреба лоскута будет состоять из цены лоскута соответствующей размерной категории /т.е. цены оприходования, доли цены его хранения или реализации. "Ясно, что стоимостная оценка отходов при их возникновении будет отличаться от оценки при их передаче для дальнейшей переработки или реализации, поскольку в двух последних случаях появляется ряд дополнительных расходов в процессе дальнейшего использования производственных отходов уже необходимо определить их себестоимость" /44, с.30/.

Поэтому, при дальнейшем использовании лоскута для определения его себестоимости расхода или реализации, предлагается следующий перечень статей:

I. Стоимость лоскута соответствующей размерной категории /цена оприходования/.

2. Операционно - складские расходы, в т.ч. :

- а) расходы по внутривозвратной транспортировке;
- б) заработная плата складских рабочих с отчислениями;
- в) содержание складских помещений;

- 73 -

- г) расходы по содержанию и эксплуатации оборудования;
- д) потери от порчи и недостачи;
- е) прочие операционно-складские расходы.

Контроль фурнитуры, вспомогательных материалов и меха при расходе в производство на практике осуществляется лимитированием. Однако, на большинстве предприятий швейной промышленности Украины лимит устанавливается на плановый объем производства. - связи с этим представляется невозможным учесть влияние ассортиментных сдвигов на использование

Расчетчик _____ Выдал _____ Получил _____

лей форму 6-шн, в которой содержится информация о заменяемой ткани. Однако в ней отсутствуют данные о цене заменяемой ткани и причине замены. Внесение в форму 6-шн этих двух позиций даст возможность группировки отклонений по центрам ответственности, что приведет к включению величины перерасходованного ресурса в лимитированную потребность в нем. Тем самым создадутся предпосылки внедрения контроля за затратами по уровням иерархии, в которых порождаются материальные затраты.

Изучение мнения различных авторов относительно вопроса учета материальных ценностей позволило нам сделать вывод о том, что наиболее приемлемой формой организации внутрипроизводственного учета является построение АРМ и систем РОД. Тогда, как указывает доц. Л.В.Либерман, бухгалтер участвует в процессе обработки данных и одновременно выполняет учетно-аналитические и учетно-контрольные функции как работник управления /86, с. 23/. Указанная нами выше большая аналитичность материального учета на швейных предприятиях требует построения АРМ, Разработанная нами блок-схема / см. рис. 11/ и алгоритм решения задачи

- АРМ по учету расхода материалов на предприятиях швейных промыш-

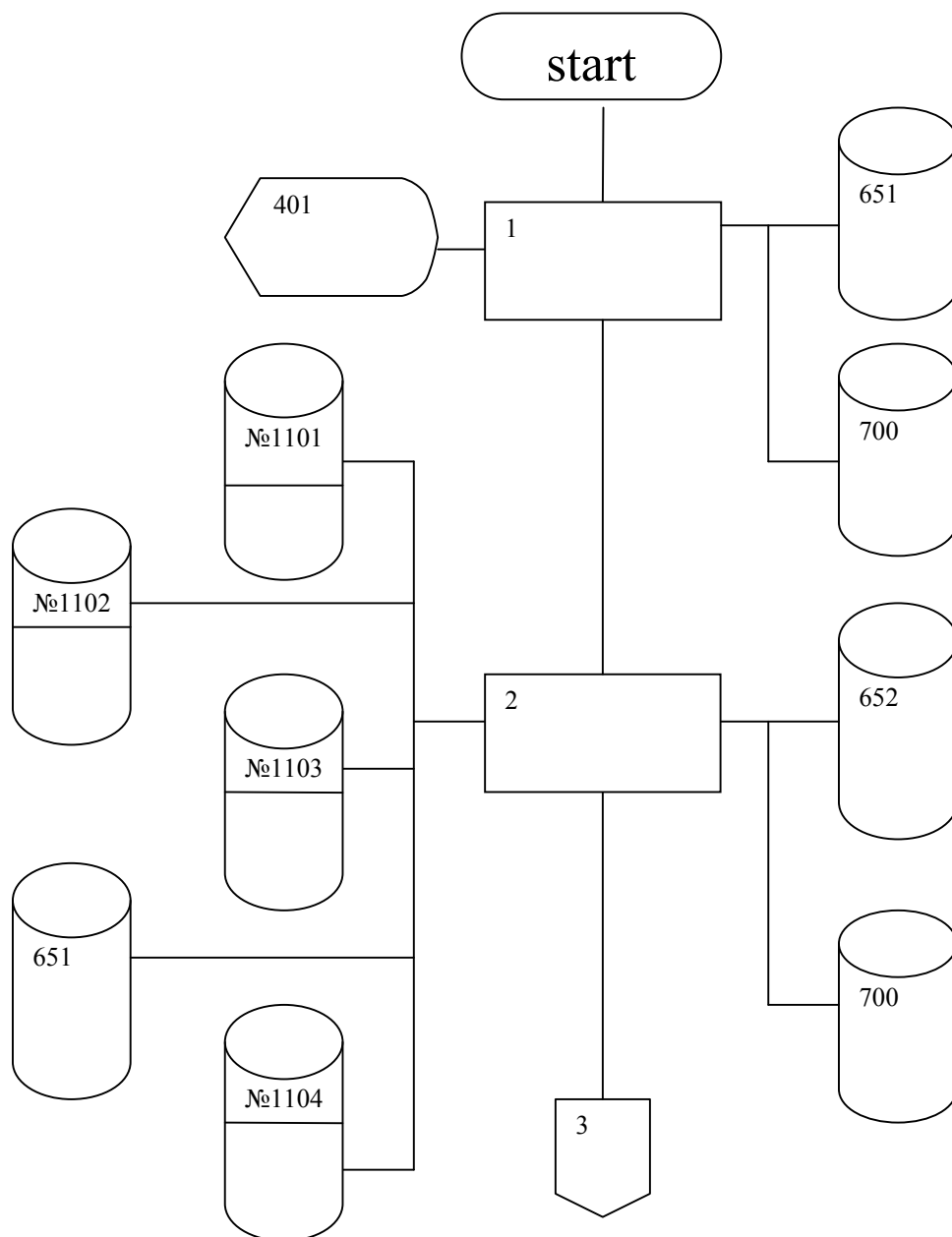
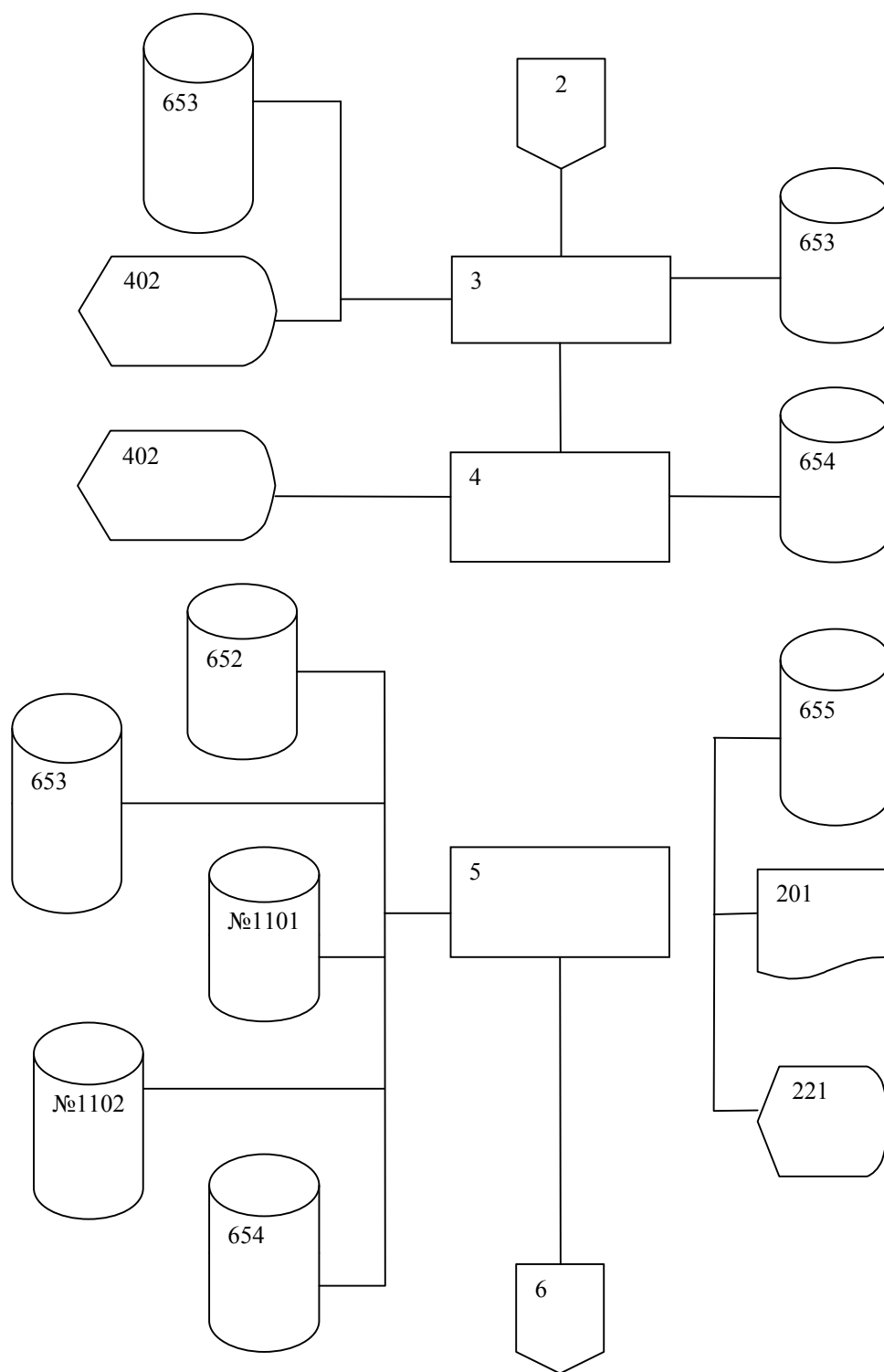
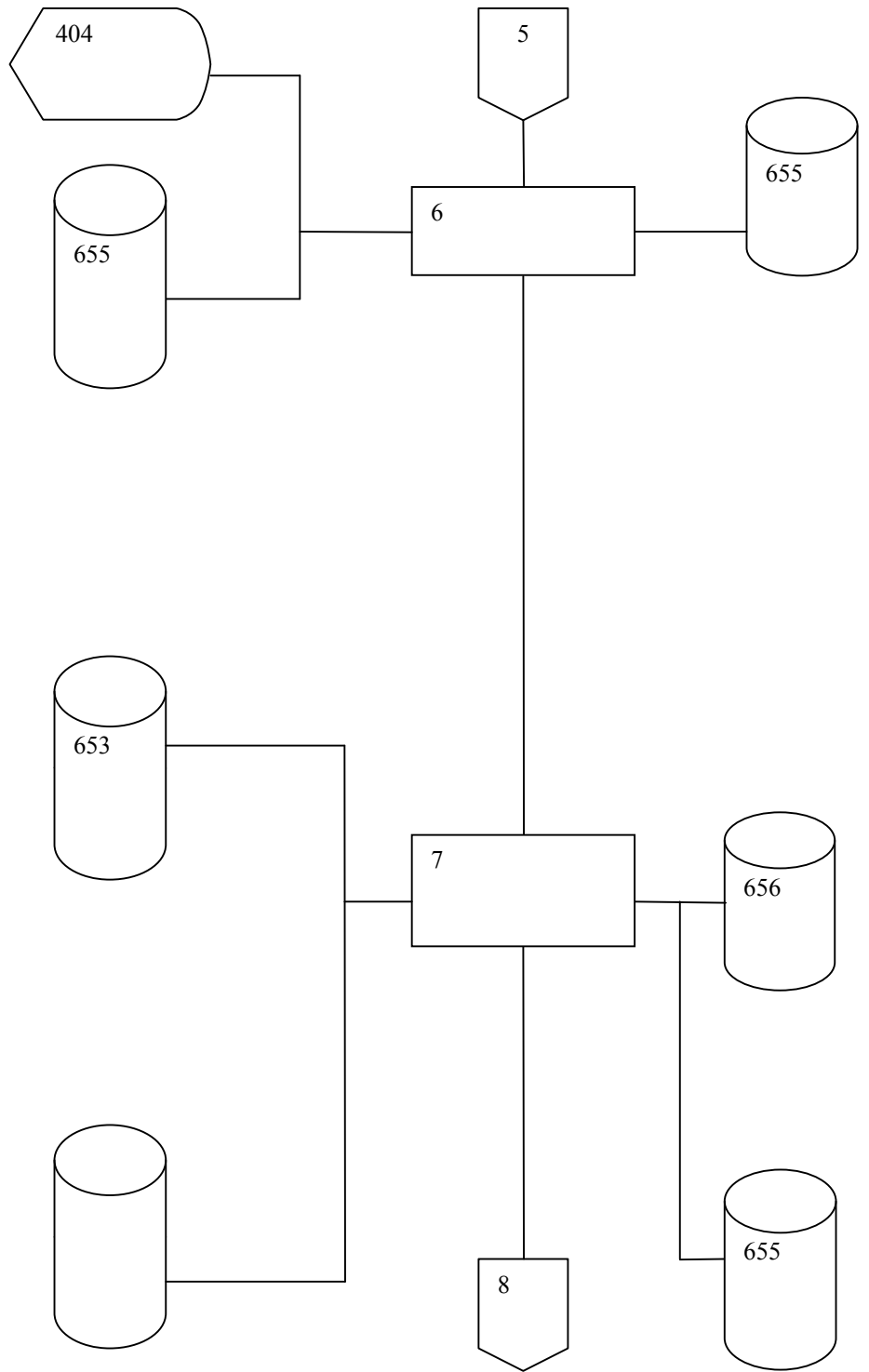
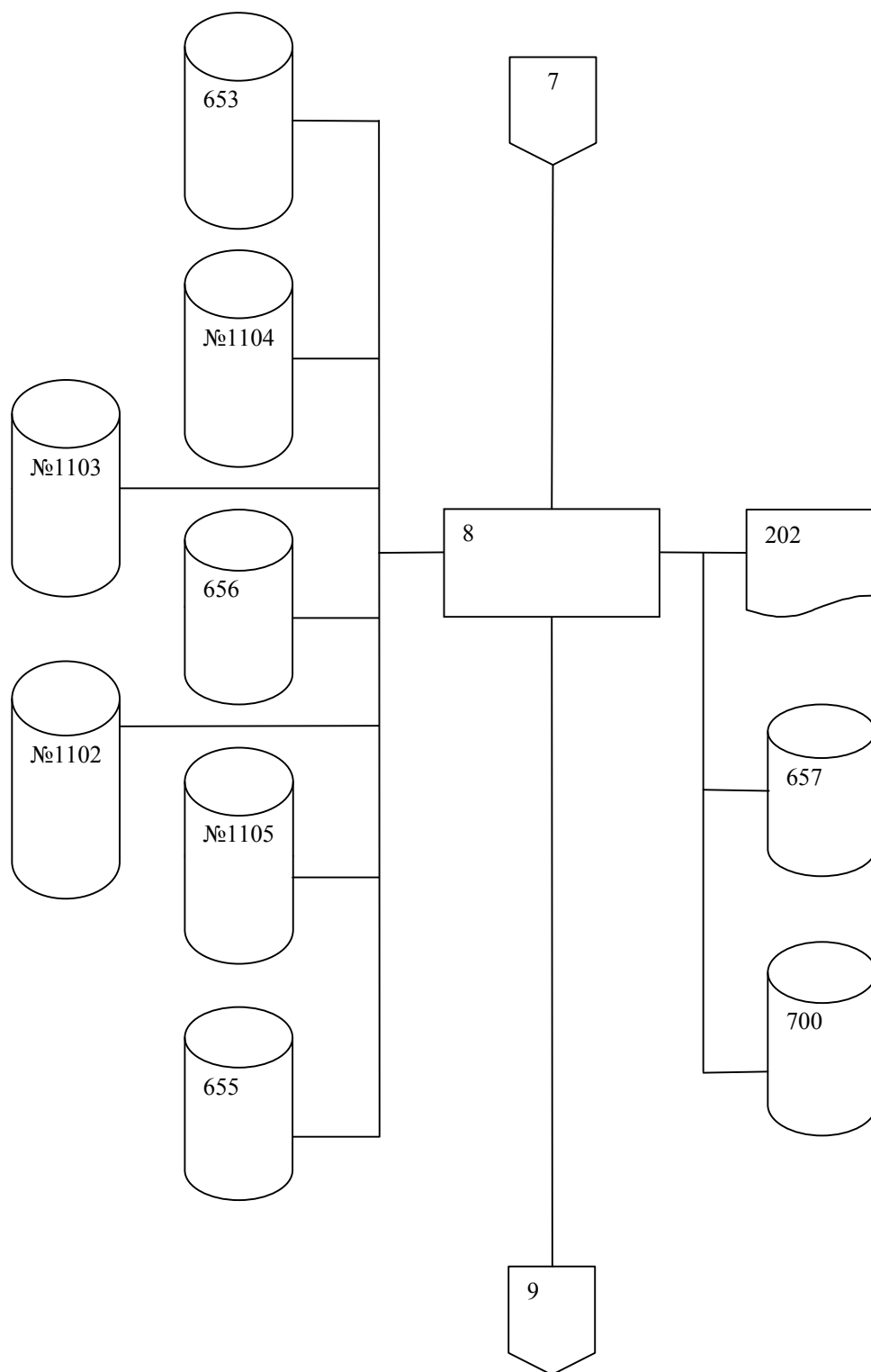
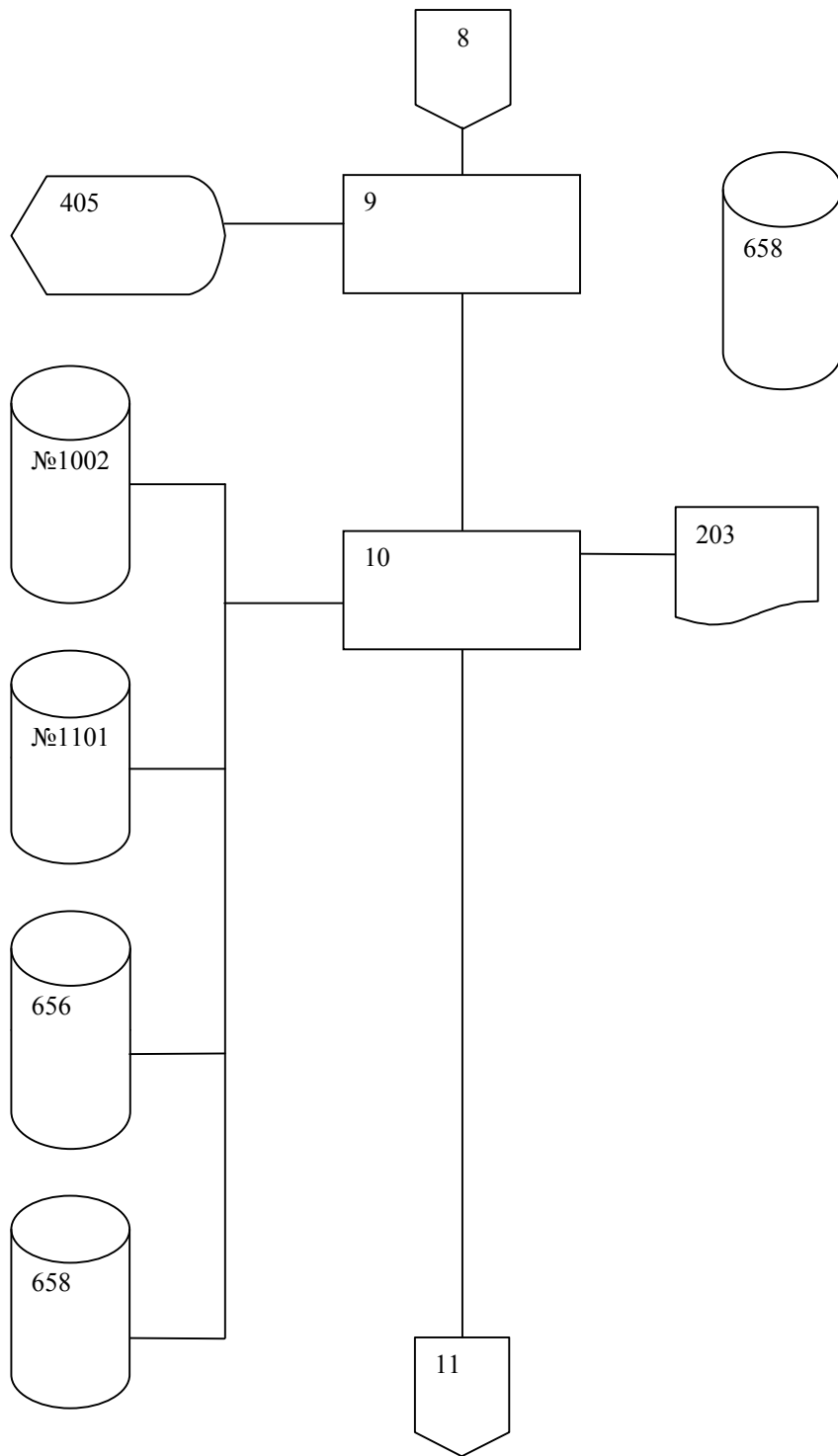


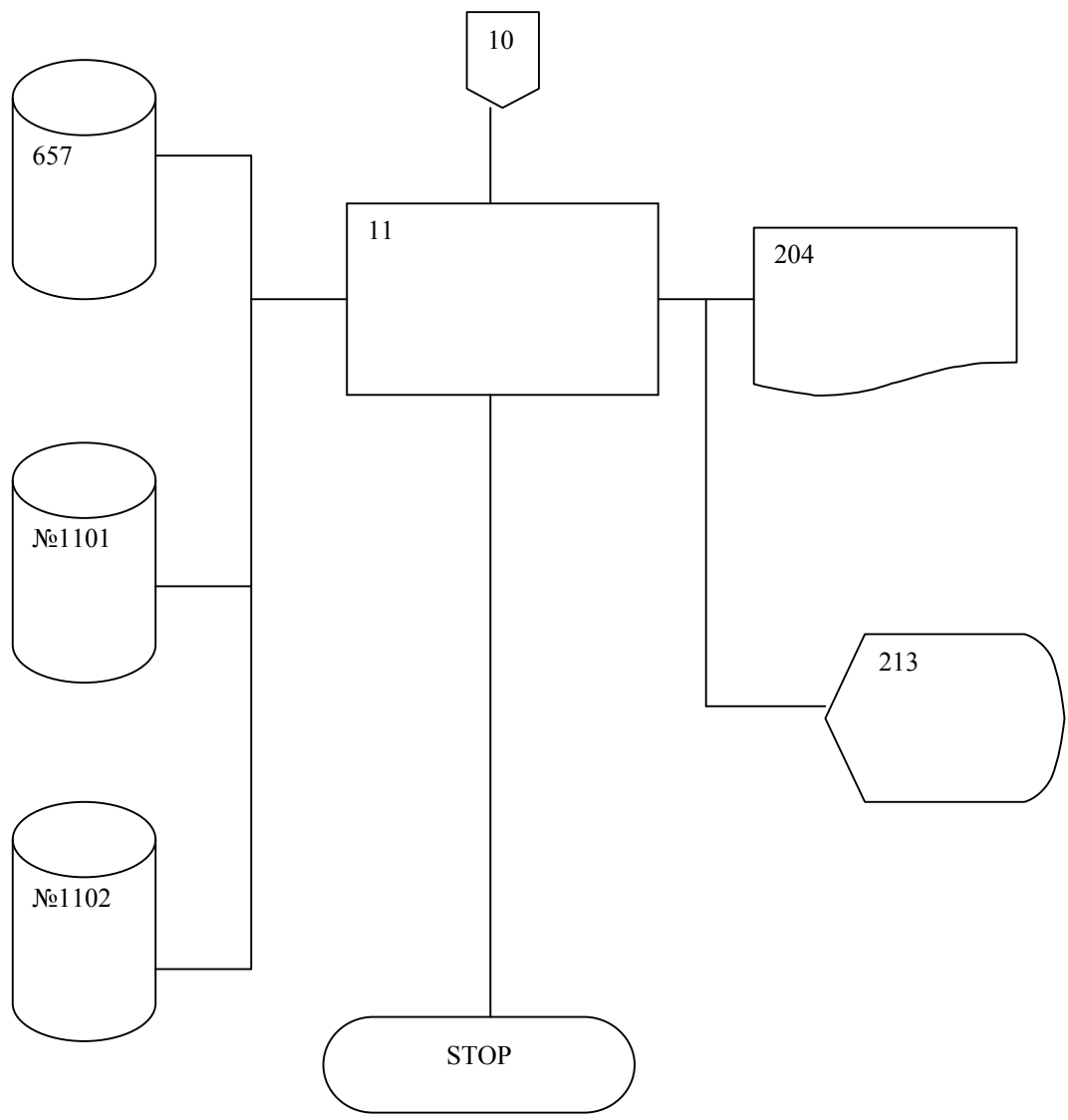
Рис. II. Блок-схема и алгоритмы решения задачи «АРМ по учету расхода материалов на предприятиях швейной промышленности».











ленности" реализует все необходимые функции и удовлетворяет требования пользователей и необходимой по объему и качеству информации /ем. прнл. 15/.

Входная переменная информация, необходимая для решения задачи, представлен в таблице 7.

Табл. 7

Реквизитный состав входной информации для решения задачи "АРЛ по учету расхода материалов на предприятиях швейной промышленности".

Наименование документа	код	Реквизитный состав	размерность
1	2	3	4
Задание на раскрой и расход ткани	401	дата Номер секции Номер карты раскроя Код изделия Номер артикула Номер фасона Количество в шт. Разница при изменении норм	9(6) 9(2) 9(4) 9(7) 9(7) 9(5) 9(7) 9(2)
Фактический результат раскроя	402	Дата Номер карты раскроя Код изделия Фактический расход ткани: В м В м Фактическое кол-во полотен, шт. Фактическое количество кроя, шт. Длина раскладки лекал, м Ширина раскладки ткани на Раскрой в м.	9(6) 9(4) 9(7) 9(3)9(7) 9(3)9(2) 9(3) 9(3) 9(2)9(3) 9(2)9(3)
Накладная на получение ткани	403	Дата Номер маршрутного листа Наименование ткани Номер куска	9(6) 9(6) X(30) 9(5)

Наименование документа	код	Реквизитный состав	размерность
1	2	3	4
Накладная на сдачу доходов	404	дата код смены код ткани Артикул ткани Количество отходов Номер карты раскроя	9(6) 9(1) 9(7) 9(5) 9(3)9(2) 9(4)
Данные экспериментального цеха	405	Дата Артикул изделия Номер модели Нормативная площадь лекал единицы изделия, м Средневзвешенная норма на модель, м Средневзвешенная норма на артикул, м	9(6) 9(7) 9(5) 9(3)9(2) 9(2)9(2) 9(3)9(2)

Нормативно-справочная информация содержится на жестком магнитном диске (винчестере) машины и состоит из трех справочников, реквизитный состав которых приведен в таблице 8. Результатом машинного решения задачи является получение информации. реальном масштабе времени в виде машинограмм-ведомостей, выдаваемых в следующем формате /см. формы 2,3,4/. Реквизитный состав расчетных файлов приведен нами в приложении 16.

Табл.8

Реквизитный состав нормативно-справочной информации задачи "АРМ по учету расхода материалов на предприятиях швейной промышленности"

Наименование справочника	код	Реквизитный состав	размерность
1	2	3	4
материалы	1101	Код ткани Наименование ткани Артикул ткани Группа ткани	9(7) X(30) 9(5) 9(2)

Наименование справочника	код	Реквизитный состав	размерность
1	2	3	4
		Назначение ткани Ширина по ярлыку, см Ширина с кромкой, см Ширина без кромки, см Цена за 1 м	X(20) 9(3) 9(3) 9(3) 9(3)9(2)
Готовые изделия	1102	Код ткани Наименование изделия Артикул изделия Номер модели карты раскроя Размер фасона Размерный признак Рост Длина Обхват груди Обхват талии Код материала	9(7) X(30) 9(7) 9(4) 9(5) 9(3) 9(3) 9(3) 9(3) 9(7)
Нормы расхода материала на готовые изделия	1103	Код изделия Артикул изделия Модель Норма на длину раскладки лекал, м Нормы на припуск, см Длина полотна, м Количество материала в настиле, шт Расход ткани на раскрой без припуска, м Количество на раскладки, шт	9(7) 9(7) 9(7) 9(1)9(2) 9(2) 9(2)9(2) 9(3) 9(3)9(2) 9(3)

Таким образом, качественная постановка учета материальных ресурсов и его трансформация на базе АРМ применительно к требованиям рыночной экономики являются требованием времени. Однако не менее важным вопросом есть и учет труда рабочих, особенности которого мы рассмотрим в следующем параграфе данной работы.

-84-

Форма 2.

ВЕДОМОСТЬ

Учета расхода тканей на артикул изделия № 012218 за _____ 1992 г.

Наименование изделия: Костюм детский.

Назначение ткани ___Ткань верхняя

№ изделия	Количество кроя	Фактический расход на крой			Отклонение, руб. коп.		
		Количество, м, см	Средняя цена 1 м.кв	сумма	Всего по аналитической карте	Потери за счет уценки лоскута	За счет цен на подкладку
1	2	3	4	5	6	7	8
00456	544	565,5	234,44	130234,42	--	100,98	--
Всего по изделию		х	х	130234,42	--	100,98	--

-85-

Форма 3

Аналитическая карточка отклонений по расходу тканей

Наименование изделия ; Куртка детская

артикул изделия: 444555

Овивая норма : 444488

№ п/п	Количество кроя		Изделия раскроенные в однокомпл. Раск.	Фактический расход ткани	среднее	Фактическая площадь лекал	Нормативная площадь лекал	Нормативная площадь лекал всего	Средневзвешанная норманна модель	Расход ткани на крой	Средневзвешанная норманна артикул модели	Расход ткани на крой по арт. изделия
	В	В том числе раскроенные в однокомпл. Раск.										
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13

Продолжение формы 3

Отклонение, м									Расход на крой по плавной норме	Отклонение от плановой нормы	Уценка маломерного лоскута
В том числе			В том числе за счет					Неучтенные отклонения			
Всего на артикул изделия	сдвигов	Всего на модель	припусков	Нормы на раскладку	Изменение норм	Сдвигов в шкале	Изд.раскл.по однокомпл.тн. раскладке				

-86-

Форма 4

ВЕДОМОСТЬ

учета расхода ткани на крой изделий (модель № 2447)

За _____ 1982 года

Наименование изделия

Артикул изделия

Цена 1 м. погонной длины

Назначение ткани

Артикул ткани

Цена 1 кв. м.

Дата	№ карты раскроя	Ширина ткани, см	Количество кроя		Фактический расход			Фактическая площадь лекал, м. кв.	Отклонение +,-			Потери за счет уценки лоскута	Норм. цена 1 п.м подкла-ки	Отклонение за счет цен на подкладку
			все-го	в том числе раскроено	пог.м. длины	м, кв.	сумма, руб. коп		От норм на раскладку лекал	От норм на припуск	От изменения норм			

§ 2.2 Учет труда рабочих

Несмотря на широко проводимую автоматизацию производственных процессов и замену труда рабочих машинами, заработная плата в швейной промышленности занимает значительное место в себестоимости продукции и составляет на следуемых предприятиях 10-13%. Поэтому учет оплаты труда с точки зрения организации всего экономического хозяйства, по мнению большинства отечественных и зарубежных авторов, является большой проблемой.

В экономической литературе вопросы учета труда и заработной платы уделяется значительное внимание. Однако, большинство публикаций сводятся к изложению действующей практики учета, строго регламентированной основными положениями по учету труда и заработной платы. Слабо освещен и зарубежный опыт организации учетного процесса на этом участке, а статьи по автоматизации, как правило, сводятся к описанию пакетов прикладных программ, которые при их внедрении в промышленную практику швейных предприятий требуют значительных доработок. Эти проблемы и определили круг тех вопросов, на которых мы остановимся при раскрытии этого параграфа данного исследования.

Рассматривая учет труда рабочих, необходимо согласится с доц.

С. Жикипкевым, который указывает, что для управления трудом и заработной платой в условиях внутрихозяйственного расчета учет должен представить всем уровням предприятия, объединения следующие данные:

- о использовании рабочего времени в человеко-днях, человеко-часах, в том числе по плану, отклонения и фактически;

- о выработке рабочих в натуральном измерении, в том числе по форме, отклонения и фактически;

- о производительности труда рабочих в нормо-часах, в том числе по плану, отклонения и фактически;

- о начисленной заработной плате, в том числе по плану, от-

клонения и фактически /51, с. 52-53/.

На предприятиях и объединениях отрасли учет выработки и заработной платы во многом определен конкретными условиями организации производства, уровнем механизации и автоматизации технологических процессов, а также строгой регламентацией форм оплаты труда действующим законодательством. Появившиеся в настоящее время ряд дополнительных выплат и компенсаций, связанные с индексацией доходов, ростом цен и инфляционными процессами, а также необходимость применения контрактных систем оплаты труда, создали дополнительные трудности в учете. Это требует определенных изменений в методологии и организации учета труда и заработной платы, включая вопросы выбора форм оплаты и распределения сумм по объектам учета. Несомненно, необходимо обращение и к зарубежному опыту, где указанным выше проблемам уделяется значительное внимание.

Так К.Д.Изотов /56, с. 113-142/, описывая учет заработной платы в промышленности ОНА, указывает на пять систем оплаты труда рабочих и служащих, выбор которых осуществляется не в соответствии с отраслевой инструкцией или положением, а исходя из конкретных условий производственной деятельности. С ним солидарны проф. С.С.Сатубалдин, проф. **А.Ф.Мухин**, академик Цумаченко /соответственно /135, 103, 173/. Немецкий ученый доктор Г.Хейке, мотивируя дальнейшее развитие методов учета затрат в развитых капиталистических странах, указывает на большое значение учета трудовых процессов и необходимость их ведения начиная непосредственно с рабочего места /1ББ, с.64/. Он также акцентирует внимание на применение средств вычислительной техники и новых информационных технологий в этих целях /13У, с.64-65/. Польский экономист Я.Ивфраиец, рассматривая новые модели бухгалтерского учета, также исследует вышеизложенные проблемы и останавливается

подробно на опыте применения контрактных систем оплаты труда /191, с. 170/.

Заслуживает внимание и требует изучения организация оплаты труда на швейных предприятиях Польской республики. Он включает противозатратную систему фондообразования, предполагающую формирование фонда оплаты на уровне структурных подразделений в прямой зависимости от их вклада в общезаводские результаты. Так, на швейной фабрике в г. Битом действие названной системы проявляется прежде всего в том, что она корректирует величину фонда оплаты структурных звеньев пропорционально их вкладу в полное и своевременное выполнение заказов, снижению материальных и трудовых затрат, повышению качества продукции. Это достигается путем установления норматива оплаты в расчете на 1 нормо-час работы или на единицу трудоемкости. Базовый (стартовый) норматив определяется путем деления базового фонда оплаты подразделения на фактическую трудоемкость производственной программы. Для управленческих подразделений и ИТР базовый норматив рассчитывается путем деления базовых форм оплаты на фактическую трудоемкость производственной программы всего предприятия. При этом важно заметить, что нормативная трудоемкость определяется из фактических затрат труда, величина которых однако не должна превышать аналогичные затраты в калькуляции продукции. Основным положительным моментом такой системы оплаты труда является то, что сокращение трудоемкости не ведет к уменьшению расценок, которое наблюдается в условиях сдельной системы оплаты труда, применяемой в отечественных швейных предприятиях. Напротив, чем меньше величина нормативной трудоемкости, тем выше эффективность каждого нормо-часа, тем весомее норматив его оплаты.

Анализируя действующую практику учета на предприятиях швейной промышленности Украины, необходимо отметить, что поскольку

для отрасли характерно поточно-массовое производство с широкой подетальной специализацией, последовательное расположение рабочих мест и непрерывное перемещение обрабатываемых изделий от одной операции к другой, то наиболее рациональной является оплата труда рабочих по конечной производственной операции. Такой учет организован в швейных цехах и на участке обработки деталей подготовительных цехов, где применяется конвейерная система /см. прил. 7/. На участках раскройных цехов, где ткани обрабатываются непосредственно на рабочих местах в несколько настилов, учет выработки и заработной платы определяется по результатам партийного раскроя материалов и выхода кроя, сданного в цеховые кладовые или переданного непосредственно в швейные цеха в количестве и ассортименте, предусмотрено в картах расчета или нормативных картах.

Учет выработки и заработной платы рабочих раскройных цехов ведется на основании первичного документа – карты раскроя. Однако в ряде предприятий отрасли, в которых проводились исследования, указанный документ используется разово, хотя его целесообразно заполнять в виде накопительного регистра. В указанном документе кроме выполненной работы необходимо проставлять из нормативной карты заработок рабочего в расчете на задание. Такой порядок, по нашему мнению, будет наиболее полно отвечать требованиям внутрипроизводственного учета, поскольку рабочий, кроме задания на раскрой получит информацию и о размере причитающейся ему заработной платы. По мере выполнения заданий в карте раскроя необходимо фиксировать и отклонения от норм выработки, которые служат основанием заполнения предлагаемой нами аналитической ведомости отклонений от нормы заработной платы /см. форму 5/.

-91-

форма 5

Аналитическая ведомость отклонений от
норм по заработной плате за период
с _____ по _____ 199__ г.

Цех	Бригада	Артикул изделия	
Код причины отклонений	Код виновника отклонений	Сумма	
014	06	+12,8	
014	06	+10,4	
016	06	+10,0	
Всего: по коду причины отклонений :			
	014	+12,8	
	016	+20,4	
	по коду виновника отклонений	06	+33,2

Мастер _____

Бухгалтер _____

Трудовые затраты швейных цехов занимают значительное место, поскольку в последних, как указывалось в первой главе данной работы, происходит пошив изделий из раскроенных тканей. Изучение опыта работы многих предприятий швейной промышленности Украины показало, что учет выработки осуществляется с применением разнообразных по форме и содержанию документов. Однако в его основу всегда положен принцип соответствия заработной платы рабочего количеству сданной на склад продукции. Это определяет прямую зависимость между оплатой труда рабочего и выпущенной им или его бригадой готовой продукции. Указанное обстоятельство отвечает требованиям внутрипроизводственного расчета и значительно сокращает работу контролеров и работников учета.

Сущность такого подхода заключается в том, что на все выпускаемые модели продукции отдел технолога составляет схемы разделения труда, в котором указывается пооперационные нормы времени и расценки. По истечении отчетного месяца мастер цеха пред –

ставляет в расчетный отдел бухгалтерии рапорт о выпущенной бригадой продукции по каждой конкретной модели, закрепленность рабочих по операциям и выработку по данной технологической схеме разделения труда. Эти данные, сверены с фактическим выпуском готовой продукции, служат основанием для начисления заработной платы каждому рабочему.

Как указывалось выше, на предприятиях отрасли отсутствует единый порядок первичного документирования сведений по начислению заработной платы. Это привело к тому, что формы первичных документов по фиксации и последующей обработке информации громоздки и в основном дублируют друг друга. Не фиксируются в них и наличия отклонений от технологической схемы разделения труда. Так, в Луцком производственном швейном объединение «Волянь» сведения о закрепленности рабочих по технологической схеме разделения труда и рапорт о выпущенной продукции представляется в произвольной форме, а отклонения в основном фиксируются в дополнительных разовых документах и в талонах на переработку. Это в значительной степени усложняет начисление заработной платы расчетным отделом бухгалтерии. Указанный недостаток предопределяет необходимость внедрения рациональных форм первичных документов, удовлетворяющих требования работников учета, производственников, а также АРМ и системы РОД.

Разработанная нами форма сводного наряда учета выработки совмещает в себе информацию о закрепленности и выработке рабочих по технологической схеме разделения труда и личной карточки учета выработки рабочих или накопительной карточки выработки и заработной платы /см. форму б/.

-93-

Форма 6

Наименование предприятия _____

СВОДНЫЙ НАРЯД № _____

на выполненную сдельную работу и заработную

плату

Цех _____ Бригада _____ Поток _____

Ф. И. О.	Таб №	Номер схемы	Операция	Норма времени	Расценка	выработка		начислено
						+	-	
Иванов И. И	323	342	I	0,543	0,078	123		9,55
			32	0,788	0,068	127		11,78
Петров П..П.	324	235	II	0,564	0,045	1200		54,00
			23	0,423	0,076	1000		76,00
			24	0,433	0,078	100	10	7,02
Начислено: по таб. № 323								21,33
№ 324								147,02
Итого выработка: по номеру схемы: 342						250		
235						2300	10	

Мастер _____ Бригадир _____ Бухгалтер _____

Процесс заполнения изображенной формы сводного наряда на выполненную сдельную работу и заработную плату состоит в следующем. Мастер цеха по мере возможности вносит в указанный документ следующие реквизиты: «сводного наряда, цех, бригада, поток, фамилия, имя, отчество работающих или табельные номера, номера схем, операций и выработку, т.е., ту информацию, которую он заполняет при предоставлении в расчетный отдел сведений о закреплённости рабочих и выработке по технологической схеме разделения труда. Сводный наряд передается в расчетный отдел, где бухгалтер заносит в него необходимую ему для расчета заработной платы данные: норму времени и расценку и просчитывает начисл-

ную сдельную заработную плату. Применение указанного сводного наряда ведет к устранению дублирования ряда **реквизитов**, которые о существующих формах заполняются дважды. Наличие в наряде информации о выработке по номеру схемы даст возможность контролировать соответствие начисленной заработной платы количеству сданной на склад продукции.

Механикам цехов швейных предприятий начисления заработка осуществляется в зависимости от зон обслуживания. Каждая зона обслуживания имеет определенные расценки, по которым с учетом отработанного времени и наличия **замен** и производятся расчеты по начислению заработной платы.

Как отмечалось выше, наиболее **приемлемой формой** организации внутрипроизводственного **учета затрат** является создание АРМ и систем РОД. Одним из наиболее трудоемких на швейных предприятиях является АРМ подразделения по учету выработки и определению сдельной заработной платы. В него включаются задачи по накоплению сведений и выдаче данных о выработке и начисленной заработной плате рабочих сдельщиков. Информационная база этого участка характеризуется большим количеством входных оперативных и нормативных документов, значительными объемами обрабатываемых данных, сложными информационными связями. Трудности заключаются еще и в том, что для надлежащего функционирования этого участка обязательным условием является работа бухгалтера-пользователя в нем в реальном масштабе времени, т.е. непосредственно по мере осуществления хозяйственных операций. Это создает определенный психологический барьер у учетных работников, поскольку действующая практика способствовала закреплению) тьюков последующей обработки бухгалтерской информации.

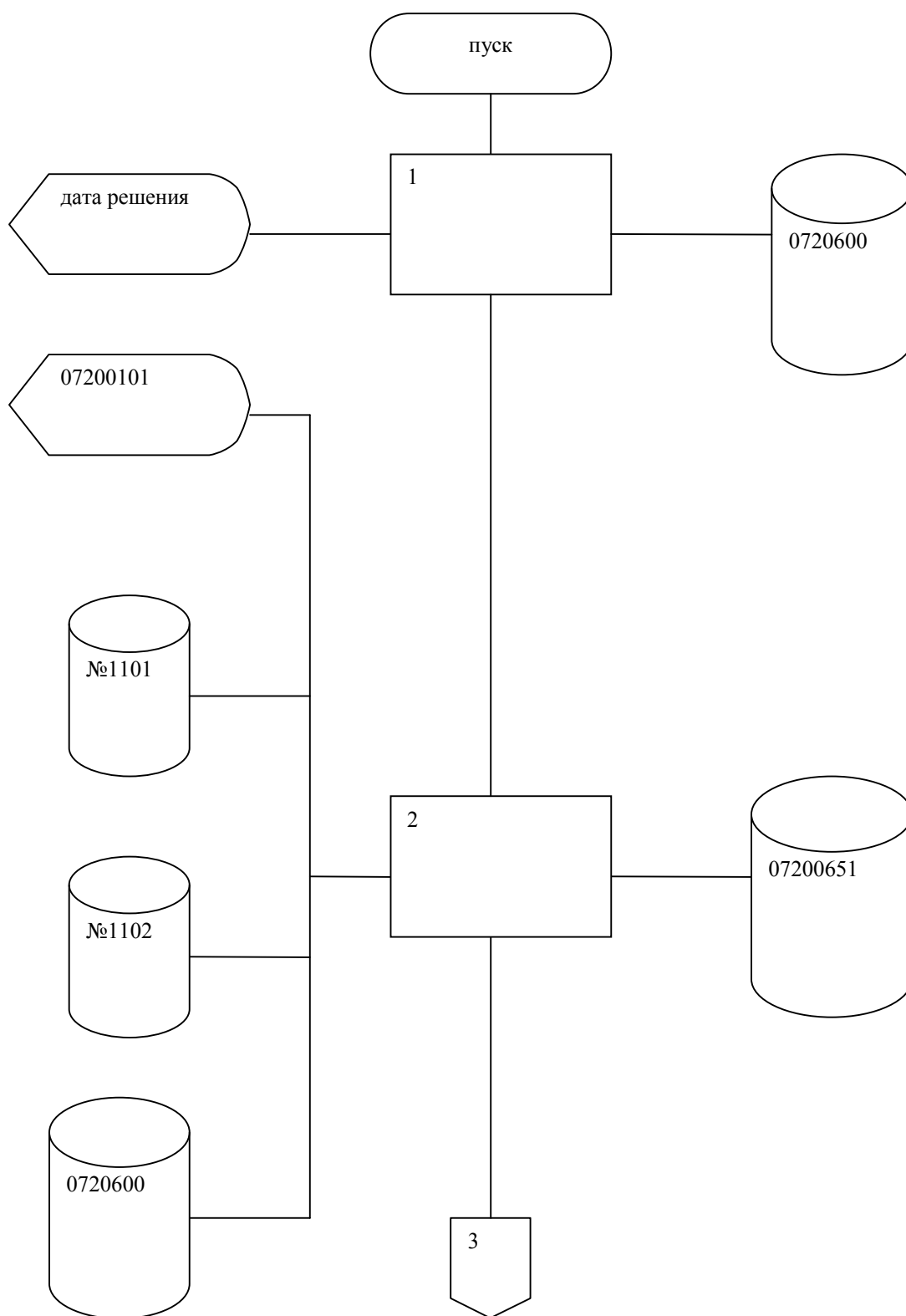
Рассмотрим организацию обработки данных при реявши комплекса задач учета труда и заработной платы в условиях бригадной

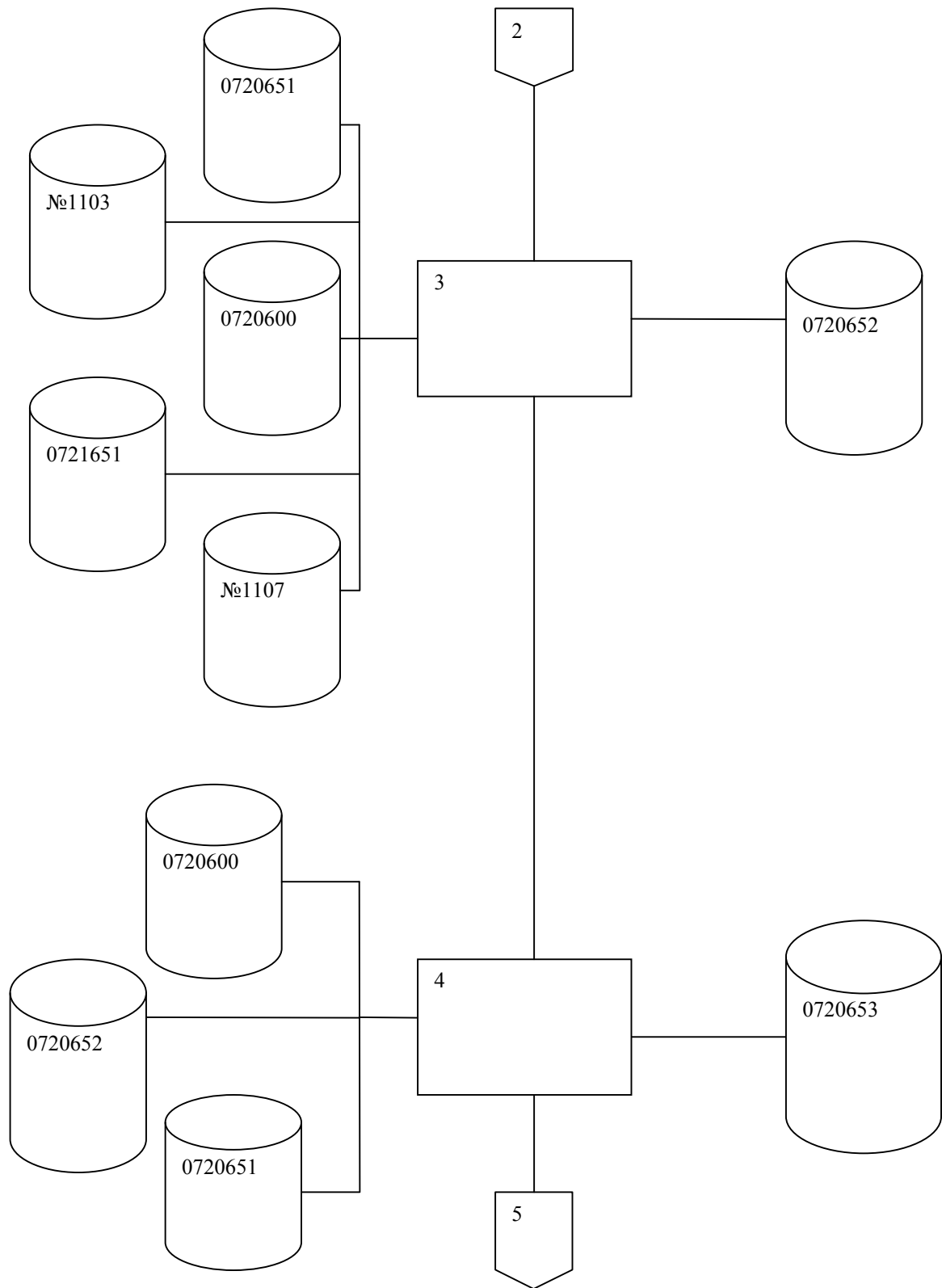
организации производства, внедренную на Тернопольском производственном швейном объединении /см. приложение 1/

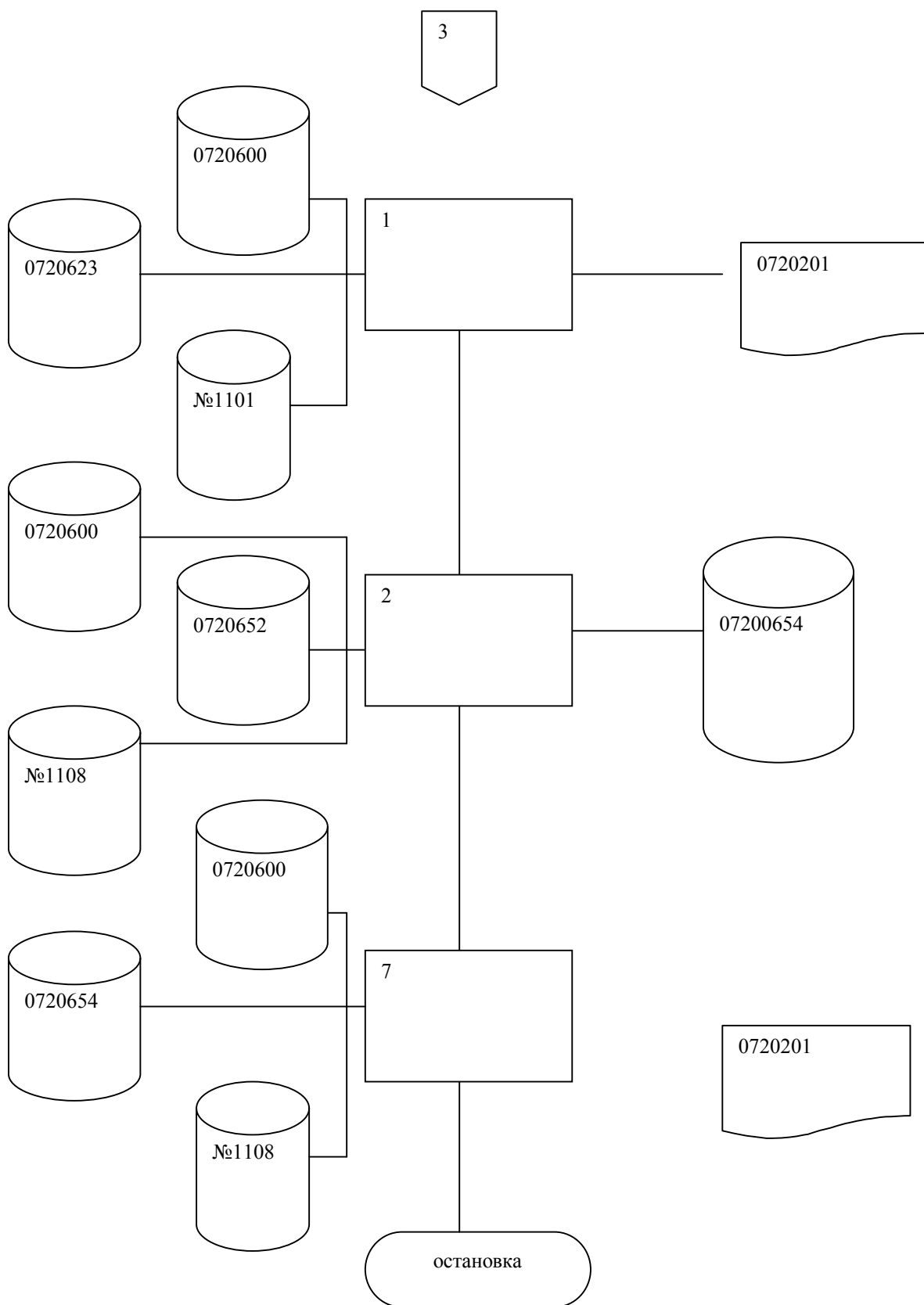
В АРМ по учету выработки и определению сдельной заработной платы должны быть реализованы следующие функции пользователя: обработка входных документов, расчет сдельной заработной платы, ввод табеля для расчета норм выработки, расчет норм выработки, распределение заработной платы по кодам затрат, передача информации по имеющимся каналам связи в АРМ бухгалтера для проведения последующих расчетов.

Функция «Обработка входных документов» представляет собой заполнение наряда на сильные работы, табеля к наряду /для распределения бригадного заработка/, табеля для расчета норм выработки. функция "Расчет сдельной заработной платы" осуществляет расчет сдельной заработной платы по данным нарядов, расчет премий рабочим сдельщикам по проценту от заработка, распределение бригадного заработка по выбранному методу. Функция «ввод табеля для расчета норм выработки» представляет собой заполнение машинного документа информацией о отработанных часах сдельно по табельным номерам рабочих сдельщиков. Функция «Расчет норм выработки» реализует возможность расчета норм выработки рабочих сдельщиков с печатью соответствующей ведомости. Функция «Распределение сдельной заработной платы по кодам затрат» осуществляет распределение сдельной заработной платы по кодам затрат и выдачу выходной ведомости по кодам затрат в разрезе моделей изделий. Функция «Передача информации в АРМ бухгалтера» дает возможность передать результатную информацию по расчету сдельной заработной платы в АРМ бухгалтера по учету труда и заработной платы для проведения последующих расчетов.

Блок схема алгоритма решения-реализации вышеперечисленных функций приведена нами на рис. 11а.







Исходная информация для решения задач указанного АРМ готовится в виде заполненных вручную или машинным способом нарядов в цехах предприятия. Для этих целей нами разработана форма сводного наряда на выполненную работу и заработную плату приспособленная к требованиям машинной обработки учетной информации /см. форму 7/. Часть информации передается по каналам связи из

Форма 7

СВОДНЫЙ НАРЯД № _____
на выполненную сдельную работу
за период с _____ по _____
Цех _____ Бригада _____ Поток _____

Табельные номера рабочих	Номер технологической схемы	Номер операции	Выработка шт.
323	342	I	123
		32	127
324	235	II	1200
		23	1000
		24	100

Мастер _____ Бригадир _____ Учетник _____

задачи «Начисления повременной заработной платы» (0721). При решении задачи используется нормативно-справочная информация в виде следующих файлов: * 1101 «Кадры», * 1103 «Условно постоянные доплаты», * 1107 «Пооперационные нормы времени и расценки», *1108 «Готовые изделия». Результаты решения задачи используются в задаче *0723 «Расчет удержанный из заработной платы и формирования платежных ведомостей».

Входная и нормативно-справочная информации, необходимая при решении задачи приведена в таблице 8.

-100-

Таблица 8

Входная информация АРМ по учету выработки
и определению сдельной заработной платы

Наименование	Код	Носитель информации	Источник информации	Примечание
ВХОДНЫЕ ДОКУМЕНТЫ				
Наряд на сдельную работу	0720101		Подразделение	Необходим при каждом Решении
ВХОДНЫЕ ФАЙЛЫ				
Отработанное время	0721651	Файл на дискете		-//-
НОРМАТИВНО-СПРАВОЧНЫЕ ФАЙЛЫ				
Кадры	1101	Файл на дискете		необходим при каждом решении
Условно-постоянные доплаты	1103	-//-		-//-
Пооперационные нормы времени и расценки	1107	-//-		-//-
Готовые изделия	1108	-//-		-//-

Выходная информация в виде файлов и документов приведена в таблице 9.

Алгоритм решения задачи следующий:

1. Выполняется ввод данных для решения задач и формирование файла 0720600 «Дата решения задачи»;
2. Производится формирование файла 0720661 «нард на сделанную работу»;

2.1. Входная информация поступает в виде полдневого врученную или техническими средствами документа 0720101 «Наряд на сде-

-101-

Таблица10

Выводная информация АРМ по учету выработки и определения сдельной заработной платы

Наименование	Код	Носитель информации	Периодичность выдачи	Срок формирования	Получатель информации
Выходные файлы					
Наряд на сдельную работу	0720651	Файл на дискете	ежедневно	В конце рабочего дня	АРМ
Выходные документы					
Начисление сдельного заработка и доплат	0720652	Машинограмма	-//-	-//-	АРМ и бухгалтерия
Выполнение норм выработки рабочими цеха	0720653	-//-	-//-	-//-	-//-
Распределение сдельной заработной платы по видам продукции	0720654	-//-	-//-	-//-	-//-

льную работу». Ввод наряда необходим при каждом решении задачи;

2.2. При вводе информации предусматривается корректора в рабочем массиве введений информации до процесса записи в файл 0720651 «наряд на сдельную работу»;

2.3. В процессе входа с терминала проводится проверка на правильность внесения кодов цеха, изделия, операции и номеров схем путем стыковки с нормативно-справочным файлом 1107 «Послеоперационные нормы времени и расценки»;

2.4. Выходной файл сортируется по личным реквизитам «Код операции»

3. Формирование файла 0720652 «Начисление сдельного заработка и доплат»

Для этих моделей используются исходные файлы: 0720000, 0720651.

-102-

1101, 1102, 1103, 1107, 0720652.

4. Расчет сумм сдельного заработка в разрезе изделий (кодов изделий) производится по формуле:

$$ССЗ = Р * К, \text{ где}$$

ССЗ – сумма сдельного заработка;

Р -- расценка;

К -- количество.

Результат расчета помещается в выходной файл с кодом вида оплат равным 004 (КВО -004).

5. Расчет доплат за работу в ночное время производится по такой формуле:

$$ДРНВ = \frac{\text{ФОЧНВ} * \text{ТСЧ} * \text{П}}{100}, \text{ где}$$

ДРНВ – доплата за работу в ночное время;

ФОЧНВ – фактически отработано часов в ночное время;

ТСЧ - тарифная ставка часовая;

П - процент оплаты.

Результат расчета помещается в исходный файл с кодом вида оплат равным 014 (К80-014).

Расчет оплаты простоев производится по следующей формуле:

$$ОПР = \frac{\text{КЧЫП} * \text{ТСЧ} * 50}{100}, \text{ где}$$

ОПР – сумма оплаты простоя;

КЧЫБ - количество часов внутрисменного простоя;

В исходном файле формируется запись с КВО – 32.

7. Доплаты за сверхурочную работу рассчитывается по такой формуле:

$$ДСВ = \frac{\text{ТСЧ} * \text{ФОЧСВ} * 505}{100}, \text{ где}$$

ДСВ – доплата за сверхурочную работу;

ФОЧСВ - фактически отработано часов сверхурочно;

В исходном файле формируется запись с КЗС -090

8. Формирование файла 0720653 "Выполнении норм выработки рабочими сдельщиками".

Исходные файлы: 0720651, 0720600, 0720652.

9. Файл 0720653 формируется следующим образом:

Выполняется стыковка файлов 0720651 и 0720052 по ключевым реквизитам "Код цеха, участка" и "Табельный номер". Значение указанных реквизитов и реквизита "Месяц, год" помещается в выходной файл 0720653. Реквизит "Отработано чел.часов по норме" заполняется из данных файла 0720652. Реквизит "Фактически отработано чел.часов" заполняется из реквизита "Фактически отработано часов - всего" файла 0720651. Значение реквизита "Процент выполнения норм выработки" определяется по такой формуле:

$$\text{ПВНБ} = \frac{\text{ОЧ}}{\text{ФОЧ}} \times 100, \quad \text{где}$$

ПВНБ - процент выполнения норм выработки;

ОЧИ - отработано чел. часов по норме;

ФОЧ - фактически отработано часов.

10. Файл 0720653 должен быть отсортирован по ключевым реквизитам

"Код цеха, участка", "Табельный номер".

11. Формирование и выдача машинограммы 07202с "Выполнение норм выработки рабочие _____ цеха за месяц 199__г. Исходные файлы: 0720600, 0720653, 1101. Реквизиты "Месяц, год*" и "Код цеха" вынесены в заглавную часть машинограммы. Реквизит "Табельный номер" печатается из одноименного реквизита файла 0720653. Реквизиты "Фамилия, имя, отчеств. " и «Профессия» печатается из нормативно-справочного файла 1107при стыковке его с файлом 0720653 по реквизиту "Табельный номер".

12. Формирование файла 0720654 "Распределение сдельно! за работной платы по видам продукции". Исходные файлы 07200600 0720652, ПОБ "Готовые изделия".

Файл 0720654 формируется следующим образом:

Исходный файл 0720652 сортируется по реквизиту «Код изделия» . Реквизиты «Месяц, год», «Код цеха участка» и «Код изделия» исходного файла формируются из одноименных длинных файла 0720652 реквизитов Реквизит «Сумма» формируется путем суммирования значений реквизитов «Сумма сдельного заработка» и «Сумма доплат», по реквизитам «Код цеха» и «Код изделия». При не состыковке информации файла 0720652 с файлом 1108 выдается сообщение «Код изделия ____ нет в справочнике».

13.Формирование и выдача машинограммы 0720202 «Распределение сдельной заработной платы по видам продукции за ____ месяц 199 __г. Исходные данные используются в виде имеющихся файлов 0720600, 0720654, 1108, Реквизиты «Месяц, год», «Код цеха» печатаются в заглавной части табуляграммы. Реквизит «Код изделия» печатается из одноименного реквизита файла 0720654. Реквизит «Наименование изделия» печатается из нормативно справочного файла 1108 при стыковании его с файлом 0720654 по реквизиту «Код изделия». Значения реквизита «Сума» заполняется из одноименного реквизита файла 0720654.

Описанный программно-технологический комплекс построен нами как двухуровневый АРМ: Подразделение и Бухгалтерия.

Информационный АРМ по учету выработки рабочих и определению сумм сдельной заработной платы, размещаемого как правило в бухгалтерии предприятия. Информация, переданная по каналам связи, используется для проведения удержаний из заработной платы и формирования файла и машинограмм «Платежная ведомость».

Таким образом, внедрение в производственную практику швейных предприятий описанных в этом параграфе работы предложений позволит: во-первых, значительно повысить оперативность инфор-

мативность и качество учета труда и заработной платы, что соответственно поднимает уровень и всего учета затрат на производство, во-вторых, создаст необходимые предпосылки использования учетной информации для обоснования и принятия управленческих решений и в третьих, несомненно придаст профессии бухгалтера авторитет на предприятии, поскольку работа в АРМ требует более творческой и интеллектуальной подготовки пользователя.

В структуре себестоимости швейных изделий малый удельный вес занимают прочие прямые затраты и комплексные расходы. Это в большинстве случаев служит причиной игнорирования их надлежащего учета и бедствием этого является искажение затрат. Поэтому рассмотрим учет указанных расходов в следующем параграфе данной работы.

§ 2.3. Учет и распределение прочих прямых производственных затрат и комплексных расходов

В составе себестоимости продукции швейных подразделений прочие прямые производственные расходы заполняют незначительное место, однако актуальность их учета значительно возрастает в условиях рыночных отношений. Обособленное исследование методологии учета указанных расходов позволяет на практике выработать единый комплексный подход к точному формированию внутрипроизводственных затрат и себестоимости продукции в целом и определить научно обоснованные направления их группировок. Для достижения этих целей данные расходы нами будут исследоваться, с одной стороны как затраты, отдельных субъектов линейной системы управления предприятием, а с другой – как составная часть себестоимости всей производимой продукции. Часть этих расходов издаются прямыми и относятся непосредственно на себестоимость продукции, другая часть – комплексными, подлежащими распределению.

В составе текущих производственных расходов относят стоимость работ разных функциональных отделов и бюро /см. приложение II/. На эту статью также включаются расходы по текущей модернизации изделий, связанные с улучшением их качества, повышением надежности и долговечности, потери от неполного использования деталей и узлов, устаревших конструкций, а также инструментов и приспособлений /150, с. 109/. На них отражаются также те расходы, которые не нашли свое место в других затратных статьях.

Как указывалось в предыдущем параграфе данной работы, на швейных предприятиях существует определенная проблема учета брака в производстве, которую в большинстве случаев необходимо связывать с снижением трудоемкости учета выработки работа. По моему мнению, учет брака в производстве **должен** осуществляться на основе хорошо организованного **учета продукции, движения** материалов, а также своевременного и точного документирования всех операций по нормам, изменениям и отклонениям от них. Для решения этих задач необходима информация, характеризующая допущенный брак в производстве по месту, **виду, характеру**, количеству, причинам и виновникам. Оценка брака **должна осуществляться** в соответствии с нормативной себестоимости с учетом стоимости оприходованного сырья и материалов, удержаний с виновных лиц и потерь от него. Потери от брака относятся на затраты того цеха, где он был допущен, а при калькулировании - в себестоимость тех моделей продукции, при изготовлении **когорых см. возник**.

Потери от брака отражаются в собственности /хозрасчетных издержках внутренних подразделений/ отдельной статьей. Как правило браком считается продукция, которую невозможно использовать по прямому назначению вследствие того, что она не отвечает техническим условиям или стандартам. Брак на **швейных предприя-**

тиях чаще встречается в раскройном и швейном производстве, однако документальное оформление его случаев, а также исправления, в обоих целях одинаковое. Когда имеет место материальные затраты по исправлению брака в виде дополнительного расхода материалов затраты по исправлению брака в виде дополнительного расхода материалов или производится уценка забракованного изделия, составляется акт о браке (58, с. 15) . Однако, на большинстве исследуемых предприятиях отрасли фактически отсутствует система документирования потерь от брака, что приводит к определенному искажению и неправильному определению себестоимости продукции. Для решения этого негативного момента, мы предлагаем следующее. Учитывая специфику отрасли (как правило брак на швейных предприятиях исправимый), его исправление необходимо производить самому виновнику. На стоимость израсходованных вспомогательных материалов на исправление брака необходимо уменьшить его заработную плату. Однако, до сих пор на многих предприятиях отрасли (например, в Тернопольском производственном швейном объединении) исправлением брака занимается определенная категория рабочих. Они на брак в производстве выписывают талон на переделку произвольной формы, который в последующем оценивается в расчетном отделе бухгалтерии на сумму брака уменьшается заработная плата рабочего, допустившего его. Оценка талонов на переделку брака и пересчет сумм заработной платы является довольно трудоемким процессом и от такой практики в обязательном порядке необходимо отказываться. Описанное немного выше позволит более точно определить стоимость брака, поскольку она уменьшится на сумму заработной платы рабочего - переделщика и будет состоять только из стоимости вспомогательных материалов, израсходованных непосредственным виновником на его исправление.

На неисправный брак, который возникает в основном в раскройном производстве, должен составляться о браке в трех

экземплярах. Действующая в отрасли форма этого документа в основном отвечает производственным требованиям. Однако она нуждается в небольшом расширении. В ней необходимо указывать помимо причин неисправности брака дальнейшее использование изделий или их деталей, например перекрой на другой размер, а также расчет потерь и порядок их возмещения. Такой документ станет комплексным и позволит организовать систематизированный учет потерь от неисправимого брака по моделям изделий и подразделениям предприятия.

Затраты на окончательный брак, относимые на себестоимость продукции по каждому производству, должны записываться в специальную ведомость на основании отчета о браке и включаются в графы фактических расходов и отклонений от норм фактической калькуляции продукции.

В себестоимости изделий швейных предприятий энергетическая составляющая незначительна /топливо 0,1%, электро - и теплоэнергия / 0,17% - 0,20%/. Это обстоятельство иногда служит причиной недооценки их учета и задач экономии. Необходимо иметь в виду тот факт, что значимость проблем экономии энергетических ресурсов выходит далеко за рамки снижения себестоимости продукции. Становится все более ясным, что их рациональное расходование в отрасли имеет прямое отношение к совершенствованию производственных процессов, повышению качества использования оборудования, улучшения технико-экономических показателей деятельности. Об этом свидетельствуют данные о структуре тепло- (таб.11) и энергопотребления (таб. 12) на швейных предприятиях Украины и зависимости от ассортимента изделий.

Таблица 11

Структура теплотребления швейного предприятия
в зависимости от ассортимента продукции, %

Статьи расхода тепловой энергии	Пальто	Костюм	Платье	Плащ
Технологические нужды производства	9,0	8,5	3,0	7,0
Отопление	9,0	10,0	13,0	10,0
Вентиляция	75,0	75,0	76,0	76,0
Горячее водоснабжение	6,0	6,5	8,0	7,0

Таблица 12

Структура энергопотребления швейного предприятия
в зависимости от ассортимента продукции, %

Статьи расхода электроэнергии	Пальто	Костюм	Платье	Плащ
Технологические нужды производства	38,2	37,3	37,8	39,8
Освещение	18,3	21,4	20,4	18,9
Вентиляция, отопление, горячее водоснабжение и т.д.	43,5	41,3	41,8	41,3

мере расширения производства и роста доли энергоемких процессов в общем производстве, с другой – снижение этой потребности в следствии улучшения использования энергии в производственных процессах и увеличение доли покупных изделий и полуфабрикатов в их общем числе.

Характер изменения структуры энергопотребления и эффект основных направлений совершенствования его структуры проявляются, как правило, на уровне предприятия, т.е., там где непосредственно реализуются мероприятия улучшающие использование энергоресурсов. Однако, учет потребления электроэнергии отдель-

ными производственными единицами, цехами и участками, как основной фактор этого процесса, является необходимым звеном в общей работе совершенствования информационного обеспечения управления деятельностью. Применительно к швейной промышленности этот процесс необходимо рассматривать исходя из общей схемы электроснабжения представленной на рис. 12.

Исследования показывают, что на этом участке работы необходимо выделить три последовательных этапа:

1. Учет расчетов за электроэнергию, главной особенностью которого является необходимость обеспечения правильности и своевременности расчетов с поставщиками энергии. Этот этап работы обусловлен спецификой расчета покупной стоимости энергии и требует тесной взаимосвязи бухгалтерского учета с оперативно-техническим. Первичный учет, т.е. измерение и регистрация количества получаемой от энергосистемы энергии осуществляется в подразделениях предприятия с помощью специальных измерительных приборов. Главным его недостатком на наследуемом ряде предприятий является отсутствие разработанных форм документов что приводит к определенному дублированию бухгалтерской и оперативно-технической информации, усложняет процессы ее получения и последующей обработки.

2. Учет затрат по трансформации и внутри заводскому распределению электроэнергии отражает деятельность цеха вспомогательного производства, исполняющего функции электроснабжения предприятия. Его затраты обусловлены участием потребителей в формировании стоимости электроэнергии. Осуществление учета по месту возникновения затрат является одним из обязательных требований, предъявляемых к его организации.

3. Распределение фактической себестоимости потребленной электроэнергии по внутренним подразделениям предприятия пред -

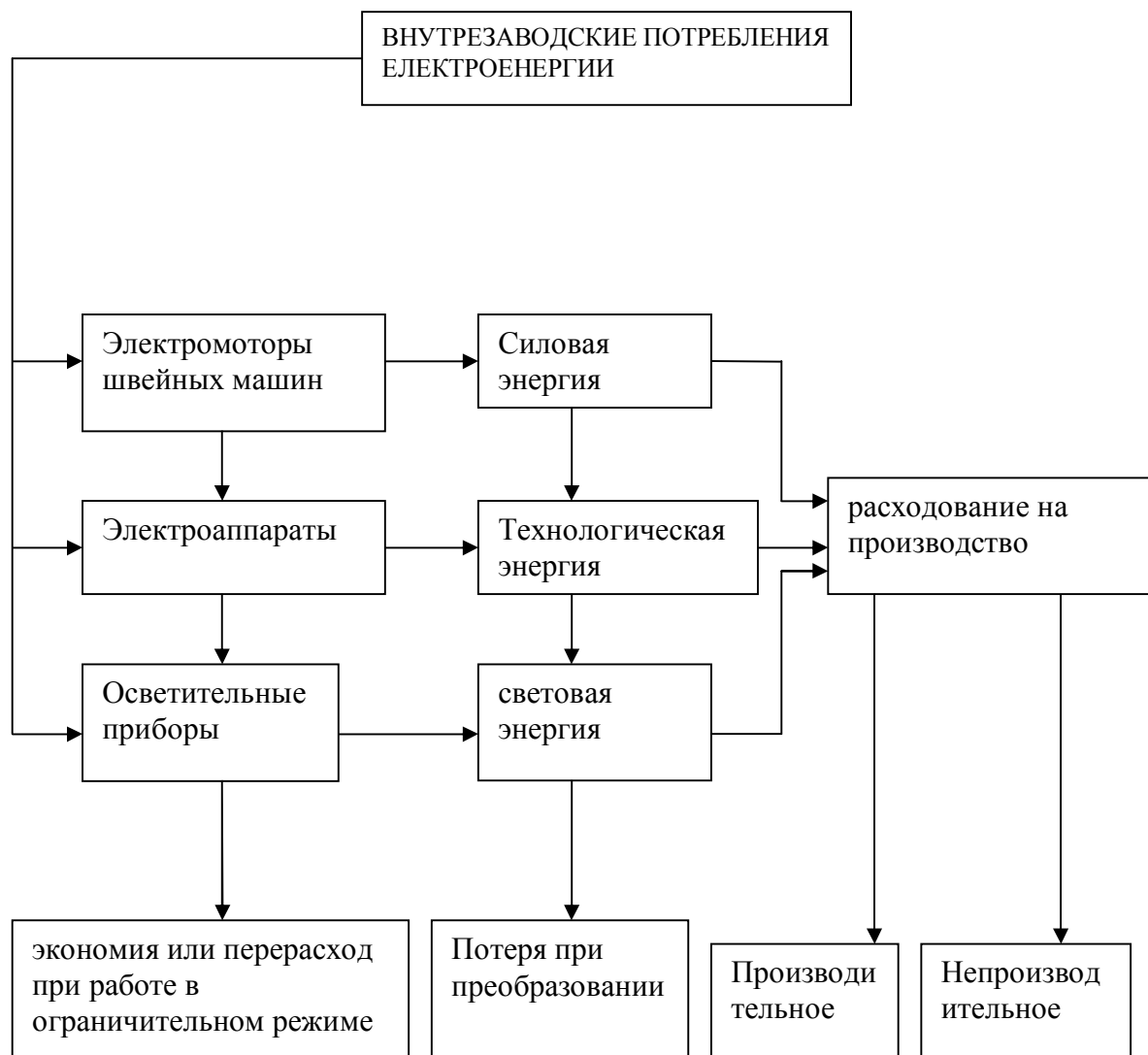


Рис. 12. Схема внутривыпускного учета процесса электроснабжения швейного предприятия

ставляет собой один из моментов внутрипроизводственного учета затрат. В качестве базы распределения используется количество киловатт-часов потребленной электроэнергии, которое определяется с помощью специальной измерительной аппаратуры либо расчетным путем. Естественно, что распределительный процесс значительно упрощается и совершается одноактно по сравнению с отдельным распределением стоимости покупной электроэнергии и издержек вспомогательного производства, выполняющего функцию электроснабжения предприятия. Следовательно, рассматриваемый этап учетной работы имеет чисто бухгалтерское содержание, заключающееся в определении фактической себестоимости или стоимости калькуляционной единицы и расчета количества электроэнергии, потребленной внутризаводским подразделением, в стоимостном выражении как вида производственных затрат. Однако этот этап на исследуемом ряде предприятий отрасли не нашел своего отражения в учете. Это объясняется, в первую очередь, отсутствием специальных измерительных устройств, расставленных по местам затрат, недостаточной аналитичностью учета расхода электроэнергии на производство по составным частям устанавливаемых норм электропотребления. В результате, отсутствует информация, характеризующая производительное и непроизводительное, рациональное и нерациональное расходование электроэнергии на производство, а следовательно, и действительную величину ее потерь.

В швейной промышленности существует определенная проблема учета и распределения общей группы косвенных расходов, которые в калькуляциях определены тремя статьями: "Расходы по содержанию и эксплуатации оборудования", "Общепроизводственные расходы" и "Общехозяйственные расходы". В данный момент времени обязательным условием правильного учета и контроля за рациональным использованием указанных расходов **является наличие их**

смет по каждому цеху или производству, «Общехозяйственных расходов» - по предприятию в целом. Однако в ряде предприятий отрасли эти расходы планируются в целом по предприятию (Владимир - Волынская швейная фабрика, Криворожская швейная фабрика, Чертовская швейная фабрика), что ведет к их последующему распределению котловым методом и искажению себестоимости продукции.

Наибольший удельный вес среди перечисленных выше комплексных расходов по обслуживанию производства и управлению занимают расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования. Важной проблемой в их учете является организация учета использования оборудования по времени, характеризующаяся коэффициентом режимного фонда времени. Указанный коэффициент определяется отношением отработанного времени к расчетному режимному времени работы оборудования. Его достоверность зависит от полноты имеющейся информации о часах работы и простоя оборудования.

Однако на практике учет использования оборудования практически не организован. У экономистов есть два противоположных мнения относительно такого учета. В частности не отрицал необходимости учета оборудования по времени, проф. А. Ф. Аксененко, А. М. Илышев, и Н.Н. Илышева утверждают, что наиболее эффективный из известных способов получения доброкачественной информации о загрузке оборудования – моментное наблюдение (5, с. 28). Н.К. Чукарьков и М.С. Гречишкин отмечают: «Ссылка некоторых ученых и практиков на большую трудоемкость учета использования оборудования по времени и мощности не имеет оснований, так как не менее трудоемок учет использования сырья, материалов, выполненных работ, начисления заработной платы и т.д.» (172, с.40). Проф. В.Ф. Палий и проф. Я.В. Соколов также констатируют необходимость ведения учета оборудования (119, с.264).

На основании приведенных выше мнений экономистов о

целесообразности ведения учета оборудования можно сделать общий вывод о том, что необходимы научно разработанная методика учета оборудования и общие принципы его организации:

Действующая практика швейной промышленности делает возможным применение двух способов фиксации информации об использовании оборудования: ручного и автоматизированного. Понятно, что наиболее полная и четкая информация может быть получена с помощью технических средств. Однако, при организации учета работы оборудования необходимо, на наш взгляд, и участие рабочих. Мотивируя это, мы исходим из того, что им, во-первых, всегда известна причина простоя /при этом ручные вспомогательные операции, удельный вес которых в отрасли довольно значителен, учитываться как простой не будут, поскольку их неизбежность вызвана технологически/ и, во-вторых, фиксация простоев по таким причинам, как отсутствие материалов, заготовок, электроэнергии, ремонт или профилактическое обслуживание выгодно рабочим, как за это время полагается оплата в размере 50% тарифной ставки. Поэтому» наиболее точный учет работы оборудования возможен в тех случаях, когда именно рабочие будут посылать информацию об остановках того или иного вида оборудования с указанием конкретных причин. Мастера же помимо этого должны фиксировать целосменные и внутрисменные простои по вине рабочих.

Однако, внедрение автоматизированного оборудования сдерживается не только нерешенными проблемами методологического характера, сколько отсутствием самих средств сбора и обработки информации. В некоторых случаях его применение и экономически нецелесообразно /небольшие размеры предприятий/. Поэтому на практике нельзя отказываться от систем ручной фиксации и обработки информации об использовании оборудования во времени.

В последние годы на страницах экономической литературы появились предложения об увязки учета выработки с учетом времени работы оборудования. Те же экономисты, которые относятся к этому критически, утверждают, что учет **выработки не может дать** полного представления об интенсивности использования оборудования.

На наш взгляд, во-первых, **увязка учета выработки /выпуска продукции/ с учетом времени работы оборудования логически приемлем** в тех цехах основного производства швейных предприятий, установлены автоматические линии и конвейеры для получения ^пивного продукта. При этом **количество выпускаемых изделий будет** прямо зависеть от времени **работы оборудования**. И, во-вторых, совмещая учет **выработки с учетом работы оборудования по времени мы получаем** возможность получения хотя бы **приблизительных сведений об эффективности использования активной части основных средств**.

Для бухгалтерского учета и экономического анализа весьма важным является получение сведений не только о количестве отработанного времени тем или иным видом производственного оборудования, но и о количестве и наименовании продукции, изготовленной на этом оборудовании. **Наличие такой информации позволят** в дальнейшем осуществлять распределение расходов на содержание и эксплуатацию оборудования пропорционально сметным ставкам.

Перечисленные выше обстоятельства доказывают возможность внедрения учета использования оборудования по времени и его преимущества перед методом моментного наблюдения. Вместе с тем, практическое внедрение такого учета должно быть основано в первую очередь на экономической целесообразности.

Исследования показали, что в отрасли не применяется единый порядок распределения расходов на управление и обслуживание.

производства. Отсутствует такая информация и в отраслевых инструктивных материалах /58/, что способствует применению необоснованных методов включения их в себестоимость. Так на ряде предприятий /Велико - Боркивская швейная фабрика, Владимир-Волынская швейная фабрика/ указанные расходы включаются в себестоимость одного вида продукции, однако на этих предприятиях выпускается несколько моделей.

В экономической литературе вопросы учета и распределения расходов, связанных с управлением и обслуживанием производства, решается также далеко неоднозначно /см. табл.13/.

Исследуя данную проблему, мы пришли к мнению, что при выборе баз распределения указанных выше расходов необходимо учитывать тот факт, что расходы на содержание и эксплуатацию оборудования по своему экономическому назначению являются основными, а общепроизводственные – накладными. Поэтому, при их распределении между отдельными видами продукции необходимы способы, обеспечивающие влияние их классификации. Так для расходов на содержание и эксплуатацию оборудования наиболее подходящим в швейной промышленности является распределение исходя из сметных ставок, которые рассчитываются по количеству часов работы оборудования и нормативных затрат на один машино-час группы оборудования. Отделом технолога должно определяться нормативное количество часов работы оборудования каждой группы и при помощи коэффициентов исчисляется общее количество приведенных машино-часов работы оборудования на производство единицы одного вида продукции и плановую себестоимость приведенного машино-часа /150, с. 116/.

Распределение общепроизводственных расходов швейной промышленности осуществляется традиционным способом: пропорционально расходам основной заработной платы рабочих и расходов на содержание и эксплуатацию оборудования. По мнению многих экономистов

Таблица 13

Базы распределения косвенных расходов, наиболее часто предлагаемые в экономической литературе

№ п/п	База распределения расходов Наименование источника	Прямая заработная плата	Отработанное время	Норма времени	Цеховая себестоимость	Стоимость обработки	Машино-, или станко-часы	Методом коэффициентов	Сметные ставки	Количество сырья	Объем выпущенной продукции
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1.	Дмитриев М.В. методика учета и анализа себестоимости промышленной продукции. М.:Соцэсгиз 1961.-327 с.	+		+	+	+					
2.	Миневский А.И. Методика определения комплексных затрат предприятия. М.:Экономика, 1971.-148 с.							+	+		
3.	Маргулис А.Ш. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства:Учебник, 5-е изд. перераб. и доп. М.: Финансы, 1973.-456 с.	+	+		+	+	+		+	+	
4.	Мацхевичюс И.С. Анализ калькулирования себестоимости продукции в странах СЭВ. М.:Финансы, 1977.-111с.	+	+	+	+	+	+			+	+
5.	Стуков С.А.Учет и контроль издержек пр-ва капиталистических промышленных предприятий. КГУ, 1978-82 с.	+	+				+	+	+	+	

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
6.	Васильков А.И. Миневский А.И. Учет и анализ распределения косвенных затрат в промышленности М.: Финансы и статистика, 1986, -176 с.	+					+	+	+		
7.	Степанюк А.И., Петренко С.С. Нормативный метод учета на Швейных и трикотажных предприятиях. К.: Техника, 1986, -152 с.	+					+		+		
8.	Цвейбак Л.И. Проверка достоверности отчетности предприятия, М.: Финансы и статистика, 1990. -240 с.	+			+		+				
9.	Автоматизированные управления затратами предприятия /Под. общ. редак. В.П. Кустарева.-М.: Машиностроение. Ленинг. 1990. -226с.	+					+	+	+		
10.	Кравченко О.Н. О распределении косвенных расходов. /Бухгалтерский учет.-1991	+					+			+	+

мистов данный способ распределения отвечает отраслевым особенностям, поскольку отражает взаимосвязь указанных расходов с объемом производства. По нашему мнению указанный подход нуждается в определенных изменениях и дополнении, поскольку он в некоторой степени является очень укрупненным. Зарубежный опыт свидетельствует о необходимости изменения подходов к распределению комплексных расходов. Мы объясняем это, в первую очередь, тем, что указанные расходы объединяют группы разнородных по экономическому содержанию статей затрат: заработная плата, амортизация, содержание зданий, текущий ремонт и т.д. Поэтому выбор единой базы распределения для этих расходов с научной точки зрения неправоприемлем. Более рациональным было бы определять выбор метода распределения в зависимости от экономической однородности статей комплексных расходов и места их возникновения. Предвидя в связи с этим замечания по поводу увеличения объема учетных работ, мы констатируем, что они легко устранимы при применении средств вычислительной техники. В небольших предприятиях указанные расходы мы рекомендуем распределять следующим образом: по нормам - в соответствии с действующей методикой, сверх норм - на финансовые результаты деятельности. Указанный подход позволит прежде всего обоснованно учитывать и распределять накладные расходы и определять в какой-то степени "эффект управления".

Исходя из вышеизложенного необходимо сделать следующий вывод: несмотря на незначительный удельный вес в структуре себестоимости швейных изделий учету и распределению прочих прямых расходов на предприятиях необходимо уделять надлежащее внимание. Это в первую очередь создаст предпосылки качественной организации всего учетно-аналитического процесса и управление на его базе внутрипроизводственной деятельностью.

Переход к рыночным элементам производства привел к возникновению новых видов внутрипроизводственных отношений - арендных. Рассмотрим особенности их учета в следующем параграфе данной работы.

§ 2.4. Особенности учета производственных затрат в условиях аренды

Арендные отношения представляют собой одну из форм деятельности, обеспечивающую наиболее эффективное и рациональное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Большая роль в организации и надлежащем функционировании аренды принадлежит бухгалтерскому учету. Только используя его данные, можно правильно определить размер арендной платы, предупредить возникновение нетрудовых доходов, своевременно выявить резервы производства. Особенно важным участком учетной работы в этих условиях является отражение издержек производства и его результатов. Поэтому рассмотрим некоторые особенности этого процесса на примере подразделений швейной промышленности.

В условиях аренды имеет свои особенности учет амортизации, которая одновременно является элементом производственных расходов и составной частью арендной платы. На наш взгляд, при начислении амортизации за отчетный месяц необходимо делать бухгалтерские проводки (записи) по дебету счетов по учету расходов

производства и кредиту счета Амортизационный фонд, а при начислении арендной платы в части амортизационных отчислений - Дебет счета Амортизационный фонд; Кредит счета Внутрихозяйственные расчеты. На остальную сумму арендной платы - Дебет счета Использование доходов, Кредит счета Расчетный счет.

Отличительной чертой учета расходов производства в условиях внутрихозяйственной аренды является то, что в качестве

-121-

первичного документа для отражений операций используется чек. Вопросам чековой формы взаиморасчетов в подразделение предприятий в последнее время в экономической литературе уделяется значительное внимание (4, 20, 23, 26, 28, 31, 36, 52, 60, 76, 79, 87). Указывая на положительные моменты чекового внутрипроизводственного учета, многие авторы обходят стороной негативные характеристики данного подхода. В первую очередь, это слабая разработка организационного и правового обеспечения, увязка данных аналитического и синтетического учета. Не решены вопросы фиксирования возникающих отклонений материальных и трудовых затрат, система плохо адаптируется к ведению учета в АРМ. Так, в (97, с. 89) указывается, что получение (отпуск) товароматериальных ценностей должен отражаться в чеке и накладной, которая имеется на его обратной стороне. Такой подход ведет к дублированию определен-

ного объема информации к значительному увеличению учетных позиций. Более рационально, по нашему времени, при ежедневном получении одних и тех же материалов, оформлять их отпуск со склада лимитно-заборной картой, а лишь в конце на их общую величину выписать чек. Такой порядок учета даст возможность вести контроль за расходом материалов не только арендатору, но и арендодателю.

Новым видом расходов по внутрихозяйственным расчетам – штрафы, пени, неустойки, уплаченные арендатором арендодателю или другим подразделениям при невыполнении им договорных обязательств. С целью усиления контроля за названиями расходов, целесообразно выделить из прочих денежных расходов и отражать обособление. Кроме непроизводительных платежей, арендатор имеет аналогичные доходы, которые должны также учитываться. В калькуляции внутрихозяйственных непроизводительных расходов и доходов предлагается

-122-

отражать одной статьей - внутрихозяйственные непроизводительные расходы (за минусом доходов). Бухгалтерские записи по этой статье могут быть «обычными» или «красными» в зависимости от того, что превышает расходы или доходы. Распределение указанных сумм между отдельными видами продукции целесообразно производить к общей сумме производственных затрат.

Нерешенным вопросом в организации учета

внутрипроизводственных непроизводительных расходов является определение их размера. Самым простым и действенным методом исчисления размера санкций является широкое применение в международной практике. Однако действующее законодательство регламентирует установление размера претензий в виде твердых сумм (ставок) или в процентном соотношении.

Не освещены в ЭКОНОМИЧЕСКОЙ литературе следующие вопросы внутрипроизводственного учета в условиях аренды: 1) списание отклонений фактической, себестоимости материальных ценностей и услуг, отпущенных арендатору, от , к планово-учетной цены; 2) списание разницы между стоимостью продукции по установленным договорным ценам и фактическими расходами арендатора. Возникли эти вопросы в связи с тем, что материальные ценности и услуги других подразделений арендодателя отпускаются арендатору по планово-учетным ценам, а продукция, которую арендаторы сдают арендодателю оценивается в швейной промышленности по твердым договорным ценам..

По первому вопросу наши предложения сводятся к тому, что отклонения фактической себестоимости материальных ценностей и услуг от их стоимости по планово-учетным ценам следует списать в доход арендодателя, так как они являются результатом его работы. Что касается списания разницы между стоимостью продукции по договорным ценам и фактически расходами арендатор, то ее необходимо относить на доход арендатора. То есть

в конце месяца закрытие счетов по учету расходов арендатора должно отражаться следующими записями: Дебет счета Готовая продукция - на стоимость продукции по договорным ценам, Кредит счета Основное (Вспомогательное производство) - на фактическую сумму расходов арендатора, Кредит счета Доходы - на разницу между стоимостью продукции и фактической суммой расходов.

В аналитическом учете и в балансе сумму дохода арендатора, а соответственно и ее использование необходимо отражать отдельной строкой.

Важной экономической задачей в условиях внутрихозяйственной аренды является правильное определение планово-учетных цен. Последние должны включать стоимость материальных ресурсов по цене их приобретения, расходы, связанные с доставкой и хранением этих ценностей. Если материалы проходили обработку (раскройный, пошивочный и отделочные цехи) у арендодателя, то в планово-учетную цену включаются также расходы на обработку и определенная сумма прибыли (накопления). Схема построения цен на продукцию внутренних арендных подразделений представлена нами на рис.13.

Трудности точного определения планово-учетных цен на материальные ресурсы, в первую очередь объясняются недостатками в действующей практике учета транспортно-заготовительных и складских расходов. Как уже указывалось в параграфе 2.1., расходы по приобретению материалов на швейных предприятиях отражаются, в основном, в целом по счету, или, в лучшем случае, - в разрезе субсчетов счета Материалы. Одной из причин такого состояния учета этих расходов является то, что не до конца разработана система их аналитического учета, отсутствует для этих целей и соответствующий регистр. Также следует указать на то, что недостатком учета расходов по хранению материалов является их отра-



Рис. 13. Построение цен на продукцию внутренних арендных подразделений предприятий

жение обобщенно с другими хозяйственными расходами.

Наши предложения по этим вопросам сводятся к следующему. Исходя из экономической однородности расходов по приобретению и хранению материальных ценностей, их надо объединить в одну группу и учитывать на счете "Транспортно – заготовительные расходы"¹. Аналитический учет указанных расходов необходимо вести в разрезе статей по видам материальных ценностей. Для этого должна быть предусмотрена специальная ведомость, в которой на каждый вид материалов необходимо открыть отдельный вкладной лист. Сумму расходов целесообразно отражать за отчетный месяц и нарастающим итогом с начала года.

Для учета арендных взаимоотношений, как уже указывалось выше, рекомендуется использовать счет Внутрипроизводственные расчеты. В соответствии с инструкцией по его применению этот счет используется для расчетов с подразделениями, выделенными на самостоятельный баланс /более подробное раскрытие этого вопроса нами сделано при рассмотрении параграфа 3.1/. Необходимо отметить, что при отражении операций между арендными подразделениями предприятия имеется определенная специфика. Так, должны быть открыты к счету Внутрихозяйственные расчеты следующие субсчета: Арендодатель и Арендаторы. При наличии нескольких структурных подразделений, перешедших на арендный подряд в развитие субсчета Арендаторы открывается столько аналитических счетов, сколько создано арендных

коллективов. Общая схема бухгалтерских записей по учету арендных взаимоотношений и их связь с учетом затрат и результатов представлена нами на рис. 14.

Сводный учет расходов арендных подразделений должен осуществляться в лицевом счете. Последний представляет собой регистр оперативно-аналитического учета, который как пришло состоит из двух или трех разделов, отражающих расходы, доходы и эффектив-

-126-

дебет 05 Кредит
Кредит

дебет 70 Кредит

дебет 86

1/20000	2/1000
20000	1000
С 20000	С 1000

1/20000
20000
С 20000

дебет 20 Кредит
дебет 51 Кредит

Дебет 46 кредит

1/20000	
2/1000	
3/500	
21500	
С 21500	

6/3500

6/3500	
--------	--

Дебет 79/4 Кредит
79/3 Кредит

дебет

4/21500	5/25000
---------	---------

5/25000

4/21500		
21500	25000	25000
21500		
	С 3500	С 3500

Рис. 14. Схема бухгалтерских записей по учету арендных взаимоотношений и их связь с учетом затрат и результатов деятельности

-127-

ность деятельности. При этом учет в данном регистре должен вестись по видам деятельности за каждый месяц и нарастающим итогом с начала года. Расходы в лицевом счете предлагается отражать в разрезе экономических элементов. Их учет по статьям калькуляции должен осуществляться в других регистрах аналитического учета, в частности в карточке аналитического учета производства или в ведомости № 12 "Затраты по цехам" журнально-ордерной формы учета .

Важным вопросом организации учета в условиях внутрипроизводственной аренды является построение АРМ бухгалтера подразделения. В состав файловой системы АРМ этого уровня должны входить следующие данные: файлы заготовок форм первичных документов, справочные файлы классификаторов, информационные файлы норм расхода ресурсов, промежуточные файлы результативной информации /о

выпуске продукции, о наличии отходов, отклонений от норм расхода ресурсов и др./, файлы текущего учета затрат и определения результативности производства. Наиболее удобной и простой в усвоении информационной технологией для АРМ арендного подразделения следует признать использование табличных процессоров типа Суперкалк и Лотус.

В данной главе мы рассмотрели вопросы внутрипроизводственного учета затрат с использованием средств микропроцессорной техники. Следующим шагом учетного процесса является свод затрат и определение результатов, на особенностях которых мы и остановимся в следующей главе данной работы.

-128-

ГЛАВА 3. СВОД ЗАТРАТ И УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ УПРАВЛЕНИЯ ВНУТРИПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТЮ

§ 3.1. Определение затрат и результатов внутрипроизводственной деятельности

В условиях рыночных отношений свод затрат на производство и калькулирование себестоимости выпущенной продукции (исполненных технологических операций) является наиболее сложным и многогранным участком учетных работ, нуждающимся в постоянном методическом и организационно-техническом совершенствовании.

Свод затрат на производстве и калькулирование себестоимости продукции, их сущность и место в современной экономической литературе и бухгалтерской практике излагается недостаточно четко, а иногда и противоречиво.

Так, одни экономисты (22, с. 51) утверждают, что в системе бухгалтерского учета суммируются все затраты на производство по видам продукции, заказам, цехам и калькуляционным статьям расходов, а обобщение этого процесса и представляет собой сводный учет затрат на производстве. В (150, с. 125) указывает, что сводный учет

затрат на производство представляет собой группировку производственных затрат за отчетный период (месяц) с учетом изменения остатков незавершенного производства и определение нормативных и фактических затрат на выпуск товарной продукции. Проф. Бородкин А.С. определяет его как дополнительную процедуру по группировке затрат (21, с. 100), а проф. Палий В.Ф. отвечает, что сводный учет затрат на производство предлагает системное отражение издержек производства на соответствующих счетах бухгалтерского учета (116, с. 32). Отсутствует единое мнение и об определении названия этой процедуры. Так одни экономисты определяют его как свод затрат на производство, другие

-129 –

излагают как сводный учет затрат на производство.

Мы придерживаемся мнения, которое определяет свод как комплекс работ по группировке затрат по видам производственной продукции по всем уровням иерархии предприятия /местам возникновения затрат/, а также по предприятию в целом, в разрезе установленных: статей расходов с учетом изменения остатков незавершенного производства.

Построение свода затрат на производство в швейной промышленности зависит от особенностей организации производства, объема и количества видов выпускаемой продукции, величины цехов, структуры управления производством и применяемого метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, способов обработки учетных документов, автоматизации учета производства и

применяемых типов вычислительных машин. Поскольку большинство факторов уже рассматривались нами в предыдущих параграфах данной работы, мы более подробно остановимся на применяемых в отрасли методах учета затрат и калькулирования себестоимости проекции .

В экономической литературе указывается, что свод затрат на производство может осуществляться двумя способами: полуфабрикатным и бесполуфабрикатным. Необходимо согласиться с мнением проф. Кашаева А.Н. который указывает, что в производственных единицах, не имеющих отдельного баланса, в условиях поддетальной и поддетально-пооперационной специализации, когда они между собой связаны единым технологическим процессом и полуфабрикаты внутренних подразделений полностью потребляются внутри объединения или предприятия в целом, целесообразно применять бесполуфабрикатный вариант /63, с.122-123/. На исследуемых предприятиях отрасли как правило применяют этот вариант, который, по нашему мнению, на данный момент времени отвечает требованиям внутрипроизводст-

-130-

венного расчета. При нем работа производственных подразделений оценивается по уровню собственных расходов, которые распределяются по статьям, а издержки - в целом без внутризаводского оборота. Себестоимость продукции определяется суммированием производственных затрат подразделений. На первый

взгляд, кажущаяся простота бесполуфабрикатного способа должна быть приемлема для швейной промышленности. Однако, в условиях рыночных отношений в отрасли будут возникать определенные формы изменений в работе предприятий, которые ведут к большому углублению предметной, поперечной и поддетальной специализации. Это вызывает необходимость расширения сферы применения полуфабрикатного варианта учета в зависимости от конкретной ситуации, характера производства и рыночной конъюнктуры. Мы считаем, что определение способа свода затрат на производство в швейной промышленности должно находиться в тесной связи с размерами производства, ассортиментом выпускаемой продукции, а также с возможностью быстрого его изменения под влиянием спроса. Актуальность указанного возрастает в условиях рыночных отношений, Однако, гибкость предложенного варианта может достичь цели только при автоматизированной обработке учетной информации.

Большое влияние на методику сводного учета затрат отзывает наличие или отсутствие незавершенного производства. Как указывает проф. Бородин "от правильного учета незавершенного производства в значительной мере зависит достоверность важнейших экономических показателей работы предприятия в целом, так и его производственных подразделений - цехов" /20, с. 107/. Наличие в отрасли незавершенного производства требует рациональной системы его учета, объединяющей такие вопросы, как нормирование, оперативный и бухгалтерский учет движение деталей и полуфабрикатов, инвентаризации и оценка незавершенного производства

Указанные направления требуют дополнительных методологических и практических исследований и изучения зарубежного накопления опыта..

В /94, с.13/ отмечается, что улучшение действующей системы учета и контроля незавершенного производств должно осуществляться за счет совершенствования уровня его запасов. Однако вопросам нормирования незавершенного производства, т.е. определения оптимального его размера, позволяющего организовать ритмичную работу всех участков предприятия и сократить до минимума непредвиденные производственные затраты, на многих предприятиях отрасли не уделяется должного внимания /Чортковская швейная фабрика, Велико-Борковская швейная фабрика, Владимир-Волынская швейная фабрика и др./о В тоже время в отрасли уже накоплен положительный опыт нормирования незавершенного производства. Так, в Тернопольском филиале советско-австрийского предприятия "Эдланд" при нормировании незавершенного производства учитывают его оптимальное наличие в следующих заделах: технологическом, оборотном, страховом и транспортном.

Большинство экономистов, рассматривая вопросы оценки незавершенного производства, указывают на их практический интерес. Однако единого мнения по этому вопросу пока не найдено. Так, в /150, с. 124/ указывается на

применение в качестве оценки нормативной стоимости. Вместе с тем в /20, с.113/ отмечается оценка по статьям калькуляции, а в /94, с.72-73/ дается несколько вариантов оценки незавершенного производства: «постатейная» попредметная, по затратам данного цеха, по фактической себестоимости, по прямым затратам и др.

По нашему мнению, оценку незавершенного производства на предприятиях швейной промышленности необходимо производить исходя из наращенного итога прямых трудовых и материальных затрат

-132-

по операциям, через которые прошла находящаяся в производстве модель изделия /в себестоимости продукции эти расходы занимают до 94?/. Косвенные расходы при этом рекомендуется полностью относить на выпуск продукции, поскольку их удельный вес в общих издержках значительно низок. Такой подход приведет к определенному искажению себестоимости отдельных изделий и к их различию за отчетные периоды, однако позволит существенно облегчить ведение свода затрат, что весьма оправдано.

Свод затрат на производство во многом зависит от метода учета на производство.

При нормативном методе его порядок определен Инструкцией по нормативному методу в швейной промышленности /58/. В ней указывается, что для осуществления свода затрат на производство на каждый артикул изделия открывается ведомость свода затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. В указанной ведомости фиксируются данные об остатках незавершенного производства на начало и конец месяца, затраты за отчетный месяц, недостачи или излишки, выявленные при инвентаризации незавершенного производства, о списании себестоимости окончательного брака, о количестве выпущенных изделий и затратах на товарный выпуск по плановой, нормативной и фактической себестоимости, а также имеющиеся отклонения по

перечисленным реквизитам. Однако на предприятиях отрасли нормативный метод учета практически не внедрен, многие из них пользуются лишь его отдельными элементами. Поэтому на практике на большинстве предприятий используют для этих целей ведомости № 12 и № 15 журнально-ордерной формы учета и журнал-ордер № 10. Представляет определенный интерес описанная в свое время проф. В.Палием /116, с.35/ аналитическая "Ведомость учета затрат на производство по цеху за месяц", в которой собирается информация о фактических затратах на произво-

-133-

дство и внутрипроизводственных издержках. Наличие информации об затратах на производство по нормам, изменениям и отклонениям от норм позволяет организовать в ней детальный аналитический учет затрат и их свод. Однако, для швейных предприятий указанную ведомость необходимо открывать на каждый артикул изделия, а как правило, в месяц в цехах швейных предприятий выпускается до 10 наименований продукции, что предопределяет большую трудоемкость ее заполнения вручную, а это соответственно применения АРМ бухгалтера. Вычислительная техника позволит в этой ведомости и определять результат от производства данного вида продукции, соизмерив полученные затраты с данными показателя "условная выручка" /эти вопросы мы рассмотрим в следующем параграфе данной работы/.

Свод затрат на производство завершается определением

себестоимости группы или единицы продукции- калькулированием. Калькулирование фактической себестоимости продукции производится на основе данных бухгалтерского учета, что предопределяет их тесную взаимосвязь, как двух составных частей единого процесса. Это проявляется в том, что, исходя из характера производства и ассортимента выпускаемой продукции, выбор объектов группировки производственных затрат следует осуществлять в увязке с выбором объектов калькулирования.

Так как по данному вопросу имеются значительные разногласия,

проблема выбора объектов и методов калькулирования посвящены многочисленные публикации.

Проф. В.Ф.Палий считает объектами калькулирования виды продуктов, полуфабрикатов и частичных продуктов (детали, узлы) разной степени готовности, работ и услуг, имеющих потребительскую стоимость, по которым необходима информация по себестоимости /120, с.154/. Проф. И.И.Поклад называет виды продукции калькули-

-134-

руемым объектом /122, с.71/. Проф. Б.И.Валуев под объектом калькулирования понимает каждое изделие, которое отличается от другого оптовой ценой и индивидуальной себестоимостью. Он предлагает перейти к калькулированию по каждой выпускаемой модели. Такое разукрупнение, по его мнению, усилит контроль за расходом

материальных и трудовых затрат в производстве /64/.

По нашему мнению, тенденция разукрупнения объектов калькулирования является для швейной промышленности правильной и полностью отвечает требованиям рыночной экономики. Поэтому считаем возможным и необходимым вести калькулирование себестоимости выпускаемой продукции в отрасли по каждой модели. При этом следует учитывать мнение тех экономистов, которые считают, что в процессе выбора объектов калькулирования необходимо стремиться к их совпадению с объектами учета затрат. Обосновывая это, мы исходим из того, что чем больше объекты учета и калькулирования будут совпадать, тем больше затрат будет прямо включаться в себестоимость каждой модели продукции прямым путем, что закономерно повысит точность расчетов и позволит усилить контроль результативности производства,

С объектами калькулирования неразрывно связаны и соответствующие калькуляционные единицы. Каждый объект калькулирования имеет свою единицу измерения, которой принято в данной отрасли измерять объем произведенной продукции, выполненных операции, или работ. Полный перечень особенностей калькуляционной единицы привел проф. И.А.Басманов /14, с.122/. Калькуляционной единицей в швейной промышленности является I шт. (штука) продукции (сорочка, пальто, костюм и т. д.) .

Правильный выбор объектов калькулирования и калькуляционных единиц оказывает непосредственное влияние на методы калькулирования себестоимости продукции. По этому вопросу проф.

- 135 -

Я.Б.Соколов выделяет следующие моменты: 1) калькулирование обуславливает учет затрат; 2) учет затрат обуславливает калькуляцию; 3) калькуляция и учет затрат тождественны; 4) калькуляция и учет затрат - независимые друг от друга понятия (143, с.314). Рассматривая этот вопрос с методологической точки зрения, мы считаем, что наличие тесной связи между объектами учета затрат и объекта-

ми калькулирования, между способами исчисления себестоимости продукции и организацией аналитического учета затрат на производство являются подтверждением наличия единых методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

На 14 исследуемых предприятиях швейной промышленности Украины установлено, что учет затрат и исчисление себестоимости продукции осуществляется на основе применения позаказного метода с элементами нормативного, Наиболее приемлем с точки зрения информационного обеспечения процесса управления себестоимостью и результативностью производства нормативный метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. Этим и обуславливается то, что практически все направления развития теории и практики учета затрат в той или иной степени связаны с нормативным методом.

В экономической литературе исчисление себестоимости продукции, работ и услуг при нормативном методе предлагается производить по формуле: затраты по нормам плюс-минус изменение норм плюс-минус отклонение от нормы. Если при других методах учета затрат вначале формируется фактическая себестоимость, а затем путем сравнения ее с нормативной (плановой) себестоимостью получают информацию об отклонениях в целом и по отдельным калькуляционным статьям в частности, то в условиях нормативного метода вначале формируются данные о нормативных затратах, изменениях норм и отклонениях от них. На основании этого определяется фак-

тическая себестоимость продукции.

На практике подобные расчеты очень затруднительны (особенно документирование отклонений от норм в момент их возникновения). В исследуемой отрасли фиксируется лишь незначительная часть отклонений. В большинстве случаев они в последующем рассчитываются путем сравнения фактических и нормативных затрат или с помощью технико-экономических расчетов.

Важное значение в процессе перехода на нормативный метод управления себестоимостью продукции имеет качественная характеристика нормативного хозяйства, однако качество норм, используемых в швейной промышленности, не всегда находится на должном

х /
уровне .

Важный момент в нормировании затрат - систематизация нормативной информации. При этом для обобщения нормативных издержек производства недостаточно нормативных (плановых) калькуляций. Систематизация расходных норм и нормативов в разрезе отдельных видов продукции (или по группам однородных изделий) должна отражаться как минимуму в двух документах: нормативной карте и нормативной калькуляции. В первой собираются нормы прямых затрат на производство, которые затем в виде общих сумм заносятся в калькуляцию

Как в методологическом, так и организационном плане проблемой является определение времени внесения сведений об изменении норм в нормативную калькуляцию. Очевидно, с точки зрения оперативности необходимо пересматривать (пересчитывать) нормативную .

^x Характеристика нормативного хозяйства швейной промышленности дана Микитюк Н.Я. в ее кандидатской диссертации на тему: "Совершенствование учета и оперативного экономического контроля формирования себестоимости продукции в производственных объединениях".

себестоимость после каждого изменения нормы. Однако при этом приходится пересчитывать не только нормативные издержки, но и уточнять данные о стоимости фактически израсходованных ресурсов до и после изменения норм. При таком варианте внесения изменений значительно возрастает объем технической работы без видимого положительного результата.

Поэтому более обоснованно отражать в нормативной калькуляции сведения об изменениях норм и осуществлять перерасчет нормативной себестоимости отдельных видов продукции лишь по окончании отчетного периода. Возникающие суммарные отклонения в уровнях издержек вследствие изменения норм можно определять по окончании отчетного периода расчетным путем, а в аналитическом учете отражать как отклонения, возникшие по объективной причине.

Доказывая несовершенство широко используемой в экономической литературе формулы нормативного метода, мы в некоторой степени останавливались на способах фиксации отклонений от действующих норм, сущность и особенности применения которых в швейной промышленности изучены в достаточной степени. Не менее важной проблемой, возникающей в отрасли исследования, является отражение отклонений не только в разрезе мест их возникновения (подразделений предприятий), но и по конкретным видам продукции. Зачастую при обобщении отклонений по группам однородных изделий применяют "котловой" (обезличенный) метод учета затрат, что неверно по нескольким причинам. Прежде всего не учитывается общая тенденция промышленного производства к полной автоматизации технологических процессов в условиях рыночных отношений, вследствие чего уменьшается зависимость результативности производства от непосредственного труда рабочих. Последние при этом лишь осуществляют контроль за работой машин и оборудования. Кроме того, в отрасли из одного вида исходного сырья получают комплекс самос-

тоятельных продуктов. В таких условиях практически исчезают прямые затраты и все косвенные производственные расходы приходится распределять пропорционально аналогичным издержкам по нормам. При этом учитывать возникшие отклонения от норм в лучшем случае можно по группам однородных изделий, в худшем - по технологическому процессу в целом с последующим их распределением между конкретными видами продукции пропорционально нормативным издержкам.

Бухгалтерский учет затрат на производство даже с использованием нормативного метода предусматривает в основном составление отчетных калькуляций, а не оперативное управление производственными процессами. Именно в этом направлении отдельные методологические аспекты нормативного метода мало изучены. Во-первых, получаемая себестоимость отдельных видов продукции редко используется в оперативном управлении производством. Во-вторых, нормативный метод практически не увязан с системой оперативно-технического планирования. Так, в настоящее время в швейной промышленности четко организовано технико-экономическое планирование с использованием в качестве основной планово-учетной единицы модели изделия. Для управления производством на уровне цехов важно иметь оперативную информацию об уровне выполнения планов производственными подразделениями с обязательным определением всех возникающих отклонений не столько в сумме, сколько по отдельным технологическим операциям, причинам и конкретным виновникам.

Характерная особенность технологии бухгалтерского учета - своеобразная иерархическая система обобщения учетной информации. При этом свод данных начинается уже на уровне первичного и аналитического учета. Нутом постепенной их систематизации формируются основные технико-экономические показатели производст-

вено-хозяйственной деятельности. Это значит, что организация учета деятельности хозрасчетных подразделений в разрезе показателей должна базироваться на первичном бухгалтерском учете в сочетании с данными первичного учета, других видов хозяйственного учета и в меру необходимости совершенствоваться. В свою очередь, бухгалтерский первичный учет строго документирован, что в условиях организации хозрасчета производственных подразделений приводит к определенному изменению первичных документов как по форме, так и по содержанию, а также к появлению совершенно новых документов.

В частности, таким документом является лицевой счет коллектива. Как известно, лицевой счет - это документ, который первоначально сформировался в бригадах, перешедших на подрядные отношения, в котором ежемесячно учитываются все технико-экономические показатели, характеризующие деятельность подрядного коллектива (бригады, участка, цеха). Таким образом, появление лицевого счета как общающего документа деятельности хозрасчетных подразделений обусловлено объективными обстоятельствами - углублением хозрасчетных отношений.

Лицевые счета составляются на основании данных оперативно-технического и бухгалтерского учета. В настоящее время нет единого мнения в вопросе составления и ведения лицевых счетов. Дело в том, что лицевой счет является фактически планово-отчетным, а не планово-учетным документом. В нем лишь отражаются плановые и отчетные показатели за определенный период (месяц, квартал, год), то есть, лицевой счет по сути является формой отчетности хозрасчетного подразделения предприятия. Ответственность за составление лицевых счетов должна возлагаться не на одну из экономических служб предприятия, хозрасчетного подразделения, а конкретно на бухгалтерию. Лицевой счет коллектива должен

иметь определенную форму. Она показана в табл. 14, откуда ясно просматривается соблюдение единства и соответствия плановых и отчетных показателей. Таким образом, методология учета показателей деятельности хозрасчетных подразделений должна отвечать методологии их планирования с целью обеспечения сопоставимости показателей.

Несмотря на свою популярность, лицевой счет используемый повсеместно – от хозрасчетных бригад до арендных коллективов – не является еще тем документом, который решает все проблемы внутрихозяйственного учета. Есть и другие предложения. Может осуществляться перевод всех хозяйственно-производственных структурных подразделений и общехозяйственного органа управления предприятием на отдельные внутрихозяйственные балансы с частичной децентрализацией бухгалтерского учета в производственных подразделениях.

Перевод подразделений предприятий на отдельные внутрипроизводственные балансы рекомендован и проектом документов, касающихся вопросов нормативной базы бухгалтерского учета на Украине /164, с.3/. Главным условием выделения отдельных внутрипроизводственных балансов является то, что дополнительный учет внутрихозяйственных процессов не должен дублировать учет хозяйственных процессов на предприятии. Поэтому для свода затрат на производство и определения результативности внутрипроизводственной деятельности ряд авторов предлагает открывать дополнительные внутрихозяйственные счета.

Для швейных подразделений мы рекомендуем открытие следующих внутренних счетов:

- 49 “Внутризаводская передача продукции”;
- 59 “Расчетный счет подразделения”;
- 99 “Результат внутрихозяйственной деятельности”;

Таблица 14

ЛИЦЕВОЙ СЧЕТ ХОЗРАСЧЕТНОЙ БРИГАДЫ
ВЛАДИМИР-ВОЛЫНСКОЙ ИВЕЯНОЙ ФАБРИКИ

П О К А З А Т Е Л И	Январь	Февраль	Март	1991 г. 1 квартал
1.Объем производства				
по плану, тыс.руб.	13 320	13 206	14 963	41 488
фактически, тыс.руб.	13 432	13 205	15 100	41 737
2.Выпуск продукции				
в ассортименте:	1 080	3 703	-	4 783
выполнение плана,%	100.8	100.0	100.9	100.6
3.Выработка продукции на одного рабочего:				
по плану	596.5	552.8	516.2	554.8
фактически	619.6	590.9	555.9	588.7
выполнение плава.%	104.0	106.8	107.6	106.1
4.Численность бригады :				
по плану		32	32	32
фактически	31	30	30,3	30,8
5.Сдача продукции с первого предъявления :				
фактически. %	96,1	96,1	96,8	96,3
б.Фонд заработной платы :				
по плану, тыс.руб.	4 330	~4 169	3 954	12 453
фактически, тыс.руб.	4 063	4 291	12 720	4 366
7.Выпуск в НСО. руб.				
по плану		19 057	17 689	16 520
фактически		19 207	17 726	16 671
				53 266
				53 604

39 “ Внутрипроизводственные претензии ”;

77 “ Внутрипроизводственные расчеты ”;

98 “ Использование внутрихозяйственного дохода ”.

Для организации внутрипроизводственного учета затрат и результатов на дебет внутрихозяйственного контокоррентного счета 59 хозрасчетному подразделению общехозяйственным органом управления зачисляется в корреспонденции со счетом 79, сумма средств, равная плановому выпуску продукции в предстоящем отчетном периоде (месяце) по плановой себестоимости для оплаты за материальные ценности, услуги, выплаты зарплаты и др. , скорректированная на плановый внутрихозяйственный коэффициент рентабельности, например, равный 1,1 для образования собственных ФЭС / расчеты за выпущенную продукцию внутрихозяйственным ценам /. Орган управления в этом случае производит бухгалтерскую запись по дебету счета 79 в корреспонденции со счетом 59, что создает внутрихозяйственный источник финансирования, способствующий образованию внутрихозяйственных товарно-денежных отношений.

Общая схема корреспонденции счетов учета внутрипроизводственной деятельности приведена нами в табл. 15.

Особое место в системе обобщения учетной информации, по нашему мнению, должны занять экономико-математические методы, с помощью которых можно не только определять себестоимость единицы продукции, но и строить матрицу внутрипроизводственных связей и определять результативность производства. Указанная матрица может являться основой математического обеспечения ЭВМ и весьма успешно функционировать в качестве программного обеспечения на предприятиях швейной промышленности, в условиях применения АРМ бухгалтера.

Впервые матрицу внутрипроизводственных связей структурных подразделений описал и решил с помощью системы линейных уравне-

Таблица 15

С Х Е М А

КОРРЕСПОНДЕНЦИИ СЧЕТОВ УЧЕТА ВНУТРИПРОИЗВОДСТВЕННОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

N п/п	Содержание хозяйственной операции	Цех изготовитель для				Бухгалтерия предприятия	
		бухгалтерии		цеха-потребителя			
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
1.	Отпуск (приемка) товаро-материальных ценностей	05	79	05	79	79	05
2.	Оплата ценностей	79	59	79	59	59	79
3.	Процесс производства продукции цеха	20	05	21	05		
4.	Сдача продукции на склад или цеху-потребителю	79	20	79	21	40	79
5.	Оплата продукции по: - внутренним ценам - договорным ценам	59	49	59	49	79 51	59 46
6.	Списание фактических затрат	49	79	49	79	46	45
7.	Результат деятельности: - экономия - перерасход - прибыль - убыток	49 99	99 49	49 99	99 49		46 80 80 46

ний проф. В.Т.Слабинский /139, с. 91-99/. В его модели затратного процесса устранены большинство соберательно-распределительных счетов, а группировка затрат достигается не посредством корреспонденции, а с помощью комбинации кода подразделения и статьи затрат. Разумеется, такая простота достигнута ценой глубокой проработки аналитической структуры и построения весьма сложного программно-технологического обеспечения, достоинством указанной матрицы является и то, что ее размен практически неограничен. По крайней мере ее вполне достаточно, чтобы разместить

все структурные подразделения предприятия, включая цехи, участки, бригады и т.д.

Однако, описанная проф. В.Т.Слабинским матрица внутрепроизводственных связей и система линейных уравнений ее решения не лишена определенных недостатков и нуждается в доработке. В частности, при наличии информации о собственных и потребленных затратах, себестоимости или планово-расчетной цены единицы продукции или оказанных услуг и общего уровня (свода) затрат автор не задался целью определить результативность внутрипроизводственной деятельности, которая, по нашему мнению, является обобщающим показателем эффективности производства. Остановимся детально на определении результативности внутрипроизводственной деятельности с помощью экономико - математических методов, для чего рассмотрим матрицу затрат и систему линейных уравнений для ее решения.

Введем условные обозначения : Q_{ig} – количество продукции, работ и услуг g - го цеха, которые поступили в i -й цех, R_i – результат деятельности подразделений-потребителей (которые, в свою очередь, и поставщики услуг), Q_i – общий объем продукции, работ и услуг в натуральных единицах измерения, отпущенных подразделением-поставщиком, P_i -собственные затраты, X_i -фак-

тическая цена, в качестве которой может выступать учетная или планово-расчетная цена. Матрицу внутрипроизводственных связей и результативности деятельности представим в таком виде.

Таблица 16

Матрица внутрипроизводственных связей и
Результативности деятельности

Цех- Резуль- потре- тат дея- тельность услуг	Собствен- ные зат- раты тельно-	Цех – поставщик						Цена ед. m
		№ 1	№ 2	-	j	-	m	
1	R ₁	q ₁₁	q ₁₂	-	q _{1j}	-	q _{1m}	X ₁
2	R ₂	q ₂₁	q ₂₂	-	q _{2j}	-	q _{2m}	X ₂
·	·	·	·	·	·	·	·	·
·	·	·	·	·	·	·	·	·
·	·	·	·	·	·	·	·	·
·	·	·	·	·	·	·	·	·
·	·	·	·	·	·	·	·	·
i	R _i	q _{i1}	q _{i2}	-	q _{ij}	-	q _{im}	X _i
·	·	·	·	·	·	·	·	·
·	·	·	·	·	·	·	·	·
m	R _m	q _{m1}	q _{m2}	-	q _{mj}	-	q _{mm}	X _m

Объем услуг $Q_1 \quad Q_2 - Q_j - Q_m$

На основании табл. 16 построим следующие системы уравнений :

$$R_i = \sum_{j=1}^m q_{ij} X_j - P_i - \sum_{j=1}^m q_{ji} X_j ;$$

где X_1 – фактическая цена единицы услуг.

Из системы уравнений /1/ подставим значение R_i в /2/.
Получим следующие результаты :

- 148 -

В подтверждение адекватности построенной экономико-математической модели расчета результативности внутрипроизводственной деятельности нами разработана программа REZULT, реализующая ее.

Результаты расчета приведены в прил. 17 . Они свидетельствуют об адекватности построенных экономико-математических моделей и на их базе программно-технологического обеспечения .

Таким образом, внедрение в учетную практику швейных предприятий списанного в данном параграфе позволит значительно улучшить процесс свода затрат и определения результатов в деятельности по уровням иерархии предприятия.

Большое место на предприятии в условиях рынка должно занять управление на базе учетной информации результатами внутрипроизводственной деятельности. На этом вопросе последним в нашей работе, мы и остановимся в следующем параграфе данного исследования.

3.2 Использование учетной информации информации в управлении результатами

деятельности внутренних производственных подразделений.

Одним из основных путей внедрения рыночных отношений на предприятиях и в объединения швейной промышленности является, как указывалось в предыдущих главах данной работы, развитие хозяйственной самостоятельности отдельных производственных подразделений. Одну из главных ролей в этом вопросе играет система бухгалтерского учета и та информация, которая формируется и используется посредством его.

Методологические предпосылки формирования информационной системы, обеспечивающей управление производственно-хозяйственной деятельностью внутренних подразделений предприятий отрасли базируются на действующих потоках информации . Основная задача

При этом состоит в их научно-обоснованной группировке и перегруппировке с целью максимального удовлетворения нужд оперативного управления. Ввод дополнительных данных ограничивается, как правило, отсутствием средств вычислительной техники. Основным вопросом совершенствования внутрипроизводственных отношений, таким образом, является проблема взаимоотношений и приемственности возникающих экономических отношений, причем в практических условиях реализация их зачастую связана с определением состава объектов управления, информация о которых должна формироваться в разрезе, максимально учитывающем запросы потребителей.

Выбор объектов управления производством на уровне внутрипроизводственных подразделений являются одним из предварительных условий формирования обеспечивающей информационной базы, поскольку даже в условиях бригадного порядка (использующего только элементы самостоятельности) ограничение учета лишь в рамках фиксации выработки и начисления заработной платы, в принципе, делает его формальным. Ведь для управления внутрипроизводственной деятельностью необходимы сведения о количестве и качестве результатов труда (продукции, работ, услуг), величине и структуре понесенных издержек, величине претензий санкций, а также другого перечня объектов учета /см. схему 3/.

Вопросы организации и методики учета издержек внутрипроизводственных подразделений исследованы нами во второй главе данной работы. Однако, разработка концепции учета, удовлетворяющего информационные нужды, сопряжена с определенной сложностью. По мнению А.И.Фокина, учет можно считать правильно организованным



Схема 3. Состав объектов бухгалтерского учета на уровне внутрипроизводственных подразделений швейной промышленности

только в том случае, если данные учета используются в текущей работе по оперативному руководству производством, если анализ учетных данных содействует выявлению и использованию внутрипроизводственных резервов / 165, с.49 /. Вместе с тем, методологические предпосылки учета внутрипроизводственных издержек и результатов деятельности на предприятиях швейной промышленности должны исходить на действующей в настоящее время системы учета и контроля . Практическая реализация проблемы информационного обеспечения нужд оперативного управления подразделениями связана не столько с совершенствованием методологии всего бухгалтерского учета, сколько с новыми подходами к использованию продукта его информационной и оценочной функций: информации, результата и управленческих решений. При этом, однако, не исключена возможность и определенной модификации как бухгалтерского, так и оперативного учета, исходя из реальной деятельности.

Процесс формирования информации о производственной деятельности внутрипроизводственных подразделений швейных предприятий показан на схеме 4. Основной целью вышеуказанной схемы является отражение процесса формирования и использования учетной информации в динамике, связи между бухгалтерским и оперативным учетом в ней не показаны.

Особенностью процедурного аспекта формирования информации является и то обстоятельство, что, хотя в условиях внутренних подразделений учетные данные фиксируются как бухгалтерским, так и оперативным учетом, их обобщение (и группировка в необходимом разрезе) осуществляется на высшем уровне иерархии управления. Последовательность формирования, обработки и потребления учетной информации производственно-хозяйственной деятельности внутрипроизводственных подразделений предприятий и объединений швейной промышленности на разных уровнях абстрагирования отражены на схеме 5.

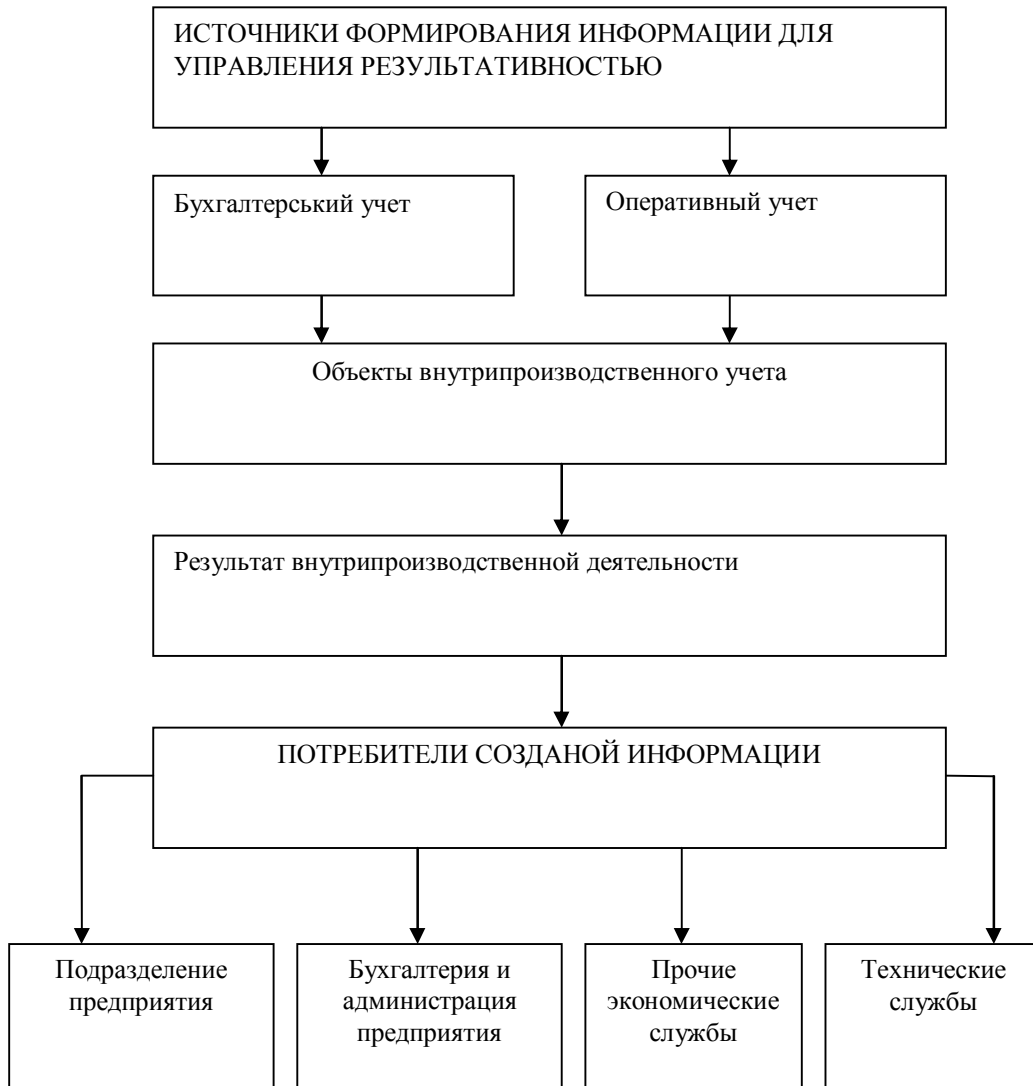


Схема 4. Формирование и использование учетной информации с производственной деятельности подразделений.

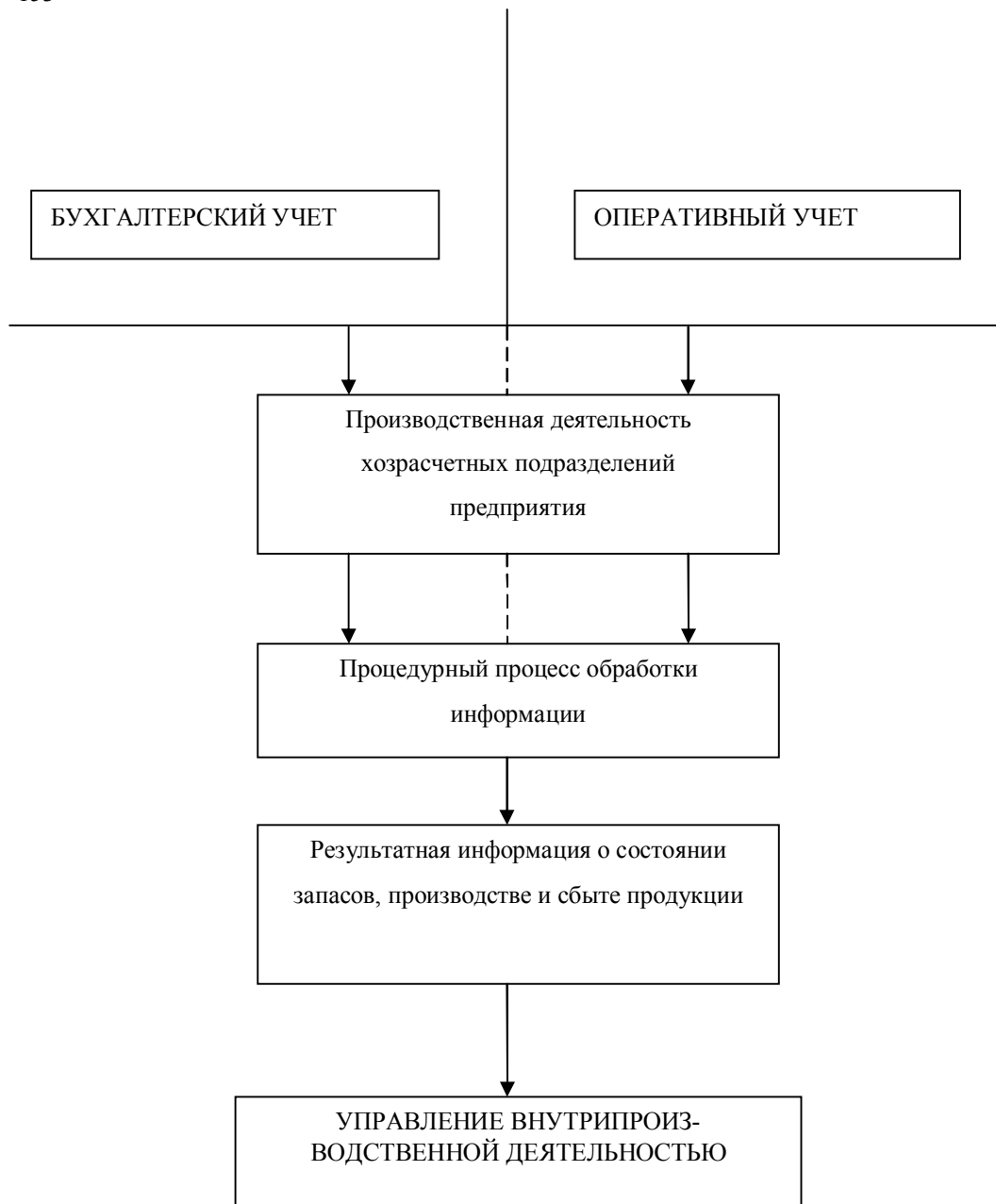


Схема 5. технология учета результатов хозрасчетной деятельности внутрипроизводственных подразделений

Вместе с тем, оперативное управление производственной деятельностью подразделений предприятий требует не только углубления аналитического учета, как об этом указывалось в предыдущих параграфах данной работы, но и образование дополнительных уровней обобщения получаемой информации. В частности, если в обычных условиях работы коллектива промышленного предприятия достаточно фиксировать расход средств и выпуск продукции в целом, то в условиях внутренних подразделений потребность в такой информации возникает уже на уровне бригад, участков, цехов, т.е. всех подразделений предприятия. При этом также необходимо определение посредством бухгалтерского учета и конечных производственных результатов этих подразделений. Иными словами, в условиях внутрипроизводственных отношений бухгалтерский учет должен осуществляться на двух иерархических уровнях - по предприятию в целом и в разрезе его подразделений. Порядок обобщения и использования информации при этом показаны нами на схеме 6. Особенностью предлагаемой схемы движения информационного потока является группировка и обобщения информации на уровне отдельных производственных подразделений (1 уровень абстрагирования) в разрезе, необходимом для управления им. Затем предлагается передача информации на 11 уровень абстрагирования с ее повторным обобщением (перегруппировкой) с учетом требований управления предприятием или объединением в целом и необходимости информационного обеспечения вышестоящих организаций.

Вместе с тем, организация обобщения учетной информации на 1 уровне обобщения требует ввода дополнительных регистров. Наиболее часто для этой цели используют специальные лицевые счета, журналы учета выполнения заданий, сведения и работе бригады и др. Однако, данных, зафиксированных в вышеуказанных регистрах, недостаточно для всесторонней оценки результативности производства на уровне

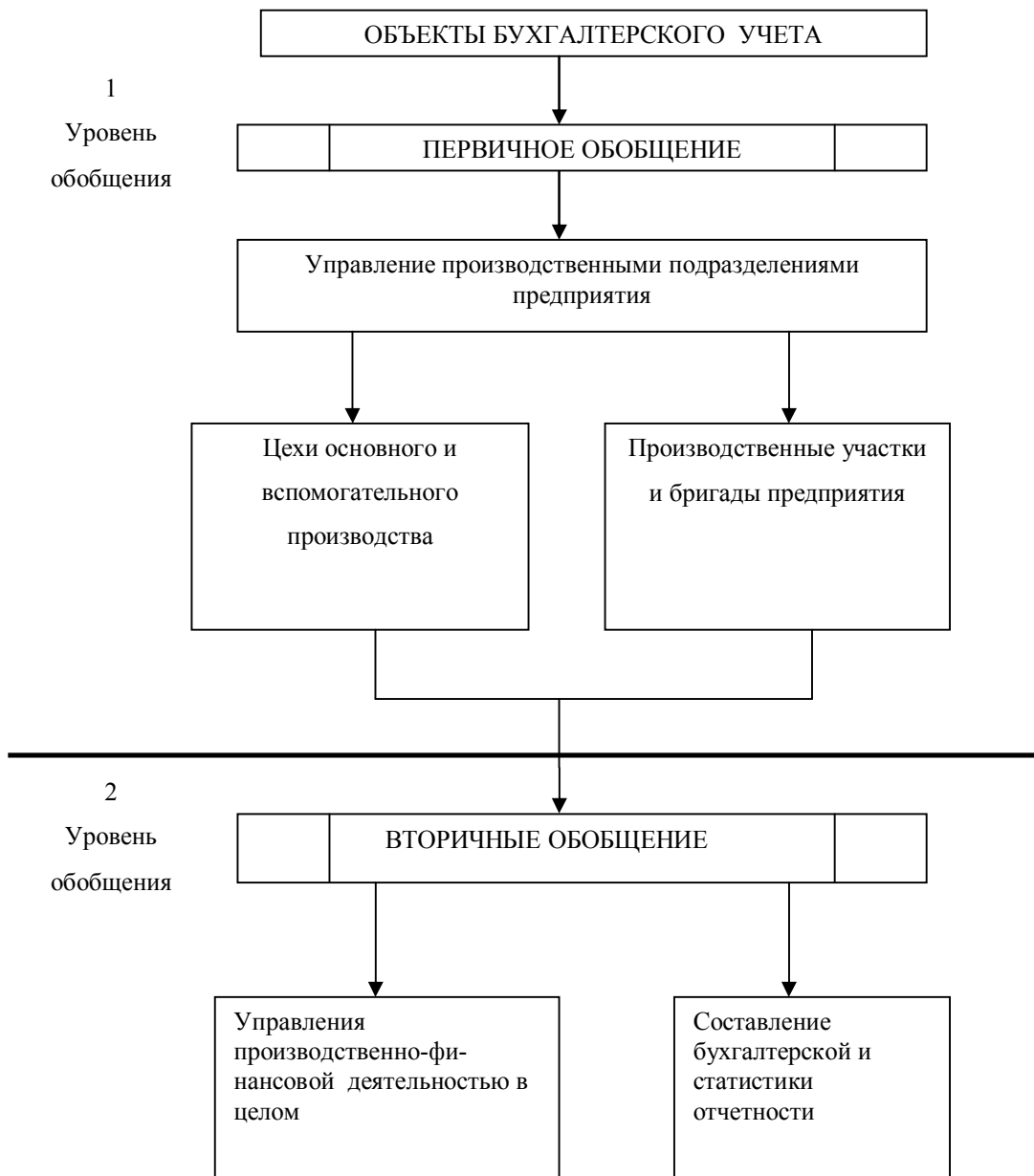
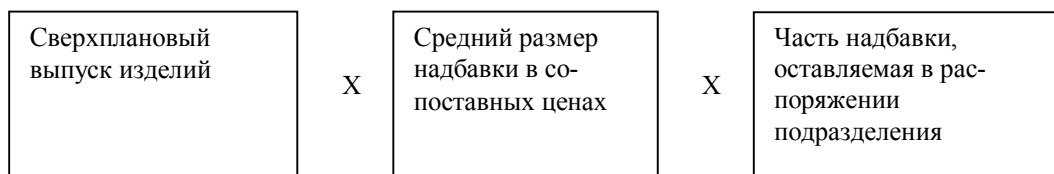


Схема 6. Использование информации внутрипроизводственного учета на разных уровнях обобщения

-156-

подразделений. Для этого нужна обобщающая информация по счетным периодам не только по издержке производства, но и по выпуску продукции, производству работ (операций) или услуг. Речь идет об отражении в учете результатов труда подразделения, которыми могут быть не только конечные продукты. Однако для разграничения между низовыми подразделениями и аппаратом управления как ответственности за уровень издержек, так и степени причастности к получаемому результату деятельности необходима и стоимостная оценка продуктов (результатов) труда. Решение этой задачи невозможна без применения планово-расчетных (планово-учетных) цен и распределения оказанных услуг и работ между подразделениями предприятия. Необходимо определение и ведение учета влияния на размеры оплаты труда каждого из доводимых подразделению показателей.

Результат деятельности от сверхпланового выпуска изделия определяется, к примеру, следующим образом:



Так не конкретно рассчитывается сумма дополнительного дохода или его уменьшения в зависимости от степени выполнения плана по сортности изделий. Дополнительный результат деятельности или его уменьшения за счет сортности равен сверхплановому выпуску изделий высшего сорта, умноженную на среднюю разницу в ценах между сортами.

Использование информации, формируемой на основании данных внутрипроизводственного учета затрат и результатов деятельности представлено в таб. 17.

-157-

Таблица 17

Информация, формируемая и используемая на основании данных внутрипроизводственного учета

№ п/п	Информация	Кто готовит	Периодичность	форма	Потребитель
1	2	3	4	5	6
1.	Карта расчета	Л	ежедневно	таблица	Б,Л
2.	Карта раскроя	Л	-//-	-//-	Б,Л,А
3.	Маршрутный лист	Л	-//-	-//-	-//-
4.	Сводка отклонений от норм	Л,ПР,Б	-//-	-//-	ОМТС,Б,А
5.	Сводка изменения норм	-//-	-//-	-//-	-//-
6.	Данные о ресурсосбережении				
	-по группам материалов	Л,ПР,Б	месяц	таблица	-//-
	-по изделиям	-//-	-//-	-//-	-//-
	- по структурным подразделениям	-//-	-//-	-//-	-//-
7.	Отчет об использовании материальных ресурсов	Л,Б	1 раз в неделю	-//-	ОМТС
8.	Отходы производства и их использование	Л,П,Б	месяц	-//-	А,ОМТС
9.	Данные о неликвидах	Зав. Складом	-//-	отчет	А,ОМТС,Б
10.	Расход ткани на артикул изделий	Л.Б.	регулярно	ведомость	А,Б
11.	Расход ткани на крой изделия	Л.Б.	-//-	-//-	-//-
12.	Отработанное и неотработанное время	Т,ОТиЗ	1 раз в неделю	отчет	А,Л,П,В
13.	Производительность труда рабочих	П,ОТиЗ	месяц	таблица	А,Л
14.	Трудоемкость продукции:				
	--по отработанному времени	ОТиЗ, П,Б	-//-	-//-	А
	-- по заработной плате	-//-	-//-	-//-	А,В
15.	Отклонения от норм по заработной плате	Л,П,В	-//-	-//-	ОТиЗ,А,В
16.	Изменения норм заработной платы	-//-	-//-	-//-	-//-

Продолжение табл. 17

№ п/п	Информация	Кто готовит	Периодичность	форма	Потребитель
1	2	3	4	5	6
17.	Выполненная работа и заработная плата	Л	регулярно	табл.	А,В
18.	Выполнение норм выработки	Л	-//-	-//-	-//-
19.	Распределение сдельной заработной платы по видам продукции	-//-	-//-	-//-	А, В, П
20.	Нормативное хозяйство	Л	регулярно	табл.	А,В
20.	Свод затрат	НБ	месяц	извещение	Л,Пр, Э,
21.	Результативность деятельности	НБ,Пр,П	-//-	лист	Б,Л
22.		Л.Б	-//-	табл.	-//-

Условие сокращения: П –плановый отдел; Б – бухгалтерия; Пр – производственный отдел; Л –линейный персонал; ОМТС –отдел материально-технического снабжения; А- администрация; ОТиЗ – отдел труда и заработной платы; М-служба механика; З – служба главного энергетика.

Таким образом, данные таблицы и изложенная действующая практика формирования учетной информации на швейных фабриках Украины свидетельствует о необходимости изменений в ее использовании.

В первую очередь это относится к материальному учету, важность которого в отрасли нами определена выше. Так, с целью оперативного контроля за ходом производственных процессов необходимо поддержание в определенном постоянном количестве запасов материальных ценностей. В условиях использования средств микропроцессорной техники мы предлагаем решить эту задачу с помощью выдачи машинограмм ведомостей о состоянии норматива запасов товароматериальных ценностей, необходимого для нормального хода процесса производства /см. прил. 18/. Важность

-159-

обращения к этой проблеме объясняется нами, прежде всего начальным периодом становления рыночных отношений в нашей стране, характерной особенностью которого является нестабильность поставок и разрывы прежних договорных связей по снабжению.

Управление запасами на основании учетной информации неразрывно связано с проблемой использования материалов в производст-ве. Необходимо согласится с проф. М.С. Пушкарем, который предлагает использовать для этих целей систему показателей: использования, раскря, расходный коэффициент, выход продукта, коэффициент излечение продукта из сходного сырья /127, с. 100/.

Прямая зависимость между производительностью труда и трудовой дисциплины не вызывает сомнений, однако уровень дисциплины на швейных предприятиях низок и продолжает снижаться. Это в первую очередь, связано, по нашему мнению с не использованием учетной информации, фиксирующей отработанное время и формальным подходом к данному вопросу. Сведения об отработанном времени на предприятии фиксируется службой табельного учета, однако администрацией не используется данная информация и она, как правило, представляется в бухгалтерию, которая в настоящее время никакого административного воздействия на рабочих не имеет. В связи с этим возникает необходимость разработки таких форм и способов учета, которые давали бы возможность более точно фиксировать потери рабочего времени, и главное, использовать эти сведения для улучшения работы.

Данные таблицы позволили нам определить потоки использования информации, формируемые в системе внутрипроизводственного учета. Та к, исследования, проведенные в Тернопольском производственном швейном объединении, дали следующие результаты:

Таблица 18

Использование учетной информации в Тернопольском производственном швейном объединении

Наименование функции управления	Исходные данные, получаемые из информации бухгалтерского учета
Экономический анализ	90-95
Планирование и регулирование	80-85
Контроль у управление затратами	90-95

Определение трудности в отрасли исследования существуют с использованием информации о своде затрат на производство и определении результативности внутрипроизводственной деятельности. Мы связываем их, в первую очередь, с организационными трудностями применения полуфабрикатного варианта свода и применением средств вычислительной техники.

Определение стоимости продуктов труда внутрипроизводственных подразделений является предварительным условием определения их результативности. Как уже отмечалось, результат хозяйствования на уровне предприятий и объединений в целом наиболее точно отражает уровень прибыли. Однако на уровне внутрипроизводственных отношений непосредственно на процесс реализации не влияющих, вышеуказанный показатель не приемлем. Вместе с тем, для соизмерения результатов работы всех подразделений предприятий и установления им соответственно и размера оплаты труда, необходим обобщающий показатель, характеризующий результативность их деятельности. Поскольку ни внутренние издержки, ни стоимость продуктов труда в этой роли выступать не могут, в качестве альтернативы предлагается показатель, рассчитываемый на основании значений первых двух. Речь идет о показателе с примерным назва-

нием «условная выручка», величина которого определяется в виде разницы между стоимостью произведенных продуктов (осуществленных операций и т.п.) по планово-расчетным ценам и издержкам подразделений. Несмотря на возражения ряда экономистов против показателей типа «условная выручка» из-за невозможности обеспечения в бухгалтерском учете обратной связи, именно использование вышеуказанного показателя вместе с показателем внутрипроизводственной себестоимости позволит контролировать уровень результативности производства во внутренних подразделениях предприятий к объединений швейной промышленности.

Таким образом, организация информационной базы для оперативного управления производственной деятельностью требует как неоднократной перегруппировки имеющейся в действующей системе бухгалтерского и оперативного учета информации, так и формирования в ряде случаев новых информационных потоков. Вследствие этого происходит увеличение регистров аналитического учета и затрат времени на их обработку. Поскольку наличие учетных работников в производственных единицах, как правило, не предусматривается, ведение учета обычно возлагается на руководителей структурных подразделений, обрекая их несвойственной им работой.

Логическим решением вышеуказанной проблемы является использование средств вычислительной техники, позволяющей осуществлять автоматизацию ввода сведений о внутрипроизводственной деятельности непосредственно в реальном масштабе времени.

Выводы и предложения

На современном этапе развития хозяйственного механизма задача повышения эффективности промышленного производства все в большей степени зависит от уровня управления им. Это обусловлено не только огромными резервами, кроющимися в управленческом воздействии на производство процесса управления в условиях рыночных отношений, нудящегося в оперативности и информативности.

В этих условиях дальнейшая теоретическая проработка и практическое внедрение мероприятий по улучшению действующей практики внутрипроизводственного учета затрат и результатов деятельности приобретают особое значение и требуют нового, более углубленного для предприятий швейной промышленности подхода. Это побудило автора обратиться к изучению данной проблемы.

Проведенное исследование вопросов рациональной организации внутрипроизводственного учета затрат и результата деятельности в рассматриваемой отрасли как в теоретическом плане, так и на практике позволили нам сделать некоторые выводы и внести корректные предложения по данной проблеме.

1. существенное влияние на постановку бухгалтерского учета в отрасли оказывает технологическая система управления, которая оказывает все стороны производственно-хозяйственной и социальной деятельности предприятия и обеспечивает его эффективное функционирование по уровнях иерархии. Она включает все уровни организационной структуры управления предприятием, под которой понимается упорядоченная совокупность органов, управляющих деятельностью предприятия на основании подсистемы линейного руководства. Она (подсистема) определяет закрепление как-

дым подразделением руководителя, что ведет к необходимости внедрения внутрипроизводственного хозрасчета и построения рациональной системы учета затрат по местам их возникновения и сферам ответственности.

2. Анкетирование ряда предприятий отрасли указывает на неудовлетворительное информационное обеспечение и неиспользование создаваемой информации посредством бухгалтерского учета службами предприятия. Такая практика в швейной промышленности возникает по ряду причин, основные из которых следующие:

Запаздывание поступления и представление информации, что ведет к прогрессивности в принятии решений и сказывается на их оперативности;

Определенное дублирование информационных потоков в различных производствах (подготовительном, закройном и швейном цехах) из-за применения несовершенных и нерациональных форм первичных документов (карт расчета, нормировочных карт, карт раскроя);

Отсутствие информации об отклонениях в процессах производства вследствие неправильного выбора метода их учета;

В большинстве случаев отсутствие учета по центрам затрат;

Слабое внедрение в практику управления средств вычислительной техники и создание на ее основе децентрализованных сетей с определенной системой обработки учетной информации, что ведет к необходимости получения полезной информации о результатах и затратах через короткие промежутки времени.

3. Проведенное исследование предприятий отрасли и изучение мнения различных экономистов о системе внутрипроизводственных показателей, а также организационно-технологические особенности швейной промышленности позволили нам предложить перечень показателей, устанавливаемых производственным единицам основного

производства /прил.9/, вспомогательного производства /прил.10/ и балльные показатели деятельности функциональных отделов /прил.11/.

при общности теоретических основ и методических условий для ведения хозяйства внутри предприятия необходимо построение организационного, правового и экономического обеспечения внутрипроизводственных отношений /см. рис. 7/.

При построении системы технико-экономических показателей необходимо решение двух методологических вопросов: во-первых, выделение в рамках производственного объединения или предприятия самостоятельных объектов управления, отличающихся специфическими чертами и требующих индивидуального подхода к выбору показателей их хозяйственной деятельности; во-вторых, четкой формулировки локальных целей функционирования производственных подразделений; вытекающих из общих задач.

4. Переход на рыночные отношения ставит вопрос о переориентации бухгалтерского учета выполнения нужд оперативного управления производством. В настоящее время возникла острая необходимость посредством учета готовить мотивированные заключения о целесообразности и эффективности хозяйственных операций и процессов как уже осуществленных, так и , так и запланированных к выполнению, то есть, наряду с информационной и контрольной функциями получает должное развитие и оценочная функция бухгалтерского учета. С ее помощью в практических условиях должен определяться результат непосредственной производственно-хозяйственной деятельности, а также эффект от внедрения новой техники и технологии.

5. В настоящее время комплексная автоматизация и механизация бухгалтерского учета с помощью ИНЦ не отвечает современным требованиям управления. Основным ее недостатком является рассо-

единение единого учетного процесса между персоналом бухгалтерии и вычислительным центром. Это не согласуется с методологическими требованиями теории и организации бухгалтерского учета, прежде всего, в части обеспечения принципа персональной ответственности бухгалтера за учетный процесс. Это предопределяет необходимость построения АРМ бухгалтерского работника.

6. По нашему мнению, применение в отрасли исследования правильной оценки материальных ценностей одна из основных проблем, требующая разрешения в ближайшем будущем. Изследовав движение цен и изменение уровня затрат и запасов /см. табл. 2/, оценку материальных затрат по закупочным ценам и в связи с этим соотношение балансовой оценки и расхода на производства /см. табл. 3/, влияние методов оценки материальных затрат категории расходов и результатов /см. рис. 10/, а также интенсивность отражения влияния оценки материальных затрат на экономические категории /см.рис.9/, мы пришли к выводу, что наиболее подходящими в условиях информационных процессов в экономике будут оценка материальных затрат по текущим рыночным ценам и ценам репродукции (воспроизводства). Внося такое предложение для будущих изменений в сфере оценки затрат, мы осознаем всю величину сложности их осуществления и необходимость дополнительных теоретических и методологических исследований.

7. Проведенные исследования и анализ использования тканей в производстве свидетельствует о возникновении потерь из-за отклонений фактической ширины от ширины, по которой производился расчет норм. Это возникает в связи с тем, что очень часто ткани, поступающие на производство, имеют значительное отклонение по ширине как между отдельными кусками (4-6 см), так и в одном куске (до 4см). Для устранения этого недостатка необходимо, прежде всего, улучшить учет ткани и материалов в подготовитель-

ном производстве, где ведется учет по артикулам и ширине. Так, в промерочной ведомости, заполняемой по каждому рулону в целом по партии указывается артикул материала, номер рулона, длина по ярлыку и фактическая, все значения ширины, установленные при измерении ткани, принятая ширина (с кромками или без них), наличие текстильных дефектов. Однако в них отсутствует показатель структуры ткани. Поэтому, с целью качественного использования тканей в последующих производствах, предлагаем вести учет тканей по артикулам, структуре и ширине. Это позволит определять наиболее оптимальный вариант их расхода по каждой производимой модели с минимальными технологическими потерями.

8. Несмотря на кажущуюся простоту оценки отходов раскройного производства – маломерного лоскута, используемого в дальнейшем для пошива изделий ширпотреба, необходимо указать на следующий момент: стоимость маломерного лоскута будет состоять из цены лоскута соответствующей размерной категории (т.е. цены оприходования), доли цены его хранения или реализации.

9. оперативной и достоверной системой контроля за расходования фурнитуры является, по нашему мнению, использование лимитных карт, выписываемых на каждую модель, с указанием норм расхода на количество кроя, указанного в маршрутном листе. Применение такого порядка будет способствовать повышению достоверности учета и внедрению элементов нормативного учета. Сведения о закреплённости рабочих по технологической схеме разделения труда и рапорт о выпущенной продукции заполняются в произвольной форме, в отрасли пока еще

не ликвидирован порядок исправления брака и выписки соответствующих талонов на него. Указанные недостатки определяют необходимость рациональных форм первичных документов, удовлетворяющих требования работников труда, производителей, а также машинной обработки учетной информации /см. формы 6 и 7/. Это выдвигает на первый план учетной работы необходимость построения АРМ. На исследуемых предприятиях отрасли фактически отсутствует система документирования потерь от брака. При рассмотрении этого вопроса наши предложения сводятся к следующему: поскольку брак в отрасли, как правило, устраним, его ликвидацию необходимо производить самому виновнику, уменьшая на стоимость вспомогательных материалов, израсходованных на его исправление, сумму заработной платы рабочего, допустившего брак.

11. Увязка учета выработки (выпуска продукции) с учетом времени работы оборудования логически приемлема в тех цехах основного производства швейной промышленности, где установлены автоматические линии для получения основного продукта при этом количество выпускаемых изделий будет зависеть от времени работы оборудования. Во-вторых, совмещение учета выработки с учетом работы оборудования по времени – единственная возможность получения хотя бы приблизительных сведений об эффективности использования активной части основных средств. В-третьих, наличие такой информации позволит в дальнейшем осуществить распределение расходов на содержание и эксплуатацию оборудования пропорционально ставкам или отработанным станко-часам.

12. Распределение фактической себестоимости потребленной электроэнергии внутризаводским подразделениям представляет в отрасли один из нерешенных вопросов. В качестве базы распределения мы предлагаем использовать количество потребленной электроэнергии, которое должно определяться с помощью специальной изме-

-168-

Рительной аппаратуры или расчетным путем. Естественно, распределительный процесс значительно упрощается и совершается одноактно по сравнению с отдельным распределением электроэнергии и издержек вспомогательного производства, выполняющего функцию электроснабжения предприятия.

13. Необходимо шире применять экономико-математические методы при построении задач автоматизированного затрат на производство и результативности внутрипроизводственной деятельности. Так, для определения результативности внутрипроизводственной деятельности необходимо использовать матрицу внутрипроизводственных связей, умножению на матрицу свободных членов.

Список использованных источников

1. Абдулина С.Н. и др. План цеха, участка, бригады/ С.Н.Абдулина, Ш.М.Валитов, Ф.В.Степанова. –М.:Экономика, 1988.-80с.
2. Абрамова А.И., Назимова Н.К., Даниленко В.Г, Перевод предприятий на арендно-кооперативные формы хозяйствования.-К.:УкрНИИНТИ Госплана УССР, 1990.-28с.
3. Автоматизация учетно-вычислительных работ. Сб. статей. Выпуск 1.-М.: Финансы и статистика, 1985.-120с.
4. Автоматизированное управление затратами на предприятии/ В.П.Кустаре, Л.П.Беликова, В.П.Холоднова, Л.И.Путинцев. Под общ.ред. В,П,Кустарева.-Л.:Машиностроение. Ленингр. отделение, 1990. – 226с.
5. Аксенов А.П. Эффективность бригадной организации и оплаты труда в легкой промышленности. – М.: Легпромиздат, 1985.-184с.
6. Аксененко А.Ф., Ильшев А.М., Ильшева Н.Н. Совершенствовать способы получения учетно-аналитической информации//Бухгалтерский учет, 1983, №3.-с.25-28.
7. Анализ и обоснование хозяйственных решений/В.И.Майданчик, М.Г.Капрунин, Л.Г.Капрунин, Л.Г.Любинецкий и др.- М.:Финансы и статистика, 1991.-136с.
8. Апыхтина М.Н., Грызлова Г.А. Организация и планирование производства на предприятиях швейной промышленности.-М.: Легкая индустрия, 1974. -376с.
9. Апыхтина М.Н. организация производства в отделочных швейных предприятиях.- М.:Легкая индустрия,1980.-176с.
10. Архарова З.П. Механизация учета материалов в швейной промышленности.- М.:Финансы, 1968.-100с.
11. Бабаджанов С.Г. Дальнейшее совершенствование планирования в швейной промышленности.-М.:Легкая индустрия, 1980.-48с.
12. Барац С.М.Курс двойной бухгалтерии.-С.-Петербург:1906.-681с.

13. Бабицкий А.Ф. Модель Экономии производства: система экономических методов управления/СЭМУ/.-К.:О-во «Знание» УССР, 1989.-48с.
14. Басманов И.А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции (под ред.В.А.Новака).-М.:Финансы, 1970.-167с.
15. Безруких П.С., Кашаев А.Н., Комисаров И.П. Учет затрат и калькулирование в промышленности
16. Безруких П.С.Учет и калькулирование себестоимости продукции.-Финансы, 1974.-320с.
17. Белоус О.Г., Ермоленко Н.Н., Панченко Е.Г. Полный хозрасчет и самофинансирование: Справочник.-К.:Политиздат Украины,1989.-30с
18. Беляев Ю.А. Хозрасчет иЭВМ. Н.-п.лит-ра.-М.:изд-во УДН, 1990. -176с.
19. Богатин Ю.В.Бригадный хозрасчет (методика организации).-М.:Экономика, 1990.-96с.
20. Бородкин А.С., Топоров В.А. Нормативный учет и себестоимость промышленной продукции.-К.:Техника, 1990.-152с.
21. Бородкин А.С.Учет производственных затрат в промышленности.-М.:Финансы,1973.-112с.
22. Бортников А.П. Нормативный учет затрат на производство-М: Финансы и статистика, 1982.-64с.
23. Бригадная форма организации и стимулирования труда в текстильной и легкой промышленности: Учеб.пособие для вузов/ М.И.Крутлов и др.-М.: Легпромиздат,1989.-176с.
24. Бухгалтерский учет в условиях перестройки управления экономикой/под ред. Н.В.Паниелеева.-М.:Финансы и статистика,1989.-176с.
25. Валуев Б.И. Проблемы развития учета в промышленности.-М.:Финансы и статистика, 1984.-216с.
26. Валуев Б.И. Внутрипроизводственный хозрасчет в управлении швейным предприятием.- М.:Легкая индустрия, 1974.-128с.
27. Валуев Б.И. Управление экономикой в производственных объединениях легкой промышл.- М.:Легкая индустрия, 1977.-216с.

28. Валуев Б.И. и др. Внутрипроизводственный хозрасчет (опыт и пути совершенствования) /Валуев Б.И., Гулинский Л., Мелешкина Ф.Ф. – М.:Экономика, 1978. -184с.
29. Васильков А.И., Миневский А.И. Учет и анализ распределения косвенных затрат в промышленности. –М.: Финансы и статистика. 1986. -176с.
30. Василик О.Д., Поддергин А.Н., Прокопенко Н.И. Финансовые ресурсы и эффективность швейного производства. –К.: Техника, 1978. -160с.
31. Васин Ф.П. Совершенствовать учет результатов внутрихозяйственного расчета // Бухгалтерский учет, -1979. -№2, с. 34-38
32. Васин Ф.П. Учет и внутрихозяйственный расчет. –М.: Финансы и статистика, 1981. -142с.
33. Васин Ф. П. Учет в условиях бригадного хозрасчета. –М.: Финансы и статистика, 1986. – 96с.
34. Васин. Ф.П. Учет результатов внутрихозяйственного расчета в новых условиях управления // Бухгалтерский учет, 1987, №11. –с.30-33
35. Бейцман Р.Я. Курс учета. –М.: ЦУНХУ Госплана СССР. В/о «Союзоргучет», 1935. -310с.
36. Бесалов В.М., Суходоева Л.Ф. Учет при бригадной форме организации труда.// Бухгалтерский учет. -1985, №11. с. 10-12
37. Внутрипроизводственный экономический анализ на микро ЭВМ. А.Н. Кузьминский, Г. М. Мельничук, В.В. Кириленко и др. –М.: Финансы и статистика, 1991. -166с.
38. Гаскарова И.Н., Чемерицкий Л.К. Экономические рычаги управления в легкой промышленности, -М.: Легпромбытиздат, 1991.-144с.
39. Гарифуллина Ф.С. Совершенствование учета в объединениях швейной промышленности.// Бухгалтерский учет, 1979. №-1, с. 29-32
40. Горланов Г.В. и др Социалистическая предприимчивость (Г.В. Горланов, В.В. Карпов, В.Г. Рязанов. –М.: Экономика, 1983. -255с.
41. Горфинкель В.Я., Бабаджанов С.Г. Резервы снижения себестоимости и рентабельности в швейной промышленности. –М, : Легкая

- индустрия, 1975. 148 с.
42. Гуданов А.К. и др. Единый наряд и хозяйственный расчет /А. К. Гудаков, В.И. Ляшко, А.Э. Левин. –К.: Техника, 1986. -93с.
 43. Гусева Т.Н. Лобанова Г.П. Применение элементов АСУ в швейном объединении «Большевичка». – Ленинград: Знание, 1974. – 24с.
 44. Гуцайлюк З.В. Учет и контроль производственных отходов. –М.: Финансы и статистика, 1990. -80 с.
 45. Гуцайлюк З.В. Учет в управлении предприятиями соединениями пищевой промышленности. –М. Агропромиздат, 1988. -134с.
 46. Дзарасов С.С. Каждому об управлении. –М: Мысль, 1986. -156с.
 47. Дидковская Л.Г., Киселюк Л.Ф., резервы повышения производительности труда на швейных предприятиях. –М.: Легкая индустрия, 1974. -56с.
 48. Дмитриев М.В. Методика учета и анализа себестоимости промышленной продукции. –М.: 1981. -22с.
 49. Дубинина Л.А. Вопросы совершенствования учета использования оборудования и расходов на его содержание.: Автораф. дис....канд. экон. наук. –М.: 1981. -22с.
 50. Емельянов А.С., Сагателян Р.С., Социальные аспекты и планирования производства. –К.: Вища школа.1987. -197с.
 51. Жакипбеков С. Первичный учет на промышленном предприятии. –М.: Финансы и статистика, 1982. -80с.
 52. Житная И.П., Ларикова Л.Ф. Организация учета в хозрасчетных бригадах. –М.: Финансы и статистика, 1989. -156с.
 53. Зудилим Н.В. Бухгалтерский учет на капиталистических предприятиях. –М.: Экономика, 1989. -120с.
 54. Ивашкевич В.Б. Калькулирование себестоимости продукции в отраслях промышленности . –Казань: изд-во Казанский университет, 1974. -150с.
 55. Иващенко Н.М. Аренда: проблемы и пути развития // Легкая промышленность, 1990, № 2. –с.15-16
 56. Кастов К.Д. Обработка учетной информации в США, -М.:Финансы, 1968. 190с.

57. Ильшева Н.Н., Устовицкая З.М. Контроль и анализ использования оборудования на предприятиях. –К.: Техника, 1990. -136с.
58. Инструкция по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции по нормативному методу в швейной промышленности. –М.: ЦНИИТЗИ-Легпром. -1965. -42с.
59. Ильшин А.А. Беллер М.В. Бригадная форма организации труда и промышленности. Пособие для курсов бригадиров производственных бригад. –М.: Экономика, 1988. -253с.
60. Исеева Р.Х. Совершенствование учета и анализа деятельности хозрасчетных бригад производственного объединения в условиях АСУП: Авто. реф. дис. канд. Экон. наук, -М.: 1964. -24с.
61. Исикова К. Японские методы управления качеством: Сокр. перевод с англ. /Научн. ред. и авт. предосл. А.В. Гличев. –М.: Экономика, 1988. -215с.
62. Каракоз И.И. совершенствование экономической работы в управлении производством на промышленном предприятии. –К.: Выща школа, 1976. -176 с.
63. Кашаев А.Н. Проблемы учета и анализа экономической эффективности в производственных объединениях. –М.: Финансы, 1979.-176с.
64. Кирсанов В.Д. , Калинина В.И., Валуев Б.И. и др. Учет и контроль затрат на производство в объединениях легкой промышленности. _М.: легкая и пищевая промышленность, 1982. -224с.
65. Кириленко В.В. Учет и анализ материалов в научных организациях на базе использования микропроцессорной вычислительной техники: автореферат дис. канд. экон. наук /Киевский институт народного хозяйства им. Д.С. Коротченко. – Киев, 1988. -24с.
66. Кирьянова З.В. , Трусов А.Д. Бухгалтерский учет в условиях АСУП. –М.: Финансы, 1974. -160с.
67. Кирьянова З.В. Методологические и организационные основы первичного учета. – М.: Финансы и статистика, 1981. -78с.
68. Козлова Е.П. , Парашутин Н.В. Бухгалтерский учет в промышленности, 3-е изд. Перераб. и доп. –М.: Финансы и статистика, 1989. -438 с.

69. Костров В.И. Нормативный учет в швейном производстве . –М.: Легкая индустрия, 1970, - 80с.
70. Кочерин Е.А. Система контроля и внутреннего хозрасчета предприятия (объединения) //Контролинг, 1991, №2. –с.3-32
71. Кравченко О.Н. О распределении косвенных расходов //Бухгалтерский учет, 1991. – с.41-42.
72. Крамаровский Л.М., Максимова В.Ф. Оценка качества бухгалтерского учета на предприятиях. –М.: Финансы и статистика, 1990. -192с.
73. Краева Т.А., Хворенков С.Г. Система автоматизированного чета на предприятии. – М.: Финансы и статистика, 1982. -184с.
74. Краткий экономический словарь /Под ред, Ю.А. Белика и др. –М.: Политиздат, 1987. -400с.
75. Крушевский А.В. и др. Организация хозрасчетных бригад на промышленном предприятии /А.В. Крушевский, Г..Г. Френдюк и др. ---К.: Техника, 1984. -412с.
76. Кузьминский А.Н. и др. Организация учета и анализа в условиях бригадного хозрасчета /А.Н. Кузьминский, М.Я. Остапюк, В.Р. Барановский, -К.: Техника, 1988. -168с.
77. Кузьминский А.Н. Бонев Ж.Б., Смолянинов В.И. Хозяйственный учет на базе микро ЭВМ /Под ред. А.Н. Кузьменского. –М.: Финансы и статистика, 1989. -256с.
78. Кузьминский А.Н. Сопко В.И. Организация бухгалтерского учета и экономического анализа в промышленности. –М.: Финансы и статистика, 1984. -200с.
79. Лапухин Н.В. Внутризаводской учет и экономический анализ в условиях АСУП. –М.: Финансы, 1977. -144с.
80. Лапухин Н.В., Подольский В.И. Экономическому контролю –современные технологические решения. –М.: Финансы и статистика, 1989. -240с.
81. Ластовецкий В.К. Учет затрат за фактором производства и центрам ответственности. –М.: Финансы и статистика, 1988. -166с.
82. Левин В.С. Контроль за использованием материалов в производстве, -М.: Финансы и статистика, 1984. -96с.

83. Ленин В.И. Соч. 3-е изд. т. XXVII, с. 76-148.
84. Леоте Э., Гильбо А. Классификация счетов //Счетоводство.- 1989, №31 – с.371-381.
85. Либерман. Л.В. учет материальных ценностей. – М. ; Финансы и статистика. 1989. - 110с.
86. Лившиц Ф.Д. Сравнительная характеристика трех видов учета// Вопросы экономики, планирования и статистики. –М.: изд-во Академии наук СССР, 1957. с. 9-11.
87. Лукьяненко Л.Ф. Учет затрат и финансовых результатов условия в условиях аренды. Автор реф. дис. ... канд. экон. наук // Всесоюзного ордена «Знак почета» заочный финансово-экономический институт. –М.:1991. -21с.
88. Любинецкий Я.Г. Анализ затрат на создание, производство и эксплуатацию изделий. –М.: 1991. –112с.
89. Макаров В.Г. теоретические основы бухгалтерского учета. –М.: Финансы, 1978. - 150с.
90. Максимов И.Г. Счетоводство. Краткий исторический очерк развития счетоводства и его значение в торгово-промышленных и сельскохозяйственных предприятий. –С. - Петербург: изд-во книжного склада «Коммерческая литература.», 1906. -80с.
91. Манов В.М. Чередниченко П.Л. Эыект бережливости // Машиностроитель, 1984. –с. 14-15.
92. Маргулис А.В. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства :Учебник 5-е изд. переработ. – М.: Финансы, 1973. -456с.
93. Маркс К., Энгельс Ф., соч., т. XXIII. –М.: Политиздат 1960. -908 с.
94. Матвеева Т.И. Учет незавершенного производства. –М.: Финансы и статистика, 1963. -104с.
95. Мацкевичюс И.С. Анализ калькулирования себестоимости продукции в отраслях СЭВ. -М.: Финансы, 1977. -111с.
96. Мацкевичюс И.С. Каьчинскас Г.Л. Управление затратами и АСУП. –М.: Финансы и статистика, 1969. -221с.
97. Методически рекомендации по ведению коллективного (арендного и безарендного) подряда напромышленных предприятиях. Алтайское краевое правление 830, Барнаул. 1990. -238с.

98. Мех Я.В. Учет и анализ внутренних резервов промышленного предприятия: Учеб. Пособие. –К.: УМК ВО, 1990. -144с.
99. Мех. Я.Б. Остапюк М.Я. Учет затрат по управлению качеством продукции //Бухгалтерский учет, 1986, №12, -с. 32-33
100. Мизиковский Е.А. Методология организационные принципы производственного учета на предприятиях машиностроения в условиях развития рыночных отношений: автореф. дис. ...док. экон. наук //всесоюзного ордена «Знак почета» заочный финансово-экономический институт. –М.: 1992. -38с.
101. Миневский А.И. Методика определения комплексных затрат предприятия. –М.: Экономика, 1971. -148с.
102. Миненко Б.И. Учет результатов внутризаводского хозрасчета. М.: Финансы, 1975. - 72с.
103. Мухин А.Ф. , Лихачев С.А. Учет в капиталистических странах. -М.: международные отношения, 1988. -158с.
104. Мухин А.Ф. , Лихачев С.А. Тугнева Н.И. Организация учета и отчетности в международных монополиях. –М.: Международные отношения, 1990. -304с.
105. Наринский А.С. Системный учет качества в строительстве. – М.: Финансы и статистика, 1981. -112с.
106. Никольский А.В. Вопросы совершенствования учета в современных условиях.//Бухгалтерский учет. №8. –с.3-9.
107. Новодворский В.Д. О преодолении догматизма в бухгалтерском учете. // Бухгалтерский учет. -1990. -№6. –с. 37-42.
108. Общеотраслевые руководящие методические материалы по созданию и внедрению подсистемы «Бухгалтерский учет» в составе АСУ предприятий (объединений) /ОРМ-учет/ /Под ред. И.В. Бабинина, П.С. Безруких/. –М.: Финансы и статистика, 1966. - 144с.
109. Оперативный контроль экономической деятельности предприятия /Б.И. Валув, Л.П. Горлова, Е.Л. Зернов и др. –М.: Финансы и статистика,1991, -224с.
110. Организационные вопросы хозрасчета в промышленности. –Л.: 1933. с. 69.
111. Организация внутрипроизводственного хозрасчета на машиностроительном предприятии /Под ред. В.Н. Добровского / -К.: Техника, 1990. -160с.

112. Организации учета в объединениях: Учеб. Пособие /М.С.Пушкарь. –К.: УМК ВО, 1989. -56с.
113. Палий В.Ф. Самофинансирование: некоторые вопросы бухгалтерского учета. //Бухгалтерский учет, 1988. -№12. –с.41-45
114. Палий В.Ф. План счетов: некоторые проблемы перестройки. //Бухгалтерский учет. -1990. -№6. –с.3-8.
115. Палий В.Ф. Оценка активов предприятия в бухгалтерском учете. //Бухгалтерский учет. 1991. №5. –с. 3-7.
116. Палий В.Ф. Учет и внутренний хозрасчет. –М.:Финансы, 1977. -64с.
117. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета. –М.: Финансы, 1979. -304с.
118. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет в системе экономической информации. –М.: Финансы, 1975. -160с.
119. Палий В.Ф. Соколов Я.В. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета. –М.: Финансы и статистика, 1982. -224с.
120. Палий В.Ф. Основы калькулирования. –М.: Финансы и статистика, 1987. -288с.
121. Подольский В.И. бухгалтерский учет в условиях АСУ -М.: Финансы, 1976. -176с.
122. Поклад,И.И. Учет калькулирование и анализ себестоимости промышленной продукции. –М.: Финансы, 1966. -256с.
123. Полковский Л.М. и др. Автоматизация учета на персональных ЭВМ/ Л.М. Полковский, С.А. Зайдман, М.Е. Беркович. –М.: Финансы и статистика, 1991. - 192с.
124. Попов Г.Х. Корень проблем: О концепции экономической перестройки. –М.: Политиздат, 1989 . -94с. –(Радикальная реформа управления).
125. Пригарин А.А., Марченко С.М.отраслевая система комплексной оценки результатов деятельности //Стандарты и качество. – 1982. -№8. –с.4
126. Пушкарь М.С. Актуальные задачи учета производства. //Бухгалтерский учет. - 1976. -№10. –с.34-39.
127. Пушкарь М.С. Бухгалтерский учет в системе управления. –М.: Финансы и статистика, 1991. -176с.

-178-

128. Радаев В.В. Хозяйственный расчет: к политико-экономической характеристике сущности и многообразия форм // Экономические науки. -1989. -№10. –с. 3-12.
129. Развитие хозяйственного расчета на современном этапе/В.В. радаев, В.Р. Праузе и др. –М.: Наука, 1990. -240с.
130. Разумнова И.И. США организация управлением заводом. –М.: Наука, 1975. -206с.
131. Раффинг Л.Г. Решение учетных проблем на советских совместных предприятиях. //Контроллинг, 1991. №1. с.101-109.
132. Рашидов Р.С. Логико-математическое моделирование в бухгалтерском учете. –М.: Финансы, 1979. -128с.
133. Рожков В.С. Информационное обеспечение хозяйственной деятельности предприятия. –М.: Финансы и статистика, 1987. -144с.
134. Сантарович А.С. методические вопросы повышения оперативности и аналитичности учета себестоимости продукции в условиях бригадного хозрасчета: Автореферат дис. ... канд экон. наук. –Минск.: -1983. -24с.
135. Сатубалдин С.С. Учет затрат на производство в промышленности США. –М.: Московский институт международных отношений 1990, -142с.
136. Садегов Р.С., Орлова Н.М., Сидоров Ю.Л. Оптимизация информационно-экономической системы предприятия. –М.: Экономика, 1968.
137. Сергеева В.И. Учет, распределение и анализ затрат в условиях бригадного порядка // Бухгалтерский учет, -1984, -№4 –с. 8-9.
138. Синяк С.И. Безбумажная форма бухгалтерского учета. –М.: Финансы и статистика, 1986. -80с.
139. Слабинский В.Т. Попроцесный учет и анализ затрат на производство. –М.: Финансы и статистика. 1982, -144с.
140. Смирнов А.Д. Основы хозяйственного расчета. –М.: 1969.- 185с.
141. Совершенствования учета и контроля в современных условиях хозяйствования /Валуев В.И., Горлова Л.П., Зверенчук Л.И. и др. –М.: Финансы, 1978. -144с.

-179-

142. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. –М.: Финансы и статистика, 1986. -368с.
143. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета, -М.: Финансы и статистика, 1991, -400с.
144. Соляник В.М. Трудовой коллектив бригады: права и обязанности. –М.: Юридическая литература, 1989, -144с.
145. Сопко В.В. Внедрение нормативного метода –плановые начала //Бухгалтерский учет, -1983. №3.-с.10-13.
146. Сопко В.В. Нормативный учет затрат на производство в пищевой промышленности. –М.: Пищевая промышленность, 1978,- 144с.
147. Сопко В.В. , Патрик А.Н. Учет затрат и калькуляция себестоимости в промышленности. –К.: Техника, 1988. -112с.
148. Сопко В.В. Учет и контроль деятельности хозрасчетных производственных подразделений предприятий пищевой промышленности. –К.: Общество «Знание» Украины, 1991. -20с.
149. Сопко В.В. Учет и контроль деятельности хозрасчетных производственных подразделений: Автореферат дис. ..канд, экон. наук. Белорусский орден Трудового Красного Знамени государственный институт народного хозяйства им, В.В. Коротченко, Минск, 1990, -24с.
150. Степанюк В.И. Петренко С.С. Нормативный метод учета на швейных и трикотажных предприятиях. –К.: Техника, 1988. -152с.
151. Стражев В. И. Оперативное управление предприятием проблемы учета и анализа. – Минск: Наука и техника, 1973. -152с.
152. Стражев В.И. и др. Управление хозрасчетной деятельностью главное звено хозрасчетного механизма /В.И.Стражев, А.С. Сантарович, А.М. Коновалов, -Мн.: Беларусь, 1986. -143с.
153. Струмилин С. Г. Задачи и перспективы Советской статистики //Плановое хозяйство, 1935. -№10. –с.132-138.
154. Стуков С.А. Вопросы внутризаводского хозрасчета на страницах чехословацкого журнала «Учетництви –Учтовництво» //Бухгалтерский учет. -1986. -№3. с. 52-56.

155. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. -М.: Финансы и статистика, 1988. -224с.
156. Стуков С.А. Учет и контроль издержек производства на капиталистических промышленных предприятиях. –Калинин : КГУ, 1978. -82с.
157. Сухина Л.А. Учет и оперативный анализ материальных затрат в условиях бригадного хозрасчета. Автореферат дис. ...канд. экон. наук /Киев: Институт народного хозяйства им. Д.С. Коротченко. –Киев, 1987. -20с.
158. Терпило В. И. Учет и контроль в новых условиях хозяйствования.//Экономика Советской Украины. -1988, -№12. с. 2-6
159. Типовые указания по применению нормативного метода учета затрат на производство и калькулирование нормативной (плановой) и фактической себестоимости продукции (работ) //Бухгалтерский учет. -1983. -№5. –с. 47-50.
160. Удовенко Г.В. Бухгалтерский учет в легкой промышленности /Учебник для студентов вузов легкой промышленности. –М.: Легкая индустрия, 1978, -320с.
161. Удовенко Г.В. Попередельно - нормативный метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции на предприятиях швейной промышленности, -М.: Легкая индустрия . 1971. –с.70.
162. Управление по результатам: Пер. с финск. /Общ. ред. и предисл. Л.А. Леймнна. – М.: Прогресс, 1988. -320с.
163. Учет себестоимости и управление производством. –М.: Финансы, 1978. -120с.
164. Ферезова Г.Д. Распространение коллективного подряда в отрасли.//Легкая промышленность, -1990. -№2. –с.15-16.
165. Фокин А.И. Внутризаводской хозрасчет промышленного предприятия. – М.:Экономика, 1969. -88с.
166. Франц В.Я. Энергоресурсы на швейных предприятиях: справ. пособие. –М.: Легпромбытиздат, 1990. -184с.
167. Хан Ю.Е. Учет деятельности хозрасчетных бригад в условиях перестройки управления: Автореферат дис. ...канд. экон. наук. –М.: 1969. -24с.

168. Цвейбак Я.И. Проверка достоверности отчетности предприятий. –М.: Финансы и статистика, 1990. -240с.
169. Цуркану В.И. План счетов: необходимы перемены //Бухгалтерский учет, 1990. - №11. с.7-10.
170. Часова О.В. и др. Аренда и арендный подряд на промышленных предприятиях (опыт внедрения, учета и контроля) /О.В. Часова, В.М. Попова, Г.М. Садыкова. – М.: Финансы и статистика, 1991. -144с.
171. Чечета А.П. Экономия материальных ресурсов: пути совершенствования учета и анализа. –М.: Финансы и статистика, 1983.
172. Чукарьков Н.К. , Гречишкин М.С. Высший уровень использования основных фондов //Бухгалтерский учет, -1981. -№3.- с.39-41.
173. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ в фирмах США. –М.:1990
174. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. –М.: Финансы, 1971
175. Шапошников А.А. Классификационные модели в бухгалтерском учете. –М.: Финансы и статистика, 1982. -144с.
176. Шапошников А.А. Организация учета в местной промышленности –М.: Финансы и статистика, 1986. -95с.
177. Шевчук М.А. Учет затрат на производство в условиях внутризаводского хозяйственного расчета. –М.: Финансы. 1977. -110с.
178. Шеремет А.Д., Протопонов В.А. Анализ экономики промышленности. –М.: Высшая школа, 1984. -352с.
179. Шкарабан С.И. Оперативный экономический анализ в управлении промышленным производством (методология и организация) Автореферат дис. ...докт. экон. наук. –Киев: -1987. -34с.
180. Шкарабан С.И. , Гуцайлюк З.В. План счетов: начинаем обсуждение // Бухгалтерский учет. -1990. -№6. –с.11-13.
181. Шмелев Н. Авансы и долги //Новый мир, 1987. -№6. -с. 144
182. Экономика и автоматизация: организация, методы, эффективность: Сокр. пер. с нем. //З.Дорн, З. Курихальс, И Нойман и др. Под ред, Фр. Плешака, научн. ред. и авт. предисл. Г.А. Васильев. –М.: Экономика, 1989. -320с.

-182-

183. Элизбарян Т.Ф. Учет внутрихозяйственных результатов ресурсосбережения на химических предприятиях: Автореф, дис. ...канд. экон. наук //государственная финансовая академия. –М.: 1992, -17с.
184. Проект «Положений о бухгалтерском учете и отчетности на Украине (письмо Министерства Финансов Украины от 18. 02. 1992г. №18-222).
185. Arwin Harbich. Buchführung. 7. Auflage. –Erich Fleicher Verlag. Achiw. -1989. -206р.
186. Christian Aliesh /Ratus Reng Lerne Buchhaltung. Lehrbuch für den Selbstunterricht. – Verlag Strub AG 7001 Chur.2. Auflage 1989. -260s.
187. Fuchs/ Neuwan-Cosel Kostenrechnung. Grundlegend Einführung programmierter Form. Fachbuchreihe für stadium Fortbildung Praxis. – Munchen. 1977. -210s.
188. Heike Bans. Kostenrechreite nach dem Übergang marktwirtschaft .// Prace naukowe Akademii Ekonjmicznej imenia Oskara Langej we Wroclawiu. Nr. 581. 1991, s. 60-72.
189. Harst Kramer. Kalkulations – Bundbuch. Buchverkehr. Ein Leitfaden für die Preiskaitulation im. Linien und Gelegenheitsverkehr.-Munchen: hussverlag. 1981. -214s.
190. M. Dobija. Kwantatuine ocena weilkosci ekonomicznych na podstawie rachynkowosci w warunkach infliacji.// Prace naukowe Akademii Ekonjmicznej imenia Oskara Langej we Wroclawiu. Nr. 429. 1988, s. 31-37
191. Szafraniec J. Rahunek przeplywu kapitalu jako sprawozdanie ze zmian wsytuacj finansowej // Prace naukowe Akademii Ekonjmicznej imenia Oskara Langej we Wroclawiu. Nr. 581. 1991, s. 167-172.

ПРИЛОЖЕНИЯ

-186-

Приложение 3

Динамика показателей, характеризующая

Деятельность производственных кооперативов

Наименование показателей	Единица измерения	Количество на 1.01	
		1988	1990
Численность кооперативов всего в т.ч. на Украине	Тыс. шт -//-	13,9 --	19,3 29,2
Численность работающих в т.ч. работающих по договору	чел -//-	156000 --	4900000 2900000
Объем произведенной продукции	млн. руб.	350	40400

Примечание: рассчитано автором на основании сборника «Трудный поворот к рынку» (научн. ред. Л.И. Абалкин),
сост. Е.М. Юдина. –М.: Экономика, 1990. –с. 184-185.

-187-

Приложение 4.

Итоги работы арендных предприятий бывшего СССР в сопоставлении
С итогами работы всех предприятий за 1990 г.

	Темпы поста объема продукции в % к 1989 г.		Выполнение договорных обязательств по поставкам			
	По всем предприятиям	В т.ч. арендным	Процент		Доля предприятий, не выполнивших договорные обязательства в %	
По всем предприятиям			В арендным	По всем предприятиям	В т.ч. арендным	
Всего по промышленности в т.ч. Минлегпромы союзных республик	99,20	103,50	98,00	99,00	28,00	24,00
	100,10	104,10	97,50	98,90	37,00	20,00

Примечание: рассчитано автором на основании данных еженедельника «Экономика и жизнь», № 51, 1990 г. с. 9.

Приложение 5

Количество бригад и число рабочих, охваченных бригадной формой организации и стимулирование труда в Тернопольской области в 1990 г.

	Количество бригад по годам					
	1980	1985	1986	1987	1988	1989
Всего по области	3223	3372	3046	3101	3150	3217
в т.ч.						
-бригадный хозрасчет	--	1257	1311	1520	1610	1720
-бригады, работающие по единому наряду	1164	2635	x	x	x	x
-бригады, работающие по коэффициенту трудового участия	x	2715	2440	x	x	x
	Количество работающих, чел.					
	1980	1985	1986	1987	1988	1989
Всего по области	33003	51320	52888	56971	58773	59544
в т.ч.						
-бригадный хозрасчет	--	24210	28617	36047	37776	38888
-бригады, работающие по единому наряду	11630	41019	48210	--	--	--
-бригады, работающие по коэффициенту трудового участия	--	42744	45172	--	--	--

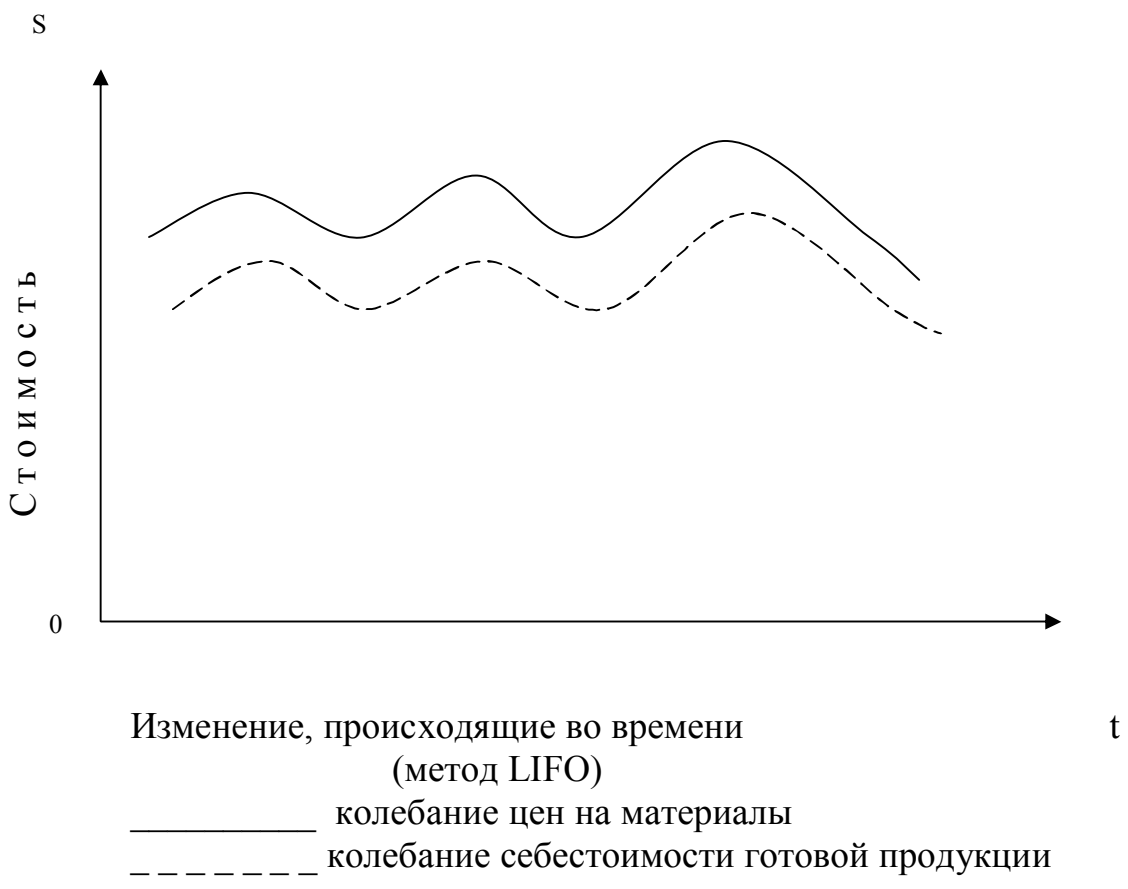
^x Рассчитано автором на основании сборника «Тернопільщина за роки Радянської влади», Тернополь. – 1990, -198с.

Приложение 6

Основные показатели деятельности Полтавского швейного объединения «Ворскла» после перехода в 1989г. на коллективный подряд.

	Производительность труда		Заработная плата, %	
	1987	1989	1987	1989
В целом по предприятию в том числе:	100,00	107,70	100,00	106,30
-цех №1	100,00	112,0	100,00	11,90
-цех №2	100,00	113,00	100,00	112,80
-цех №3	100,00	111,00	100,00	110,80
-цех №4 (не перешедший на порядок)	100,00	101,00	100,00	100,80

Примечание: В системе Минлегпрома УССР в 1989 г. коллективный подряд внедрено в бригадах и цехах 51 предприятия и объединения, в которых занято 3,3 % от общего количества работающих.



Блок 10. Формирование и выдача машиннограммы «Аналитическая карточка отклонений по расходу ткани» (203).

Исходные файлы: «Данные ведомости учета расхода на крой изделий (декадные)» №657, «Готовые изделия» №1102, «Материалы» №1101.

- 10.1 Сортировка файла 657 по реквизиту «Артикул изделия», «Дата».
- 10.2 Данные граф машиннограммы с 1 по 7-ю заполняются на основании одноименных реквизитов файлов №657.
- 10.3 Данные для реквизита «Средняя цена 1 м², руб.» берется из файла №1101.
- 10.4 Данные для граф «Нормативная площадь лекал», «Средневзвешенная норма на модель, м²», «Средневзвешенная норма на артикул изделия, м²» заполняется на основе информации из файла №658.
- 10.5 «Нормативная площадь лекал всего кроя модели, м²» определяется следующим образом. Данные реквизита «Количество кроя всего» из файла №657 умножается на данные реквизита «Количество кроя всего» из файла №657 умножается на данные «Нормативная площадь лекал единицы изделия, м²» из файла №658.
- 10.6 Для заполнения графы «Расход ткани на крой по норме на модель, м²» необходимо данные реквизита «Количество кроя всего» из файла №657 умножить на «Средневзвешенную норму на модель, м²» из файла №658.
- 10.7 Данные для графы «Расход ткани на крой по норме на артикул изделия, м²» получается умножением значений реквизитов «Количество кроя всего» на «Средневзвешенную норму на модуль, м²».
- 10.8 Раздел «Отклонения» заполняется на основании следующих расчетов:
 - 10.8.1. Графа «Всего на артикул изделия» определяется на разность данных реквизита «Расход ткани на крой по норме на артикул изделия, м²» и «Фактический расход ткани м²»
 - 10.8.2. «Отклонения за счет сдвигов в моделях» определяется как разность данных реквизитов «Расход ткани на крой по норме на артикул изделия, м²» и «Расход ткани на крой по норме на модель, м²».
 - 10.8.3. «Отклонения всего на модель» определяется как разность значений реквизитов «Расход ткани на крой по норме на модель, м²» и «Фактический расход ткани м²».
 - 10.8.4. Данные граф «Отклонения, м² за счет припусков», «Отклонение в м² за счет норм на раскладку», «Отклонение за счет изменения норм» заполняются из одно-

именных реквизитов файла 656.

10. 8. 5. «Отклонение за счет сдвигов в размерах и ростах» определяется как разность значения реквизитов «Нормативные площади лекал всего кроя модели» и «Фактические площади лекал, м²».

10.8.6. «Отклонение за счет несоблюдения установленного процента изделий раскроенных по одноименных раскладкам», определяется умножением «Количества изделий, раскроенных по одноименным раскладкам в настиле сверх нормы» на «величину потерь ткани в раскрое по однокомплектным раскладам».

10.9. «Расход на крой по плановой норме» определяется умножением значения реквизитов «плановые нормы» на «Количество кроя».

10.10. «Отклонение от нормы, м²» определяется как разность значений реквизитов «Расход по плановой норме, м²» и фактического расхода ткани, см²».

10.11. «Уценка маломерного лоскута» определяется на основании данных реквизитов файла №657.

Блок 11. Печать машинограммы «Ведомость учета расхода ткани на артикул изделий №_____ за _____ 199__г.

Исходные файлы: «Данные ведомости учета расхода на крой изделий» № 657, 1101, 1102. Строки машинограммы формируются из записей файла №657.

11.1. Записи файла №657 сортируется по реквизитам «Артикул изделия» и «Номер изделия».

11.2. Ведомость печатается по каждому артикулу изделия.

11.3. Реквизиты «Назначение ткани» соответственно коду ткани выбирается из файла №1101, а реквизит «Наименования изделий» из файла №1102.

11.4. Реквизит «Наименование изделия» выбирается и печатается из файла №1102.