

МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ УССР

КИЕВСКИЙ ИНСТИТУТ НАРОДНОГО ХОЗЯЙСТВА им. Д. С. КОРОТЧЕНКО

На правах рукописи

ДЕРИЙ Василий Антонович

УДК 657.471:636.2

УЧЕТ И АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ
СКОТОВОДСТВА

(на примере колхозов Тернопольской области)

специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, контроль и анализ
хозяйственной деятельности

Диссертация

на соискание ученой степени

кандидата экономических наук

Научный руководитель –
кандидат экономических наук,
доцент А.М.Герасимович

Киев 1990

СОДЕРЖАНИЕ

	Стр.
О С О Д Е Р Ж А Н И Е	3
ЧАСТЬ I. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ СКОТОВОДСТВА И ПОСТРОЕНИЕ УЧЕТА	8
Развитие хозяйственных отношений в сельском хозяйстве ..	8
Технологические и организационные особенности производства и реализации продукции скотоводства и их влияние на построение учета	27
ЧАСТЬ 2. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ СКОТОВОДСТВА	46
Учет затрат на производство и выхода продукции при различных формах подряда	46
Учет реализации продукции	79
Механизация и автоматизация учетного процесса	96
ЧАСТЬ 3. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ СКОТОВОДЧЕСКОЙ ПРОДУКЦИИ	107
Оценка состояния и резервы производства и реализации продукции скотоводства	107
Методика анализа в скотоводческих подрядных и арендных подразделениях	128
К Л Ю Ч Е Н И Е	144
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	148
П Р И Л О Ж Е Н И Я	166

В В Е Д Е Н И Е

Оценка состояния аграрной экономики была дана на XXVII съезде и XIX Всесоюзной партийной конференции, мартовском (1989 г.) пленуме ЦК КПСС, IV Всесоюзном съезде колхозников, съездах народных депутатов СССР, сессиях Верховного Совета СССР, в постановлениях, решениях партии и правительства, на совещаниях и встречах. КПСС по проблемам АПК в 1985-1989 годах.

Скотоводство - ведущая отрасль животноводства. До недавнего времени увеличение валового производства продукции скотоводства шло, в основном, за счет экстенсивных факторов, что приводило к росту затрат на единицу произведенной продукции. Недостаточно внимания уделялось проблемам кормообеспечения и росту продуктивности животных, слабо внедрялись прогрессивные формы организации животноводства и оплаты труда.

Сейчас позиции ученых и практиков по проблемам развития агропромышленного комплекса вообще, и сельского хозяйства в частности, новым образом пересматриваются, идут активные поиски более совершенных, основанных на экономических методах форм хозяйствования, требует внесения изменений в систему сбора, обработки и использования собранной информации.

Вопросам учета и анализа затрат на производство и реализацию сельскохозяйственной продукции посвящены работы Белебежи И.А., Яна Н.Г., Белого И.Н., Бутынца Ф.Ф., Бычкова М.Ф., Гетьмана В.Г., Яна Г.И., Дзядька М.М., Кирейцева Г.Г., Ламыкина И.А., Ларионова А.Д., Линника В.Г., Литвина Ю.Я., Микутиса В.С., Моссаковского Б., Пизенгольца М.З., Радостовца В.К., Саблука П.Т., Смекалова В., Ярмоленко В.П., Ящука Н.А. и других.

Большинство из перечисленных авторов рассматривают учетно-аналитические процессы производства и реализации сельскохозяйственной продукции, сложившиеся до внедрения новых форм организации и оплаты труда. Коллективный, арендный, кооперативный, семейный, индивидуальный и другие формы внутрихозяйственного подряда на принципах хозяйственного расчета представляют сейчас основное направление развития экономических взаимоотношений в сельском хозяйстве страны, что требует принципиально новых подходов к организации учета и анализа. В настоящее время учетно-аналитическую информацию необходимо максимально подчинить нуждам управления на уровне подразделения, то есть разработать такую методику учета и анализа, которая бы полностью отвечала специфике новых форм хозяйственного расчета.

Все это предопределило выбор темы диссертационной работы и способствует об ее актуальности и прикладном характере.

Целью данной диссертационной работы является всестороннее исследование теоретических положений, обоснование и разработка предложений по совершенствованию учета и анализа производства и реализации продукции скотоводства в условиях различных форм внутрихозяйственного подряда с оплатой от хозрасчетного дохода.

В развитие этого автор поставил перед собой следующие задачи:

- исследовать вопросы состояния и развития хозрасчетных отношений в современном сельскохозяйственном производстве;
- изучить технологические и организационные особенности производства и реализации продукции скотоводства и их влияние на построение учета;
- дать критическую оценку ныне действующей методике учета затрат на производство продукции скотоводства и обосновать предложения по ее совершенствованию;

- изучить особенности построения учета и анализа в условиях коллективного, арендного, семейного, индивидуального и других форм внутрихозяйственного подряда и разработать мероприятия по улучшению учетно-аналитических работ;
- проанализировать причины, отрицательно влияющие на механизмы и автоматизацию учета и определить перспективы решения этой проблемы;
- исследовать резервы производства и реализации продукции в скотоводстве;
- усовершенствовать методику анализа хозяйственной деятельности подрядных коллективных и арендных подразделений в скотоводстве.

Исследования проведены на материалах колхозов Тернопольской области. Предметом исследования является организация учета и анализа в скотоводстве при различных формах внутрихозяйственного подряда с оплатой от хозяйственного дохода.

Теоретической и методологической основой исследования явились труды классиков марксизма-ленинизма, решения ЦКСС и Советского правительства по проблемам развития агропромышленного комплекса страны.

В процессе исследования были использованы плановые и отчетные показатели экономических служб Тернопольского областного агропромышленного комитета, районных агропромышленных объединений и комбинатов, отдельных сельскохозяйственных предприятий.

Для решения поставленных в диссертации задач использовались нографический, абстрактно-логический и статистический методы исследований с применением ЭВМ.

Научная новизна результатов исследования заключается в следующем:

- уточнена номенклатура объектов учета затрат в скотоводстве;
- определены технологические и организационные особенности производства и реализации продукции скотоводства в условиях различных форм внутрихозяйственного подряда и степень их влияния на постановку учета;
- усовершенствованы и предложены новые формы первичных документов и регистров по аналитическому и синтетическому учету затрат на производство, выходу и реализации продукции применительно к различным подразделениям, работающим на различных формах внутрихозяйственного подряда;
- разработаны практические рекомендации по совершенствованию функционированию внедряемой системы механизации и автоматизации сельскохозяйственного учета на основе АРМБ;
- проведены расчеты резервов производства и реализации продукции скотоводства;
- изложен порядок определения оптимальных вариантов структуры затрат на производство молока и прироста живой массы крупного рогатого скота;
- усовершенствована методика анализа деятельности подрядных подразделений в скотоводстве.

Результаты исследования представляют интерес и могут быть использованы в практике учетно-аналитической работы в сельскохозяйственных предприятиях, в первую очередь предложения автора по совершенствованию первичного, синтетического и аналитического учета затрат на производство и реализации продукции при коллективном арендном подряде.

Основные положения диссертационной работы апробированы в ряде хозяйств Тернопольской области. Предложения диссертанта по совершенствованию учетно-аналитической работы в области применяются

методическими службами Тернопольского областного агропромышленного комитета при решении практических вопросов.

Результаты исследования изложены в докладах и сообщениях республиканской научно-методической конференции "Проблемы связи обучения с производством в процессе подготовки экономических кадров" (г.Тернополь, 1986 г.), научно-практической конференции "Совершенствование учета, анализа и контроля в отраслях народного хозяйства в условиях полного хозрасчета и самофинансирования" (г.Минск, 1988 г.), республиканской научно-практической конференции "Совершенствование учета, статистики и контроля в народном хозяйстве" (г.Киев, 1988 г.), на научной конференции профессорско-преподавательского состава Киевского института народного хозяйства им.Д.С.Коротченко (1988г.), на областной научно-практической конференции молодых ученых "Углубление перестройки хозяйственного механизма на современном этапе: теория, опыт, проблемы" (г.Ривной Рог, 1989 г.).

По теме диссертационной работы опубликовано 8 работ общим объемом 1,5 п.л.

Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, приложений.

Работа содержит 218 страниц машинописного текста, 18 таблиц, 3 схемы, 28 приложений. Список литературы включает 181 наименование.

ЧА I. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ СКОТОВОДСТВА И ПОСТРОЕНИЕ УЧЕТА

I.I. Развитие хозрасчетных отношений в сельском хозяйстве.

Решение продовольственной проблемы, как отмечалось на мар-
товском (1989 г.) Пленуме ЦК КПСС, возможно лишь при "всемерной
демократизации хозяйственной жизни, которая позволяет в корне
преобразовать структуру колхозов на путях превращения их в коо-
перативы кооперативов" / 7, с. 51 /.

Важнейшим условием демократизации аграрной экономики явля-
ется развитие и совершенствование хозрасчетных отношений, осно-
ванных на экономических методах управления и предполагающих
прибыльное ведение хозяйства.

Хозяйственный расчет - это "метод планового хозяйствования,
включающий в соизмерении производственных затрат с получен-
ными результатами, возмещении расходов доходами и обеспечении
рентабельности производства" /168, с. 98 /.

Хозяйственный расчет предполагает использование ряда прин-
ципов, которые создают наиболее оптимальные условия для повыше-
ния эффективности производства. Наиболее важными среди них, как
считают некоторые авторы / 27, с. 16 /, являются следующие:

- сочетание централизованного руководства с широкой хозяй-
ственной самостоятельностью и инициативой предприятий;
- обеспечение равных экономических условий хозяйствования
для всех хозрасчетных подразделений;
- постоянное соизмерение в денежной форме затрат на про-
изводство с его результатами;
- самоокупаемость производства и самофинансирование

ития хозяйства;

- материальная заинтересованность в развитии и результатах производства;
- материальная ответственность за нарушение договорных обязательств и результаты производства;
- контроль рублем за хозяйственной деятельностью.

Использование названных принципов имеет определенные особенности в зависимости от уровня управления: объединения, предприятия, подразделения. Поэтому различают хозяйственный расчет объединений и предприятий (общехозяйственный) и их подразделений (внутрихозяйственный).

Принципиальное различие между ними заключается в том, что подразделение лишено права юридического лица и зачастую не решает вопросы дальнейшего развития производства и финансовой политики предприятия.

Для нынешнего периода внедрения экономических методов управления народным хозяйством, по нашему мнению, основополагающими принципами являются самокупаемость, самофинансирование и материальная заинтересованность, которые при командных методах управления применялись, но часто носили формальный характер.

В начале 1922 г. В.И. Ленин, сознавая огромное значение хозяйственного расчета для укрепления экономики Страны Советов, писал Я. Сокольникову: "... тресты и предприятия на хозяйственном расчете основаны именно для того, чтобы они сами отвечали за безубыточность своих предприятий" / 4, с. 150 /.

Самокупаемость неотъемлемый принцип любого производства. К сожалению в сельском хозяйстве нашей страны на протяжении ряда лет наблюдалось стремление произвести как можно больше продукции, не считаясь с реальными расходами, которые значительно превышали доходы от реализации продукции. Из-за стабильности

государственных закупочных цен и быстрого роста цен на промышленные товары, используемые в сельском хозяйстве, в 1975 г. расходы купались доходами 22,8% колхозов СССР, в 1980 г. - 52,9%; после пересмотра закупочных цен положение несколько улучшилось: в 1985 г. - 13,0%, в 1987 г. - 9,8% /Рассчитано по: ИСИ, с. 448/.

Однако полную экономическую самостоятельность сельскохозяйственное предприятие получает только тогда, когда оно перейдет на самофинансирование. "Под самофинансированием следует понимать та способ осуществления хозяйственной и инвестиционной деятельности при котором все расходы, связанные с хозяйственной деятельностью, первоочередные платежи и обязательные отчисления их прибыли себестоимости, а также затраты по расширенному воспроизводству, предусмотренные в финансовом плане объединения (предприятия), полностью покрываются за счет собственных источников и прибыли.

Самофинансирование ... высшая ступень становления хозяйственного расчета, которую принято называть полным хозяйственным расчетом" /ИСИ, с. 21 /.

Для того, чтобы перейти на самофинансирование хозяйству необходимо за счет выручки от реализации продукции покрыть расходы на производство, погасить задолженность перед государством по ссудам и обеспечить создание источников расширенного воспроизводства. Специалисты считают, что для создания условий самофинансирования рентабельность хозяйств должна составлять не менее 40%.

На современном этапе перестройки хозяйственного механизма на принципах полного хозрасчета важное значение придается материальному стимулированию за результаты работы как на уровне предприятия, так и его подразделений и отдельных работников. Именно стимулирование способствует функционированию хозрасчета

средством соответствующего уровня оплаты труда работников и наличия достаточных источников средств для развития производства, привело к объективной необходимости функционирования нового обобщающего показателя, в котором сочеталась бы заинтересованность в результатах хозяйственной деятельности предприятия, его подразделений и отдельных исполнителей. Таким показателем является хозрасчетный доход, который формируется двумя путями в зависимости используемой предприятием формы (модели) хозяйственного расче-

При первой форме хозрасчета, которая базируется в совхозах на нормативном распределении прибыли (в колхозах - чистого дохода), хозрасчетный доход состоит из созданного фонда заработной платы и балансовой прибыли (в колхозах - фонда оплаты труда и чистого дохода) за минусом платежей в бюджет, вышестоящей организации и банку за пользование кредитами.

При второй форме хозрасчета вначале определяют валовой доход как разницу между выручкой от реализации продукции (работ и услуг) и материальными затратами на ее производство. Оставшаяся сумма после осуществления платежей в бюджет, вышестоящей организации и банку за пользование кредитами представляет собой хозрасчетный доход. После создания за его счет фондов развития производства, науки и техники, социального развития коллектива образуют единый фонд оплаты труда, состоящий из фонда заработной платы и фонда материального поощрения / II2, с. 25-27 /.

На таких же принципах определяется хозрасчетный доход и при арендных отношениях. Поэтому их как разновидность второй формы принято называть третьей формой хозрасчета.

Принципиальная особенность второй формы хозрасчета в том, что и заработная плата и другие средства материального поощрения являются частью хозрасчетного дохода, а при первой форме они формируются обособленно. При первой от размеров прибыли зависит только фонд материального поощрения, при второй - от размеров хозрасчетного дохода - и фонд материального поощрения и фонд зарплаты. В условиях новых форм хозрасчета основой начисления заработной платы является валовой доход, коллектив имеет большую свободу маневра и больше заинтересован в увеличении объемов производства и экономии материальных расходов. Это прямо сказывается на росте хозрасчетного дохода, а значит, и на оплате труда.

Таким образом, хозрасчетный доход коллектива является источником его производственного и социального развития, а также оплаты труда.

Особое место в системе хозяйственного расчета занимает внутрихозяйственный расчет. Особенность внутрихозяйственного расчета заключается в том, что он "регулирует хозяйственные отношения внутри предприятия, т.е. отношения его структурных подразделений между собой и предприятием в целом" / 19, с. 24 /.

Принципы организации внутрихозяйственного расчета, сформулированные в "Основных положениях по организации внутрихозяйственного расчета на сельскохозяйственных предприятиях" / 107 / имеют неразрывную взаимосвязь с хозяйственным расчетом. Задачи хозрасчета предприятия в целом - способствовать выполнению годового производственно-финансового плана, снижению себестоимости продукции и повышению рентабельности хозяйства. Те же задачи имеет и внутрихозяйственный расчет - выполнять и перевыполнять задания по производству продукции (выполнению работ, оказанию услуг) при одновременном снижении производственных затрат путем

кономного расходования материально-денежных средств и повышения производительности труда. Он является составной частью, продолжением и углублением полного хозяйственного расчета предприятия. Хозяйственный расчет базируется на результатах внутрихозяйственного расчета. Поэтому, если успешно будет решена задача по увеличению выхода продукции (работ, услуг) и снижению затрат на ее производство в каждом производственном подразделении, то это обеспечит рентабельность производства предприятия в целом и оно может за счет собственных средств осуществлять расширенное воспроизводство. Данное положение должно быть основополагающим при организации всех форм организации производства и труда, особенности их применения в конкретном хозяйстве. В свою очередь, условия работы внутрихозяйственных подразделений предопределяются результатами деятельности предприятия в целом. От экономического состояния предприятия зависят стартовые условия функционирования каждого работающего на условиях различных форм внутрихозяйственного расчета.

По выражению М.С.Горбачева на IV Всесоюзном съезде колхозников, колхоз и совхоз вправе выбирать ту форму организации труда, которая оправдала себя в конкретных условиях хозяйствования и дает высокий эффект. Поэтому незачем ломать или насаждать хозяйствам что-то другое, если действующая форма эффективна / 16, с. 33 /.

Внутрихозяйственный расчет в сельском хозяйстве существует давно. На первых порах материальное стимулирование строилось на прогрессивно возрастающих расценках за перевыполнение плана по выходу продукции и на выплате определенной суммы за экономию затрат. В соответствии с последними рекомендациями разрешалось выплачивать до 70% сэкономленных средств. При этом хозяйственный

ход не определялся.

Наиболее полно внутрихозяйственный расчет проявил себя в условиях новых форм организации труда, с оплатой по остаточному принципу из хозрасчетного дохода.

Организация хозрасчетных отношений и коллективов при прогрессивных формах организации и оплаты труда классифицируется / 136, с. II-I5 /:

- по формам организации труда и размерам коллективов: бригадный, бригадно-звеньевой, мелкогрупповой, семейный, индивидуальный;
- по полноте охвата коллективом технологического цикла производства продукции: операционный, сквозной, сплошной, частичный;
- формам стимулирования труда и реализации хозрасчетных отношений: с образованием фонда оплаты труда как суммы текущего фонда; с образованием единого фонда как остатка хозрасчетного дохода;
- по способу соединения рабочей силы и средств производства: хозрасчетный коллектив, подрядный коллектив, внутрихозяйственный арендный подряд, арендно-кооперативный подряд.

При бригадной форме организации труда на условиях подряда работает бригада, не имеющая в своем составе отдельных звеньев. Сущность бригадно-звеньевой формы заключается в том, что на подряд переходит бригада, в состав которой входит несколько звеньев выполняющих отдельные технологические функции. Звеньевая форма применяется там, где в подрядные отношения вступает отдельное звено.

В последнее время широкое распространение получил мелкогрупповой семейный и личный (индивидуальный) подряд. Это

обусловленная договором форма производственно-экономических отношений между сельскохозяйственным предприятием и семьей (отдельным работником), при которой подрядчик, используя представленные ему предприятием общественные средства производства, самостоятельно организует свою трудовую деятельность, получая оплату по конечным результатам.

Экономическая сущность семейного подряда состоит в том, что предприятие берет на себя обязательства получить определенное количество продукции на закрепленной площади или от групп животных, а хозяйственная семья обязуется предоставить подрядчику для выполнения взятых обязательств необходимые ресурсы и своевременно оплатить произведенную продукцию или выполненные работы в порядке, обусловленном договором.

Семейный и индивидуальный подряд может организовываться на началах коллективного или арендного подряда. Отсюда понятия "семейный коллективный подряд" и "семейный арендный подряд". То же касается индивидуального (личного) подряда.

При операционном подряде коллектив или отдельный работник берет на себя обязательство выполнять отдельную работу или их взаимосвязанный цикл. Сквозной подряд характеризуется тем, что коллектив выполняет весь технический процесс производства продукции, например выращивает корма и производит продукцию животноводства. От подразделения принимается только конечная продукция. При комплексном подряде все структурные подразделения и отдельные работники предприятия работают на условиях подряда. Если одно или несколько структурных подразделений предприятия работают на условиях подряда, то данный подряд рассматривается как частичный.

Фонд оплаты труда работников производственного подразделения формируется на основании прогрессивных расценок или

о остаточному принципу от хозрасчетного дохода. Так как внутрихозяйственные подразделения, как правило, не вступают в прямые взаимоотношения с бюджетом, банком, вышестоящими органами, то их хозрасчетный доход определяется как разница между выручкой от реализации продукции по внутрихозяйственным расчетным ценам и материальными затратами на производство продукции.

Производственное подразделение, перешедшее на хозяйственный расчет, выступает как хозрасчетный коллектив. Если он организует свою деятельность на основании договора о подряде, то он именуется подрядным коллективом. Если деятельность хозрасчетного коллектива основана на договоре об аренде, то этот коллектив называют арендным. Когда на арендный подряд переходят кооперативы, тогда они именуются арендно-кооперативными. Соответствующими договорами определялись порядок формирования коллектива, принципы его работы, взаимоотношений с руководством хозяйства и с другими подразделениями, порядок определения хозрасчетного дохода и т.п.

На первом этапе внедрения подрядных форм организации и оплаты труда в сельском хозяйстве преобладающее распространение получил коллективный подряд.

Мы не рассматриваем здесь все еще распространенный коллективный подряд, базирующийся на аккордно-премиальной с повременным авансированием оплаты труда и принципах традиционного внутрихозяйственного расчета, так как в большинстве случаев, как показала практика, он не полностью обеспечивает тесную связь заработка с количеством и качеством произведенной продукции и уровнем издержек, финансовыми результатами деятельности колхозов и совхозов.

Коллективный подряд с оплатой от хозрасчетного дохода — это прогрессивная форма организации и оплаты труда, при которой

добровольно объединившийся коллектив тружеников заключает с администрацией хозяйства коллективный договор и обязуется в определенные сроки, в установленном количестве, с хорошим качеством и минимальными затратами произвести один или несколько видов продукции, а администрация со своей стороны - должна своевременно обеспечить трудовой коллектив материально-техническими ресурсами, принять от подразделения продукцию и осуществить оплату этого труда на договорных условиях.

При формировании и организации деятельности подрядных коллективов сельскохозяйственных предприятий следует учитывать такие принципы: самостоятельность выбора конкретных форм и методов организации труда; применение коллективной оплаты труда и распределения коллективного заработка по конечным результатам и между членами трудового коллектива соответственно их личному вкладу в результаты производства; использование членов подрядных коллективов по назначению (на работах, предусмотренных договором); самостоятельное определение оптимального состава подрядного коллектива; обеспечение подрядных коллективов (по их усмотрению) необходимой техникой и материальными ресурсами; соблюдение добровольности при комплектовании коллективов бригад и звеньев, а также выборности их руководителей; усиление хозрасчетных принципов между бригадами, звеньями и руководством предприятия на основе купли-продажи; предоставление подрядным коллективам хозяйственно-оперативной самостоятельности и права на контроль рублем количества и качества труда работников других подразделений, привлеченных для выполнения определенных технологических операций / 71, с. 241-242 /; определение конечного результата в виде хозрасчетного дохода и его распределение по усмотрению коллектива.

Такая форма организации труда позволяет достигнуть единства интересов работников данного коллектива и на этой основе повышает уровень слаженности и производительности их работы, стимулирует освоение смежных специальностей и сокращение численности коллектива, порождает взаимный контроль за качеством выполнения работ и рациональным использованием материальных ресурсов.

Что касается договора как правовой формы регулирования отношений между трудовым коллективом и администрацией предприятия, то он оказывает активное воздействие на содержание этих отношений. Из отношений подчинения они перерастают в отношения партнерства, делового сотрудничества с четким определением прав и обязанностей сторон. Тем самым создаются условия для более полного проявления социальной функции внутреннего хозрасчета.

При коллективном подряде с оплатой от хозрасчетного дохода по сравнению с традиционной формой организации внутрихозяйственного расчета значительно расширился круг и в полной мере проявились лучшие качества чековой формы контроля как механизма влияния непосредственных производителей на результаты работы.

Однако подразделения, работающие за принципами коллективного подряда не имеют полной самостоятельности в праве распоряжаться произведенной сверх договора продукцией и созданным хозрасчетным доходом, за ними не закрепляются на длительное время (15 - 20 лет) средства производства. Эти права оставляет за собой администрация хозяйства, что сдерживает инициативу подрядных коллективов в росте производства продукции, снижении материальных расходов и увеличении их хозрасчетного дохода.

Более широкие возможности в этом направлении предоставляют внутрихозяйственным подразделениям с внедрением арендных отношений, которые развивают преимущества коллективного подряда

путем расширения экономической самостоятельности, повышения заинтересованности и ответственности трудового коллектива за конечные результаты работы предприятия. Это говорит о том, что арендные отношения являются на данном этапе хозяйствования одной из наиболее эффективных форм совершенствования социалистических производственных отношений.

В системе экономических категорий под термином "аренда" понимается имущественный наем, по которому одна сторона предоставляет другой (арендатору) на основе договора какое-либо преимущество во временное пользование за определенное вознаграждение (арендную плату).

Значит, в СССР арендные отношения формируются на основании ряда законодательных / 15 / и ведомственных документов / 119; 132 /, научных разработок / 101; 106 /, касающихся различных сторон деятельности арендаторов и направленных на дальнейшее развитие аренды в нашей стране.

На мартовском (1989 г.) Пленуме ЦК КПСС отмечалось, что "надо четко определить права и обязанности арендодателей и арендаторов, принципы их работы, формирования арендных и акционерных отношений в рамках коллективной и индивидуальной собственности в общей системе социалистических производственных отношений" / 7, с. 54 /.

В сельском хозяйстве по степени взаимосвязи между арендными подразделениями и колхозом, совхозом (арендодателями) на практике сложились два арендных отношения: внутривозвращенная аренда (арендный подряд) и так называемая "чистая" аренда.

Арендный подряд - это система хозрасчетных отношений, юридически закрепленная договором на длительный срок арендодателем (правлением колхоза, дирекцией совхоза, руководством агрофирмы,

бината, межхозяйственным предприятием и т.д.) и арендатором (отдельным внутрихозяйственным трудовым коллективом, семьей или отдельным работником). Арендатор может заниматься непосредственно производственной или коммерческой деятельностью.

Под "чистой" арендой обычно понимают отношения, при которых арендодатель передает арендатору землю и средства производства за определенную арендную плату без всяких дополнительных условий (обеспечение материальными ресурсами, задание по выпуску продукции и уровню производственной программы, учет и реализация полученной продукции и т.д.). Эта форма пока не получила широкого распространения.

При арендном подряде арендатор, получая землю и средства производства у арендодателя, заключает с ним договор на производство и реализацию ему определенного количества продукции. В договоре предусматриваются объемы реализации продукции, характеризуются права и обязанности сторон и определяется взаимная материальная ответственность (штрафы, пеня и т.д.).

Здесь необходимо подчеркнуть, что речь идет не о передаче в простое использование средств производства (как при отношениях между хозяином и работником), а о хозяйственном распоряжении ими арендатором. При аренде субъект собственности не меняется. За ним остается право присвоения части прибавочного продукта, образующейся в результате использования средств производства. Но в отношении средств производства происходят качественные изменения. Арендатор, хотя и не становится собственником, но на период, определенный в арендном договоре, имеет широкую производственно-хозяйственную самостоятельность в планировании производства, в подготовке и организации производственных процессов, в реализации продукции, произ-

ной сверх договора, в использовании хозрасчетного дохода.

Арендный подряд, являясь логическим продолжением коллективного подряда, не только не противоречит колхозно-совхозной форме собственности сельскохозяйственных предприятий, наоборот, способствует ее усилению / 172, с. 74 /.

Животноводы, работающие на арендном подряде, могут арендовать у хозяйства животноводческие фермы и комплексы, отдельные помещения, небольшие фермы или содержать животных в домашнем хозяйстве.

Внедрение арендного подряда во многих хозяйствах Тернопольской области началось с перевода на аренду отдельных помещений животноводческих ферм и комплексов. Небольшое количество животноводов, арендуя животноводческие помещения, оборудование и животных, берут на себя ответственность за объемы производства продукции. Опыт и пример первых арендаторов способствуют переходу арендный подряд других производственных подразделений животноводства, а также растениеводческих бригад.

До перехода на аренду коллективы ферм, особенно небольших, переоборудуют и упорядочивают помещения, производят замену непродуктивного скота продуктивным, создают прочную кормовую основу и т.д. Хозяйство может предоставлять арендаторам кредиты на первоочередные мероприятия по укреплению материально-технической базы фермы.

Арендаторы организуют свою работу исходя из производственной необходимости, поэтому их рабочий день нерегламентирован. Каждый арендатор отвечает за конкретный участок работы и четко выполняет свои функции. Арендный подряд ставит производителя в такие условия, когда ему экономически невыгодно плохо работать.

В скотоводстве созданы арендные коллективы отдельно по

производству и отдельно по реализации продукции. Большинство арендных коллективов занимаются производством скотоводческой продукции и лишь незначительная часть — реализует продукцию скотоводства, полученную от производителей. Такое организационное разделение вызвано общей заинтересованностью как арендаторов, производящих продукцию скотоводства, так и арендаторов, реализующих ее, в достижении высоких конечных результатов своей деятельности.

Арендные коллективы, реализующие продукцию скотоводства, покупают ее у арендаторов-производителей, занимаются доработкой и управляют продукцией покупателю. Расчеты с арендаторами, реализующими продукцию скотоводства, осуществляет бухгалтерия хозяйства по внутрихозяйственным расчетным ценам. Эти цены должны превышать внутрихозяйственные расчетные цены, устанавливаемые для производителей на процент отчислений, позволяющий арендаторам выполнять функции по реализации продукции.

В процессе хозяйственной деятельности арендные и подрядные коллективы расходуют корма, материалы, малоценные и быстроизнашиваемые предметы, пользуются услугами вспомогательных и обслуживающих производств, сторонних организаций. Расчеты за материальные ценности и услуги осуществляются по единым планово-учетным ценам.

Единые планово-учетные цены на материальные ценности и услуги собственных производств устанавливаются на уровне их плановой себестоимости; на покупные материалы и сырье — исходя из стоимости приобретения, включая расходы на доставку; работы и услуги сторонних организаций — согласно действующим прейскурантам или расценкам. Планово-учетные цены могут быть дифференцированы с учетом качества материальных ценностей.

Произведенная арендными и подрядными коллективами продукция оценивается по внутрихозяйственным расчетным ценам. Изучение практической деятельности исследуемых хозяйств Тернопольской области и литературных источников / 146 / позволило определить восемь вариантов методики установления внутрихозяйственных расчетных цен. Они рассчитываются, исходя из: 1) государственных закупочных цен; 2) по нормативам расходов; 3) плановых прямых затрат; 4) фактических затрат за 3-5 предшествующих лет; 5) фактических прямых затрат и возможного их снижения при достижении максимальной (в условиях хозяйства) урожайности сельскохозяйственных культур и продуктивности скота; 6) фактических затрат и возможного их снижения за счет резервов, имеющих в хозяйстве; 7) фактических затрат с учетом коэффициента доходности; 8) фактических затрат с учетом уровня рентабельности производства конкретного вида продукции.

По мнению ученых-экономистов Укр.НИИЭАПП им. Шлихтера наиболее перспективным и всесторонне обоснованным является седьмой вариант, предполагающий непосредственное участие трудовых коллективов в полученных ими доходах.

Внутрихозяйственные расчетные цены (C_p) с учетом коэффициента доходности (K_d) определяются по формуле / 85, с. 19 /:

$$C_p = (c + v + O_n + O_x) \cdot K_d \quad (1)$$

$$K_d = \frac{ЧД}{ВП} + 1 \quad (2)$$

c - материальные затраты;

v - оплата труда;

O_n - затраты по организации производства и управления отраслью;

O_x - затраты по организации производства и управления хозяйством;

K_d - коэффициент доходности;

$ЧД$ - чистый доход (прибыль) хозяйства;

$ВП$ - себестоимость валовой продукции хозяйства.

Научно обоснованное применение планово-учетных и внутрихозяйственных расчетных цен имеет принципиальное значение для развития коллективного и арендного подряда, ибо они оказывают определяющее влияние на формирование хозрасчетного дохода и на организацию учета и контроля итогов деятельности ферм.

Поиск новых форм организации сельскохозяйственного производства привели к созданию фермерских хозяйств. Опыт первого в Тернопольской области фермерского хозяйства, специализирующегося по производству молока и говядины показывает, что в Лесостепной зоне УССР такой тип производственных отношений вполне приемлем. Он отличается полной хозяйственной самостоятельностью, так как наряду с получением продукции скотоводства в фермерском хозяйстве производятся корма (выращиваются зерновые и кормовые культуры). Объемы и качество производства продукции полностью зависят от деятельности фермера.

Произведенную продукцию фермер продает сельскохозяйственному предприятию по договорным ценам, близким к закупочным. В перспективе фермерское хозяйство намерено перейти на прямые связи с заготовительными организациями и торговлей. Перевозки молока и скота будут осуществляться центровывозом.

Фермерское хозяйство на начальном этапе своего становления будет развиваться за счет долгосрочных кредитов банка с

следующим их погашением на протяжении 20-25 лет. Со временем (после погашения кредитов) все фермерское хозяйство (кроме земли) станет личной собственностью фермера. Уже сейчас можно отметить, что продуктивность животных в фермерском хозяйстве в 1,5 раза выше, чем в местном колхозе "Правда", а затраты на единицу продукции - в 2 раза ниже.

Хозрасчетные отношения в сельском хозяйстве можно развивать и совершенствовать путем органического соединения всех их форм и методов организации агропромышленного производства, обеспечивающих высоко рентабельное ведение хозяйства.

Для уяснения состояния с внедрением внутрихозяйственного учета были изучены данные хозяйств Тернопольской области (табл. I). В первую очередь нужно отметить, что более 90% животноводческих подразделений использует чековую форму учета и контроля.

Происходит переориентация производственных подразделений и хозяйств с коллективного на арендный подряд. Сейчас каждый пятый арендный коллектив в животноводстве работает на принципах арендного подряда.

В колхозе им. XXII съезда КПСС Гусятинского района в аренду была сдана молочно-товарная ферма с поголовьем в 500 коров. В 1988 г. арендаторы получили от каждой коровы по 3105 кг молока, тогда как в целом по хозяйству надоено по 3032 кг. По итогам года арендный коллектив заработал на 6 тыс. руб. хозрасчетного дохода больше, чем аналогичное ему производственное подразделение колхоза.

Жительница с. Багатковцы Тербовлянского района Якимец К.П. взяла в аренду 12 коров, которых содержит в личном подсобном хозяйстве. За 1988 г. она получила от каждой из них по 4425 кг

Таблица I

Применение внутрихозяйственного расчета в животноводстве
колхозов Тернопольской области

Показатели	1987 г. 1988 г.	
	1 2	1 3
Количество колхозов в области, ед.	379	405
Число внутрихозяйственных животноводческих подразделений, ед.	909	937
в том числе:		
- применяющих внутрихозяйственный расчет	896	922
Средний вес подразделений, применяющих внутрихозяйственный расчет, %	98,6	98,4
Количество подразделений, применяющих оплату труда от валового дохода, ед.	45	232
Количество подразделений, внедривших чековую форму учета и контроля в животноводстве, ед.	866	909
Количество животноводческих подразделений, получивших экономию прямых затрат, ед.	320	167
Сумма экономии прямых затрат, тыс.руб.	3822	1363
Выплачено за экономии прямых затрат	644	606
Количество животноводческих подразделений, допустивших перерасход прямых затрат, ед.	452	418
Сумма перерасхода прямых затрат, тыс.руб.	9012	6251
Удержано за перерасход прямых затрат, тыс.руб.	1119	754
Количество коллективов, работающих на подряде в животноводстве - всего, ед.	827	803
в том числе:		
- коллективном	827	642
- арендном	-	161
Количество семей, работающих в животноводстве на принципах подряда	339	314

та при себестоимости единицы продукции 25 руб. 40 коп. Для
нения в местном колхозе "Искра" эти показатели намного ниже и
авили: надои - 2612 кг молока, а за затраты на производство -
руб. на единицу продукции.

Вместе с тем обращает на себя внимание тот факт, что матери-
ное стимулирование за экономию затрат в хозяйствах области еще
всегда осуществляется, как и удержание за перерасход средств.

Перечисленные формы производственных отношений тесно перепле-
тятся с организацией технологии, планированием, учетом, контро-
и анализом деятельности хозрасчетных подразделений, работающими
условиях внутрихозяйственного подряда. Взаимосвязь этих момен-
рассматривается дальше в данной диссертационной работе.

I.2. Технологические и организационные особенности производс-
и реализации продукции скотоводства и их влияние на построение
та.

В рационе питания советских людей значительный удельный вес
имеют молоко и мясо. Поэтому на скотоводство возложены задачи
кого увеличения производства и повышения качества молочной и
ной продукции. Во всех регионах страны необходимо перевести
ководство на интенсивные методы хозяйствования, укрепить мате-
льно-техническую базу кормопроизводства.

В Тернопольской области производством скотоводческой продук-
заняты все 405 колхозов. В 1988 г. они содержали 156 тыс. ко-
, 356 тыс. голов молодняка крупного рогатого скота и животных
откорме, от этого поголовья получено 474 тыс. т молока и 60,5
т прироста живой массы (табл. 2). По сравнению с 1975 г.

Производство молока увеличилось на 27,8%, а прирост живой массы - 4%.

Таблица 2

Производство продукции скотоводства колхозами
Тернопольской области (тыс. т)

Виды продукции скотоводства	Г о д ы				! 1988 г. к 1975 г., %
	! 1975	! 1980	! 1985	! 1988	
молоко	371	345	432	474	127,8
прирост живой массы крупного рогатого скота	42,2	34,8	50,3	60,5	143,4

В 1988 г. молоко занимало 48,8%, а говядина - 35,5% валовой продукции животноводства колхозов Тернопольской области (табл. 3), а свиноводство стабильно дает около 85% валовой продукции животноводства и 30% валовой продукции сельского хозяйства.

По сравнению с десятой пятилеткой объем валовой продукции сельского хозяйства в 1988 г. увеличился в 1,2 раза, валовой продукции животноводства - в 1,5 раза, скотоводства - в 1,4 раза.

В экономической и зоотехнической литературе, посвященной проблемам развития скотоводства, в центре внимания находятся вопросы технологии и организации производства / 41; 44; 76; 89; 105 /, механизации производства и научно-технического прогресса / 63; 96; 149 /, производства и использования кормов / 45; 52; 162 /, эффективности и качества производства молока и продукции выращивания крупного рогатого скота / 50; 57; 124; 143 /, резервов производства / 120; 130; 180 / и ряда других.

Решение многих проблем планирования, учета и контроля в скотоводстве зависит от принятой технологии и организации произ-

**Структура валовой продукции скотоводства в хозяйствах
Тернопольской области за 1976-1988 гг.**

Показатели	Г о д ы					1988 г. в среднем к уровню за 1976-1980 гг., %, (+)
	в среднем за:		1986	1987	1988	
	1976- 1980	1981- 1985				
1. Стоимость валовой продукции сельского хозяйства (млн.руб.)	821,2	824,9	1019,9	1112,0	983,2	119,7
в том числе:						
- продукции животноводства, из них:	270,8	298,6	384,9	406,6	407,1	150,3
молоко	150,1	153,2	189,6	196,2	198,4	132,2
прирост живой массы КРС	86,7	99,9	138,1	147,4	144,5	166,7
2. Удельный вес в валовой продукции животноводства, (%):						
- молока	55,5	51,3	49,2	48,3	48,8	- 6,7
- прирост живой массы КРС	32,0	33,5	35,9	36,3	35,5	+ 3,5
3. Удельный вес в валовой продукции сельского хозяйства продукции животноводства, (%):	33,0	36,2	37,7	36,6	41,4	+ 8,4
- молока	18,3	18,6	18,6	17,6	20,2	+ 1,9
- прирост живой массы КРС	10,6	12,1	13,5	13,3	14,7	+ 4,1

и внедрения прогрессивных форм отношений. Именно обоснованное сочетание позволяет добиться высоких конечных результатов. К технологии производства продукции скотоводства следует подойти как к системе зоотехнических мероприятий, направленных на создание оптимальных биологических и физиологических условий производства.

8 /.

Организацию производства необходимо рассматривать как систему зоотехнических мероприятий, обеспечивающих рациональное построение и функционирование хозяйства с учетом определенной технологии производства. Скотоводческие хозяйства Тернопольской области специализируются на производстве молока, выращивании и откорме крупного рогатого скота. Семейные хозяйства и фермы специализируются на выращивании не-

В более чем в двух третей колхозов области основным видом продукции является молоко. В 1988 г. им удалось преодолеть 3000-килограммовый рубеж удоев молока от каждой коровы в год. Наилучших результатов среди специализированных хозяйств по производству молока достигли колхозы им. Ильича Гусятинского, им. Советской Армии Крестьянского, им. Пархоменко Подволочиского районов. Эти хозяйства на одну корову в 1988 г. соответственно 5119; 3784 и 3664 кг молока.

В среднем на молочно-товарной ферме колхозов Тернопольской области содержится 350-400 коров. Основным способом их содержания является стойлово-пастбищный, при котором в зимний период животные находятся на привязи в помещениях, а в летний - на пастбище.

В хозяйствах Тернопольской области получила распространение ферменно-цеховая система производства молока. Процесс содержания коров разделен на четыре последовательных этапа: период сухостоя и окота; раздоя; осеменения; производства молока. Для обеспечения

водственного процесса на каждом из указанных этапов создаются специализированные звенья животноводов, в ряде случаев временные, например в цехе отела и сухостоя. Такая организация позволяет создать более благоприятные условия производства, чем традиционные. Затрат на производство в данном разрезе (по специализированным звеньям) дал бы возможность довольно точно определять экономическую эффективность содержания животных на каждом этапе и изыскивать возможности ее повышения. Однако, из-за постоянного перемещения поголовья стабильного состава звеньев сделать это практически невозможно. В хозяйствах Тернопольской области учет расходов по цехам ни в одном хозяйстве не обнаружен.

Технология производства продукции выращивания существенно отличается от технологии производства молока в силу биологических особенностей.

В зависимости от степени завершенности производства, систем содержания и типов кормления на фермах и комплексах применяются технологии с полным и неполным циклом производства / 41, с. 9; 110, 16-27 /. К технологиям с полным циклом производства включают: 1) интенсивное выращивание молодняка с 10-20-дневного до 13-14-месячного возраста (способ содержания - сначала в клетках, а затем привязный, тип кормления - концентратно-сенажный); 2) неинтенсивное выращивание телят и откорм молодняка с 10-20-дневного до 8-месячного возраста (способ содержания аналогичный, тип кормления - сенажно (силосно)-концентратный).

К технологиям с неполным циклом производства входят: 1) доращивание полученного со стороны молодняка с 4-6- до 9-12-месячного возраста, в качестве основных кормов используют силос, сенаж, зеленое, грубые корма, концентраты и отходы пищевой промышленности; 2) выращивание и откорм молодняка с 9-12- до 16-18-месячного

аста на силосе, сенаже, концентратах.

Размеры ферм по производству продукции выращивания зависят от выращивания животных, возможностей воспроизводства стада, обеспечения кормообеспечения и механизации процессов. В связи с этим фермах колхозов Тернопольской области с полным производственным укомплектованием в среднем содержится 600-800 голов молодняка животных и животных на откорме. На фермах колхозов, выполняющих функции межхозяйственных предприятий, дорастивают и откармливают 2000-3000 голов, в комплексах межхозяйственных предприятий и колхозов - от 6 до 10 тыс. голов.

Выход продукции скотоводства неравномерный на протяжении года. Молоко оприходуют ежедневно, то количество продукции выращивания и откорма крупного рогатого скота во многих хозяйствах можно установить после доведения животных до соответственных весовых кондиций, как предусмотрено технологией, то есть после продажи в другую сторону или перевода в другую группу. Навоз, полученный от животных, периодически вывозят в поле или навозохранилище, а раз в месяц - оприходуют. Расходы по заготовке и транспортировке навоза возлагают на себя растениеводческие бригады. Несколько раз в год от животных получают шерсть-линьку.

Учет затрат на производство и выхода продукции скотоводства ведется на синтетическом счете 20 "Основное производство" субсчет 2 "Скотоводство". По дебету этого счета накапливаются данные о затратах на производство, а по кредиту - о выходе продукции.

Внедрения коллективного и внутрихозяйственного арендного подбора в скотоводстве в основном базируются на сложившейся технологии в размерах ферм, бригад, а в отдельных случаях и звеньев. Бригадно-звеньевая форма организации труда получила значительное

обостранение. Она характерна для комплексов и крупных животно-скотских ферм, где в составе бригады выделяются звенья.

Применение этой формы обусловлено тесной взаимосвязью технологических процессов, высоким удельным весом работников, занятых общерайонной деятельностью, необходимостью полного и эффективного использования высокопроизводительной мобильной техники. В качестве основного коллектива выступает бригада или звено в целом. Однако возможности формирования хозрасчетных подразделений этим не ограничиваются, так как при этом могут ими выступать группы людей, семейные хозяйства, индивидуальные исполнители, оплату которым производят от конечных результатов, то есть от уровня выполнения ими плана получения валового или хозрасчетного дохода.

Новые формы организации и оплаты труда вызывают необходимость совершенствования всей учетно-экономической работы, построения и планирования работы в разрезе первичных трудовых коллективов. Поэтому из них надо разработать хозрасчетное задание (договор), установить лимиты затрат (уровень расчетных цен), организовать учет и контроль результатов деятельности подразделений.

Как отмечает Ф.Ф.Бутынец: "Виды коллективного и арендного подбора и соответственно способы организации учета могут отличаться в зависимости от степени детализации хозрасчетных подразделений, методов формирования производственной программы, методов образования и распределения хозрасчетного дохода" / 36, с. 56 /.

Эту взаимосвязь проиллюстрируем на рис. I, из которой видно, что методика планирования производственной программы не зависит от соотношений и размера подразделений. Здесь больше сказывается порядок установления размера выплат по результатам деятельности. Если при коллективном подряде оплата труда может устанавливаться в обычном порядке, с учетом экономии затрат или в опре-

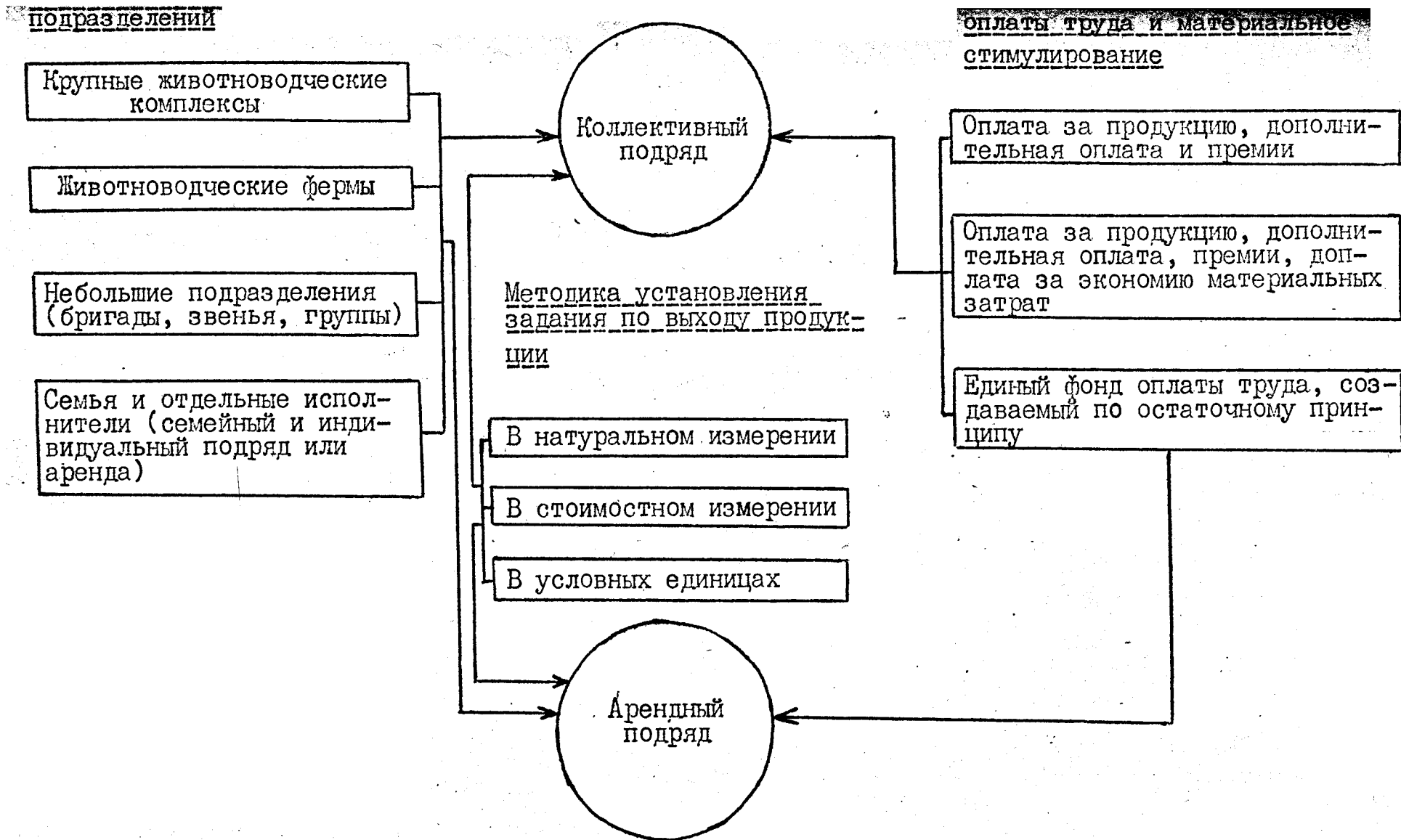


Рис. I. Схема хозяйственных отношений, оказывающих влияние на построение учета в скотоводстве /36, с. 57/

ном проценте от валового дохода, по остаточному принципу от расчетного дохода, то в условиях аренды применяется только последний вариант.

Методика расчета хозяйственного дохода конкретного арендного актива определяется типом и формой взаимоотношений между ним и владельцами предприятий.

Механизм взаимоотношений между предприятием и арендаторами определяется, в первую очередь, типами арендных отношений. Первый тип арендных отношений заключается в том, что правление колхоза при заключении договора аренды устанавливает заказ на изготовление продукции, который является обязательным для арендного коллектива (арендатора). Экономические взаимоотношения построены на применении договорных и расчетных цен. Арендная плата представляет собой компенсацию на полное восстановление, а фиксированная арендная плата устанавливается (ее условно считают разницу между расчетными ценами, по которым арендатор продает свою продукцию колхозу, и ценами, по которым она фактически реализуется хозяйством государству по другим каналам) / 172, с. 79-80/.

Второй тип арендных отношений строится в основном на тех же принципах и условиях, лишь с той разницей, что арендатор кроме амортизации платит за используемые ресурсы (землю, скот и т.п.) фиксированную арендную плату, сумма которой должна быть учтена при установлении расчетных цен.

При третьем типе арендатор продает колхозу свою продукцию не по расчетным (договорным), а по закупочным ценам. При этом в состав арендной платы входит плата за потребленные ресурсы, а также доля годового чистого дохода на содержание аппарата управления, на содержание в бюджете, за пользование кредитами - банку, отчисления в

хозяйственные фонды.

При четвертом типе арендных отношений предусматривается prevalence за плату коллективам (отдельным лицам, семьям) средств производства на основе аренды с правом самостоятельного формирования производственной программы и свободной реализации (использования) произведенной продукции. При этом арендатор из хозрасчетного хозяйства возмещает хозяйству кроме фиксированной арендной платы также расходы на социальное страхование, оплату отпусков и страховые премии по действующим нормативам.

Формы арендного подряда, оказывающие влияние на организацию хозяйства, определяются местом содержания арендуемого поголовья. В этой области и в скотоводстве выделяют следующие формы арендного подряда: 1) с содержанием животных на ферме хозяйства; 2) с содержанием их на дворе подрядчика. В связи с этим состав включаемых в себестоимость продукции затрат, конечно, изменяется от общепринятого, как при второй форме колхоз только оплачивает стоимость произведенной продукции, а также производит при необходимости дополнительные расходы на возведение временных сооружений для содержания двора арендатора животных.

Таким образом, для организации учета и контроля в условиях арендных отношений бухгалтерии необходимо / 36, с. 58 /: иметь перечень самоуправляемых хозрасчетных единиц с указанием их личного состава; знать функции, цели и задачи каждого хозрасчетного подразделения и располагать сведениями о его производственном потенциале, также о порядке организации и содержании договорных отношений у администрацией и хозрасчетными подразделениями; иметь производственную программу, заказ, нормативы и лимиты затрат на ее выполнение; знать методы формирования фонда оплаты труда и фонда материального стимулирования подразделений и способы его распре-

и, иметь методику определения арендной платы и способы стоимостной оценки отпускаемых подразделениям ресурсов и производимой продукции; способы определения ущерба, нанесенного другими хозяйственными подразделениями и степень материальной ответственности основной стороны.

Все эти перечисленные данные собираются бухгалтерией посредством хранения в соответствующей папке договоров на подряд или аренду, а также организации надлежащего учета затрат и выхода продукции в разрезе подразделений.

Поэтому целесообразно рассмотреть, насколько видоизменяются жившееся до сих пор объекты учета затрат при внедрении коллективного и арендного подряда.

"Под объектом учета затрат следует понимать затраты, отражаемые в заданных пределах, обобщаемые по культурам, группам культур, группам животных, отдельным работам, по конкретным производствам и их процессам с целью осуществления контроля за затратами и исчисления себестоимости продукции работ и услуг" / 81, с. 29 /.

В соответствии с Основными положениями по планированию, учету и списанию себестоимости продукции объектами учета затрат в скотоводстве являются основное стадо молочного скота и животные на выращивании и откорме. В состав основного стада входят коровы и быки-производители. К животным на выращивании и откорме относят телят и бычков всех возрастов; коров, быков-производителей и волов, выращенных из основного стада и поставленных на откорм; коров-мелиц.

Ряд ученых-экономистов, в частности, А.А.Алексеев / 20, 10 /, И.Н.Белый / 33, с. 41-42 /, В.Б.Моссаковский / 68, с. 101 /, Руднева / 142, с. 13 /, В.Д.Слободян / 155, с. 15 / и другие выступают за расширение количества объектов учета от 5 до 10. Свои

ожения они обосновывают углублением специализации отдельных цехов и подразделений, изменениями в технологии и организации производства, неоднотипным уровнем затрат на производство продукции в разных группах и т.п.

Считаем, что двух объектов недостаточно для ведения учета затрат в скотоводстве. Учетная практика сельскохозяйственных предприятий Тернопольской области показывает, что наиболее часто учет затрат в скотоводстве ведется по следующим аналитическим счетам: 1) молочное стадо; 2) молодняк молочного возраста; 3) ремонтный молодняк; 4) молодняк на доращивании; 5) животные на откорме. На наш взгляд, предлагаемая номенклатура объектов учета затрат в скотоводстве в полной мере отвечает требованиям учета при внутрихозяйственном расчете.

Обобщение практики ведения учета в колхозах Тернопольской области показало, что в условиях подрядных форм организации и оплаты труда в скотоводстве создаются хозяйственные подразделения, выполняющие производственные функции по указанным технологическим группам:

- 1) несколько бригад или подразделений, производящих один вид продукции, например несколько бригад по производству молока внутри бригад и крупных ферм;
- 2) подразделением выступает коллектив бригады, занимающийся производством конкретного вида продукции, например молочно-товарная ферма или ферма по откорму крупного рогатого скота;
- 3) коллектив фермы, за которым закреплено поголовье одного вида разных технологических групп, например, выращивание молочных коров и телочек или коров и выращивание телочек;
- 4) бригада, за которой закрепляется поголовье на длительный срок и разного возраста, например бычки с 40-дневного возраста до окончания откорма; то же, но одного возраста, то есть за бригадой закрепляется поголовье в 40-дневном возрасте, которое содержится ею до окончания

в; 6) бригада, которая занимается производством продукции животноводства на кормах, полученных ею на закрепленной площади. В первую очередь следует отметить, что ранее приведены все возможные варианты формирования подразделений и их увязки с технологическими группами. В крупных предприятиях в большинстве случаев применяется один из первых двух вариантов, а на мелких фермах - третий и четвертый, на предприятиях средних размеров - пятый, когда осуществляется объединение нескольких технологических групп, посредством совместного содержания одних и тех же животных на протяжении длительного времени. Здесь по сути дела сохраняются обычные технологические группы, которые просто объединены.

Только в последнем случае, когда производственное подразделение одновременно производит корма и, возможно, товарную продукцию растениеводства, а также продукцию животноводства, допускается объединение технологических групп и отраслей, но такое построение производственных отношений встречается довольно редко. Таким образом, внедрение новых форм организации и оплаты труда не противоречит организации производства по технологическим группам, так как позволяет на основании изучения данных в их разрезе о затратах и выходе продукции животноводства обоснованно установить расчетные цены на единицу продукции. В условиях объединения данных учетных групп в одну, например при выращивании и откорме крупного рогатого скота, довольно сложно установить цены из-за возможного изменения структуры продукции и ее уровня ее себестоимости по группам. Поэтому считаем, что арендатор производит несколько видов продукции скотоводства (несколько видов продукции растениеводства и скотоводства), то есть в качестве объекта учета выступают затраты подрядного подразделения, которые между отдельными видами продукции распределяются пропорционально плановым суммам (нормативам) на производство, в том числе

осыщаемся к отдельным технологическим группам.

Одним из элементов механизма хозрасчетных отношений является наличие текущей материальной заинтересованности работников в результатах своего труда, что в сельскохозяйственных предприятиях особенно важно, так как результаты деятельности определяются по итогам года и к этому моменту приурочиваются окончательные расчеты по оплате труда. В скотоводстве этот элемент отношений может реализовываться с учетом биологической периодичности выхода продукции.

Так, на выращивании и откорме скота, где продукция поступает равномерно, подрядному коллективу на протяжении года выплачивается месячный аванс, размер которого устанавливается по договоренности сторон, но не выше тарифного фонда за количество продукции. Окончательные выплаты осуществляются из хозрасчетного дохода по итогам года пропорционально полученному авансу или другим критериям, с учетом фактического выхода продукции. В подрядных подразделениях по производству молока, которое поступает ежедневно, окончательный расчет может производиться ежемесячно.

Оплата труда за работы, выполненные по указанию руководителей хозяйства на других участках, производится по нормам и расценкам, принятым в хозяйстве из общих фондов или фонда оплаты труда других подрядных коллективов. На таких же условиях оплачивается труд привлеченных семейными и личными подрядчиками работников со стороны.

За выданную в виде натуроплаты продукцию оплата труда не начисляется.

Большая часть произведенной в скотоводстве продукции подлежит реализации. Реализация продукции является заключительной стадией производства общественного продукта, в результате которой определяется общественная необходимость и потребительные свойства товара.

Изучая проблемы рыночных отношений, В.И. Ленин указывал: продукт отдельного производителя, предназначенный на чужое потребление, может дойти до потребителя и дать право производителю получение другого общественного продукта только приняв форму..., т.е. подвергшись предварительно общественному учету как в общественном, так и в количественном отношениях" / 2, с. 425 /.

Вопросам реализации сельскохозяйственной продукции посвящены работы А.С. Баранова / 26 /, В.М. Беззуба / 30 /, Г.Н. Германчука / 31 /, Г.А. Савченко / 147; 148 /, И.Ф. Чернявского / 170 / и ряда других авторов.

Сельскохозяйственные предприятия реализуют продукцию животноводства государству (через сеть государственных заготовительных организаций), другим сельскохозяйственным и несельскохозяйственным предприятиям, на колхозном рынке или через ларьки, работникам своего предприятия, организациям общественного питания, торговли и т.д. В процессе реализации используются государственные закупочные, договорные, рыночные, внутрихозяйственные расчетные цены.

Отношения между производителями и потребителями регулируются договорами, которые заключаются на взаимовыгодной основе. В договорах указывают количество подлежащей продаже продукции, условия ее реализации, сроки реализации, в необходимых случаях оговариваются цены, надбавки (скидки) к ним, порядок применения штрафных санкций и порядок расчетов за продукцию.

Насколько важны эти моменты в деятельности предприятий свидетельствует объем продажи продукции. В 1988 г. колхозами Тернопольской области реализовано 455 тыс. т молока, 124 тыс. т мяса крупного рогатого скота (в живом весе) (табл. 4). По сравнению с 1975 г. объемы реализации молока увеличились на 51,8%, мяса крупного рогатого скота (в живом весе) - на 45,9%.

Таблица 4

Реализация продукции животноводства колхозами
Тернопольской области за 1975-1988 гг.

(тыс. т)

Виды продукции животноводства	Г о д ы				1988 г. к 1975 г., %
	1975	1980	1985	1988	
Молоко	299	274	368	454	151,8
Скот (в живом весе)	110	99	123	143	130,0
в том числе:					
крупного рогатого скота	85	92	109	124	145,9

Важное значение для исследования процесса реализации продукции и изучение структуры товарной продукции. Исследуем изменения в структуре товарной продукции скотоводства колхозов Тернопольской области за 1976-1988 гг. (табл. 5).

Как свидетельствуют данные табл. 5, объем реализации продукции, работ и услуг (в стоимостной оценке) колхозами области увеличился в два раза, а продукции животноводства - в 2,2 раза. В структуре товарной продукции половину составляет продукция животноводства.

В структуре товарной продукции животноводства молоко составляет 34,1%, а крупный рогатый скот - 55,5 - 65,5%, при этом наблюдается тенденция увеличения удельного веса молока в товарной продукции животноводства и уменьшения - крупного рогатого скота.

Основная часть товарной продукции скотоводства реализуется государству. Так, в 1987 г. колхозы Тернопольской области продали государству 99,7% от общего объема реализованного молока и 60,4% крупного рогатого скота. Средние реализационные цены на молоко и крупный рогатый скот колебались в зависимости от направлений реализации.

Структура товарной продукции скотоводства
в колхозах Тернопольской области в 1976-1988 гг.

Показатели	В среднем за годы:		Г о д ы			1988 г. к в среднем за 1976-1980 гг. % (+)
	1976- 1980	1981- 1985	1986	1987	1988	
	1. Стоимость товарной продукции колхозов (млн. руб.), в том числе:	535,9	688,0	981,6	1089,0	1024,0
- продукции животноводства, из них:	247,6	331,9	504,6	535,1	536,9	216,8
- молоко	69,5	102,3	173,7	185,6	179,5	258,3
- крупный рогатый скот	162,0	199,5	285,6	296,8	306,4	189,1
2. Удельный вес продукции животноводства в товарной продукции колхозов (%):	46,2	48,2	51,4	49,1	52,4	+ 6,2
- молока	13,0	14,9	17,7	17,0	17,5	+ 4,5
- крупного рогатого скота	30,2	28,9	29,1	27,4	29,9	- 0,3
3. Удельный вес в товарной продукции животноводства (%):	28,1	30,8	34,4	34,7	33,4	+ 5,3
- молока	28,1	30,8	34,4	34,7	33,4	+ 5,3
- крупного рогатого скота	65,5	60,2	56,6	55,5	57,1	- 8,4

отражение в учете процесса реализации продукции включает в себя оформление приемки продукции от производителей, погрузку, транспортировку, сдачу покупателю и поступление выручки на расчетный счет или в кассу предприятия.

Поэтапный процесс продвижения и передачи продукции от одних материально ответственных лиц к другим документируется с целью обеспечения ее сохранности, сокращения потерь при перевозках и доставки покупателям, снижения расходов на транспортировку.

С внедрением коллективного и арендного подряда процесс реализации расширяется за счет внутрихозяйственных операций по передаче продукции подрядным подразделениям хозяйству-заказчику или продажам со стороны.

Среди всех проблем учета реализации нерешенными на сегодняшний день остается, по нашему мнению, организация контроля за снижением потерь и непроизводительными расходами.

Поиск путей снижения потерь и улучшения сбыта продукции привел к созданию в отдельных хозяйствах специализированных кооперативов (подразделений) по реализации продукции, призванных через систему внутрихозяйственных закупочно-расчетных цен стимулировать подрядные подразделения в повышении качества производимой ими продукции и обеспечить снижение потерь, сохранность ее качества и защиту интересов производителей при ее приемке молокозаводами и мясокомбинатами. Такой подразделение также нуждается в обособлении учета их операции, который гармонично дополнял бы существующий сейчас в сельскохозяйственных предприятиях.

Нам представляется, что совершенствование контроля процесса реализации с целью сокращения всех видов потерь и непроизводительных расходов зависит от организации процесса реализации, которую необходимо рассмотреть.

Продукция скотоводства доставляется потребителю центровывозом транспортом сельскохозяйственного предприятия. Расходы, связанные с перевозкой продукции от производителя к потребителю, берет на себя заготовитель. Он же и возмещает хозяйству транспортные расходы по действующим тарифам. Молокозаводы должны принять от хозяйства молоко на протяжении 45 минут после доставки на приемный пункт. В случае задержки приемки более чем на 45 минут приемщик обязан записать в первичных документах кислотность и температуру, определенные в хозяйстве.

При центровывозе молока количественные и качественные его показатели определяют на месте приемки и их заносят в сопроводительные документы. Расчеты за молоко перерабатывающие предприятия проводят посредством плановых платежей через каждые пять дней, а дважды в месяц сумма выручки уточняется, исходя из количества и качества фактически принятой продукции.

Скот, поступающий на мясокомбинат, должен быть принят на протяжении двух часов с момента прибытия. При приемке животных по живой массе приемщик осматривает его, проверяет количество, определяет породность и проводит взвешивание. При приемке скота и птицы по количеству и качеству мяса после убоя, право определения этих показателей остается за мясокомбинатами, что часто приводит к созданию значительных неучтенных излишков мясопродуктов и к обсчету мясокомбинатами.

При реализации продукции на колхозном рынке доставка и продажа осуществляется силами самого производителя. В полную себестоимость реализуемой продукции следует включать всю сумму транспортных расходов, оплату труда продавцов, и другие суммы, а продукция оплачивается по рыночным ценам.

ГЛАВА 2. УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ СКОТОВОДСТВА

2.1. Учет затрат на производство и выхода продукции при
личных формах подряда.

Вопрос об учете затрат на производство и выходе продукции
сельскохозяйственного производства является одним из центральных
вопросов учетной работы и вызывает повышенное внимание со сторо-
ведущих советских ученых-экономистов.

Специфика организации учетной информации о производственных
процессах в сельскохозяйственных предприятиях, как считает
Г.Белов, состоит в необходимости многократной группировки про-
изводственных затрат, многие виды которых входят в издержки ос-
новного производства сложными (комплексными) статьями / 32,
157 /.

По мнению И.А.Ламыкина "возможность правильного распределе-
ния затрат при исчислении себестоимости продукции (выполненных
работ, услуг) обеспечивается только отдельным их учетом по от-
дельным сельскохозяйственным культурам (группам однородных куль-
тур), технологическим группам (видам) животных, изделиям промыш-
ленного производства в разрезе хозяйственных подразделений"
78, с. 19 /.

Радостовец В.К. считает, что "правильно организованный учет
помогает осуществлять контроль за издержками производства, вскры-
ть внутренние резервы отрасли. Располагая точными данными о
количестве и составе кормов, численности поголовья, выходе про-
дукции и т.п., можно правильно организовать управление отраслью,
добиться выполнения и перевыполнения плановых заданий по произ-
водству продукции животноводства" / 128, с. 35 /.

Вместе с тем, бухгалтерский учет требует коренной перестройки. Нельзя не согласиться с утверждением В.Г.Линника о том, что учет по-прежнему подчинен целям составления отчетности, а не целям контроля и управления. Следует разрешить предприятиям отражать затраты в требуемых разрезах, но обеспечивающих составление уставной отчетности" / 82, с. 171 /.

Приведенные выше высказывания свидетельствуют о разнообразии основных направлений научно-исследовательских разработок в области учета производства. В данной работе основное внимание обращено на организацию учета затрат и выхода продукции в новых условиях функционирования.

Формы и объем учетно-экономической работы в первую очередь зависят от разновидностей внутрихозяйственных отношений (обычных в условиях коллективного, арендного, семейного, индивидуально-подрядного) и во многом определяются количеством хозяйственных коллективов. По каждому из них надо разработать хозяйственное задание, выделить лимиты или нормативы затрат материальных ресурсов (установить планово-учетные и расчетные цены), организовать учет производства с целью контроля за результатами деятельности подразделений.

Организация учета может отличаться в зависимости от порядка формирования хозяйственных подразделений и методики образования и распределения валового (хозяйственного) дохода.

Проведенный выше анализ технологических и организационных особенностей отрасли скотоводства, изучение и обобщение накопленного опыта в колхозах и совхозах (в данном случае это хозяйства польской области) показало, что в современных условиях необходимо рассмотреть в первую очередь ряд вопросов, касающихся формирования самой информации о хозяйственных процессах каждого

разделения и отражения ее в документации, соответствия собственных данных требованиям новых условий хозяйствования и особенностям отношений при разных формах подряда.

Среди общих вопросов, которые не зависят от форм внутрихозяйственных отношений, по нашему мнению, наиболее важными являются оценка и отражение в учете израсходованных материальных ресурсов и определение их качества, а также услуг вспомогательных производств и сторонних организаций.

Изучение литературных источников, действующих указаний и рекомендаций, а также практики исследуемых колхозов Тернопольской области показывает, что в настоящее время для внутрихозяйственных расчетов применяется, в основном, оценка материальных ресурсов по планово-учетным ценам. Материалы и продукция собственного производства оцениваются по плановым затратам, а покупные — по стоимости их приобретения с увеличением на сумму транспортно-заготовительных расходов по ним.

Как известно, корма занимают наибольший удельный вес в составе материальных затрат в скотоводстве и определяют также объем получаемой продукции.

Контроль за соблюдением рационов кормления животных, конечно, позволяет добиваться экономии материальных затрат подразделения. Однако не только это определяет затраты по этой статье. Большое влияние здесь оказывает и построение планово-учетных цен на корма собственного производства с учетом качества, чего в большинстве хозяйств Тернопольской области еще не сделано.

Корма собственного производства выращиваются и закладываются на хранение в летне-осенний период, а отпускаются животноводам на протяжении года. В процессе хранения они частично утрачивают свои питательные качества, которые в момент потребления их животными уже не соответствуют качеству, определенному при закладке

хранение.

В планировании, учете и, естественно, при отпуске их животноводческим подразделениям с мест хранения стоимость кормов от- жается исходя из их питательности, определенной при закладке хранения или по справочным данным. Реальная питательность кормов при передаче их животноводам, как показывает опыт хозяйств, 15-25% ниже определяемой. Отсюда, возникает правомерный воп- рос о реальной стоимости изменившихся по качеству кормов.

Рекомендации научных учреждений, практика колхозов Миронов- того района Киевской области, отдельных хозяйств Залещицкого, Гребовлянского и Лановецкого районов Тернопольской области, где накоплен определенный опыт в этом деле, показали, что оценку кормов следует производить по их кормопротеиновой ценности перед кормлением животным.

Качество кормов, определяемое подобным образом, зависит не только от продолжительности и порядка их хранения, но и от раз- нообразностей почв, климатических условий, соблюдения технологии их выращивания и уборки.

По нашему мнению, оценку разного качества кормов по их кор- мопротеиновой питательности лучше всего производить по методике, предложенной Всесоюзным институтом кормов, по которой продукция растениеводства подразделяется на четыре класса, исходя из со- держания в них кормопротеиновых коэффициентов. Базовым для ус- тановления планово-учетной цены является второй класс, принимае- мый за единицу, первый - за 1,1, третий - за 0,9 и четвертый класс - за 0,85.

Менее удачно, очевидно, решен этот вопрос в хозяйствах Ка- анковского района Николаевской области, где один центнер кормо- вых единиц первого сорта оценивают по 8 руб., второго - по

руб., третьего - по 5 руб. /21 /. Здесь в расчет не принимается содержание протеина в кормах и довольно большая дифференциация уровня цен по сортам.

Определение каждого вида кормов должна производить специальная служба посредством лабораторного анализа. В Тернопольской области, к сожалению, действует только одна такая лаборатория, хотя для решения вопроса оценки качества кормов их следует завести в каждом районе.

Необходимость контроля за сохранностью и предупреждение снижения качества кормов, побуждает хозяйства создавать отдельные внутрихозяйственные подразделения по хранению, подборке и реализации кормов, работающие на принципах хозяйственного расчета. Они же организуют систематические анализы находящихся в их ведении лабораториях, хотя это, по нашему мнению, не всегда оправдано. Такие лаборатории должны иметь самостоятельность и находиться в ведении правления колхоза.

Для учета расходов и доходов такого хозяйственного подразделения нами разработан лицевой счет (приложение I), который ведется на основании чековой формы.

Подрядные подразделения будут компенсировать расходы на содержание этих подразделений посредством удорожания кормов, зато наличие сведений об их питательности позволяет правильно нормировать их расход и заранее определять возможную продуктивность скота, а при необходимости принимать меры по повышению питательности и введения в рацион микроэлементов (хвоя и т.п.).

Рекомендациями по нормативно-чековой системе планирования, учета и контроля затрат на сельскохозяйственных предприятиях /21/ предусматривается полученные подразделения по чекам все виды материальных ценностей сразу списывать на затраты подразде-

ий без отнесения их в подотчет. Однако, это положение не может быть распространено на корма, особенно грубые и сочные (солому, сенаж, силос, корнеплоды и др.), если они произведены другими хозяйственными подразделениями и переданы всецело в подотчет заведующему фермой (бригадиру) для последующего использования. Только по мере скармливания стоимость указанных кормов на основании выписываемых и передаваемых бухгалтером в конце месяца ведомостей и чеков, нужно списывать из подотчета заведующего фермой и включать в затраты подразделения. Тем самым обеспечивается реальность нарастания затрат в скотоводстве в течение года и их компенсация выходом продукции.

В большинстве хозяйств Тернопольской области корма отпускаются подразделениям из мест хранения только перед их скармливанием. Основная причина подобного явления объясняется тем, что ежегодно хозяйства могут определять уровень расходования концентрированных, грубых и сочных кормов только в начале IV квартала, когда будет окончательно установлено количество произведенной продукции растениеводства и остаток ее внутрихозяйственных запасов, в первую очередь концентратов, после выполнения годовых и сверхплановых, вызванных недобором продукции в других районах, обязательств перед государством. Поэтому продавать корма арендатору заранее, а затем их перераспределять, в значительной степени дискредитирует все формы подрядных отношений.

Нового подхода к организации учета потребовал контроль за расходами по статье "Работы и услуги", в составе которой отражается стоимость услуг, оказываемых авто- и тракторными парками, жилищно-коммунальной службой, электроснабжением. Часть этих услуг относится на расходы животноводства в конце месяца на основании счетов и показаний счетчиков, что не вызывает больших сложно-

и у руководителей ферм и бригад.

Однако, по работе автотранспорта, особенно если он не за-
явлен за подразделением более-менее на продолжительное время,
никают проблемы, которые усложняют оперативный и последующий
контроль за расходами.

Это вызвано двумя моментами: традиционный учет объемов пе-
ревозок в путевых листах позволяет руководителям подразделений
получить сведения о транспортных услугах только 8-10 числа сле-
дующего месяца (после обработки данных диспетчером гаража или
свержения путевых листов из РИВЦов); при ежедневном учете и
контроле объемов работ привлеченного транспорта в большинстве
случаев возникает большой объем работ по выписке чеков, что ус-
ложняет экономическую работу на уровне подразделений. И то, и дру-
гое не может удовлетворить руководителей и членов коллектива.

Для упрощения этой работы нами разработана форма "Журнала
учета выполненных работ и оказанных услуг" (приложение 2), где
предусмотрено учет работ и услуг вести в разрезе исполнителей,
открывая на каждого из них несколько страниц (в зависимости от
периодичности оказания услуг). Ежемесячные итоговые показатели
этого журнала служат основанием для выписки чеков о расходах по
той статье уже 1-2 числа следующего месяца, не ожидая поступле-
ния такой информации от бухгалтерии или других служб.

Исследование организации учета малоценных и быстроизнашива-
ющихся предметов в колхозах Тернопольской области показало, что
в распоряжении коллективов находится значительное число этих цен-
ностей, насчитывающих до 30 наименований, а их удельный вес в
оставе затрат дойного стада обследованных хозяйств составил
1,0-3,0% или 7,0-10,0 тыс.руб. на хозяйство, а на выращивании и
корме скота - 1,5-2,0% или 10-15 тыс.руб. на хозяйство. На

тяжении двух последних лет (1987-1988 гг.) наблюдается тенденция роста. Плановая и учетная служба не оказывают руководителям подразделений надлежащей помощи. По нашему мнению, для усиления контроля за использованием малоценных и быстроизнашивающихся предметов целесообразно более обоснованно устанавливать нормы потребности в этом виде материалов путем расчета суммарного расхода по каждому их виду на год. Чтобы заведующие фермой или бригады могли хорошо ориентироваться в этой величине, в специальной справке или на отдельной странице чековой книжки следует указывать поименные лимиты малоценных предметов на весь год с разбивкой по кварталам (приложение 3). Этому могла бы способствовать карточка группового учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов, но в ней не указываются все виды ценностей и она не получила достаточного распространения в хозяйствах области.

По итогам года целесообразно (по возможности) корректировать заработок каждого работника на сумму экономии или перерасхода по лично закрепленным малоценным предметам за счет хозяйственного дохода коллектива.

Введение такой формы контроля на ряде скотоводческих ферм Ребовлянского района уже за 9 месяцев 1989 года способствовало сокращению потребности в этих предметах на 25-30%.

Хозрасчетные отношения предполагают не только получение арендаторами товарно-материальных ценностей, но и возврат сельскохозяйственному предприятию тех из них, которые не используются в процессе производства. В перечне документов, сельскохозяйственных предприятий отсутствует документ для возврата ценностей на центральные склады. Для ликвидации этого пробела считаем целесообразным при единичных возвратах товарно-материальных ценностей использовать чеки-накладные с отметкой "возврат", а при

новых явлениях - " Ведомость возврата товарно-материальных ценностей на склад " (приложение 4).

В ведомости указываются должности и фамилии материально-ответственных лиц, принимающих и передающих товарно-материальные ценности, их перечень и стоимость, которая устанавливается на основе планово-учетной цены, если материалы не были в эксплуатации, или по остаточной стоимости, исходя из длительности использования их в производстве. Против каждого наименования товарно-материальных ценностей в ведомости расписываются ответственные лица. В отличие от накладной (внутрихозяйственного назначения) ведомость возврата является накопительным документом удобна в пользовании.

Текущие ремонты на животноводческих фермах осуществляются сторонними организациями (бригадами), строительной бригадой предприятия или силами подрядного подразделения. Текущие ремонты, проводимые сторонними строительными организациями (бригадами), оцениваются по сметной стоимости строительной бригады предприятия или собственными силами подрядного подразделения - по фактическим затратам. Строительные материалы, используемые внутрихозяйственными подразделениями, требуют усиленного контроля из-за их острого дефицита.

В связи с этим подрядное подразделение, в состав затрат которого включается стоимость поточного ремонта, заинтересовано в списании строительных материалов, использованных строительной бригадой предприятия, по действующим нормативам. Поэтому мы предлагаем в целях усиления контроля за их использованием принять " Акт на списание строительных материалов " (приложение 5), где обязательным является норма расходования строительных материалов.

При разработке документов, как отмечалось ранее, была сделана попытка создать такие формы, которые подходили бы под все хозяйственные отношения. Это касается документов по учету труда и его оплаты в части отражения и фиксации уровня КТУ, учету материальных затрат, учету работ и услуг вспомогательных производств.

При всех формах внутрихозяйственного подряда широкое распространение получила чековая форма взаиморасчетов подразделений для оплаты за произведенными затратами.

По мнению отдельных авторов / 60; 127 /, контрольная функция чековой формы, которой она обладала при коллективном и других формах подряда, трансформированы при арендном подряде в чисто учетную функцию, то есть выступает в качестве распорядительного, исполнительного и оправдательного документа. Это определение требования применительно к арендным подразделениям в скотоводстве.

При коллективном подряде задача чековой формы контроля состоит в том, чтобы приучить производителей сельскохозяйственной продукции к экономному расходованию материальных ресурсов. Однако, поставленная задача решалась лишь частично. Такое положение вызвано основными причинами: 1) чековая форма контроля приводила к увеличению количества заполняемых документов, так как чек дублировал их данные; 2) материальное вознаграждение выплачивалось как часть сэкономленных средств, что снижало действенность чековой формы за расходами.

При арендном подряде чеки выполняют следующие функции: служат собой ряд первичных документов; служат подтверждением взыскания с арендным коллективом отпущенных ему товарно-материальных затрат; при помощи чеков арендные коллективы подтверждают

вправе принять на свои издержки производства начисленную сумму оплаты труда, амортизационные и другие отчисления, работы и услуги, оказанные другими организациями и прочие расходы; чеки используют для учета затрат и выхода продукции как в производственных подразделениях, так и в бухгалтерии (в бухгалтерии затраты отражают по отрывным чекам, а в производственном подразделении - на основании их корешков).

Таким образом, превращаясь в документ, чеки не потеряли своих контрольных функций, несмотря на то, что в книжках чеков индентификаторов отсутствуют лимиты расходов.

Следует остановиться на построении формы чеков. Изучение опыта колхозов Тернопольской области показало, что чеки-накладные бывают двух вариантов: 1) чек и накладная размещены на лицевой стороне бланка; 2) чек и корешок чека - на лицевой стороне, накладная - с обратной стороны. При первом варианте исполнение чеков-накладных можно проводить в двух экземплярах: один - копия, при втором - кроме чека и накладной, необходимо заклеивать корешок чека. Мы считаем, что первый вариант чеков-накладных более удобен в пользовании так как сокращается количество записей. Введение в практику учета чека-накладной позволило многим предприятиям сократить количество используемых первичных документов и устранить дублирование при оформлении хозяйственных операций.

Ряд хозяйств различных регионов страны вместо чековых книжек используют хозрасчетные денежные знаки / 34; 54; 126 /. Руководители подразделений получают их в бухгалтерии с учетом листов затрат по отдельным статьям.

В колхозах Тернопольской области эта форма контроля не получила широкого распространения, что, по нашему мнению, объясня-

ся недостаточной заинтересованностью исполнителей в экономии затрат. Эту мысль подтверждает эксперимент по использованию денежных знаков при чековой форме контроля за затратами, проводимый в колхозе им. Димитрова Бережанского района. Возможно, что в определенных условиях могли быть получены и другие результаты.

Молоко, приплод и прирост крупного рогатого скота и навоз приходят по внутрихозяйственным расчетным ценам. На основании годовых данных о выходе продукции скотоводства бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия выписывает хозрасчетному подразделению чек. Чеки, по которым оприходована продукция скотоводства, фиксируются в реестрах чеков.

При обычной форме внутрихозяйственного расчета используются данные о выходе продукции для перерасчета лимитов затрат на производство на фактический выход продукции. При других формах взаимоотношений подразделений с руководством хозяйства наблюдаются некоторые особенности формирования и накопления учетной информации.

Учет при коллективном подряде. Цель коллективного подряда — добиться максимального роста объемов производства каждым хозрасчетным подразделением хозяйства при одновременном удешевлении выпуска продукции.

При этой форме хозрасчетных отношений рекомендуется широко использовать чековую форму контроля, позволяющую значительно сократить и упростить учет и контроль затрат, что требует перестройки всей учетно-экономической работы на уровне соответствующих цехов и непосредственно в первичных трудовых коллективах / 40 /.

Организация учета при коллективном подряде отличается от обычной учетом труда и его оплаты, сбором информации о понесенных расходах и о выходе продукции, определением результата дея-

сти подразделения.

Все это затрагивает порядок документального оформления операций отражение и обобщение в лицевом счете (или другом равнореестре с учетом специфики технологии и организации производства).

При коллективном подряде предполагается ведение лицевого счета затрат и доходах по каждому подразделению в виде реестра

Изучение практики колхозов Тернопольской области свидетельствует, что в большинстве из них продолжает существовать традиционный предусмотренный инструкциями порядок, когда бухгалтерия хозяйства накапливает информацию о произведенных расходах на основе главных отчетов, расчетно-платежных ведомостей, ведомостей начисления амортизации и распределения услуг вспомогательных производств с последующим составлением производственных отчетов, что требует определенного дублирования данных.

По нашему мнению, это можно устранить, объединив в единый документ реестр чеков и производственный отчет. С этой целью нами разработан "Реестр - отчет о затратах на производство и выходе продукции животноводства" (приложение 6). Он состоит из трех разделов: I - выход продукции животноводства (приходная часть); II - расходы на производство продукции животноводства (расходная часть); III - расчеты по оплате труда. В нем может применяться, в отличие от существующей, номенклатура статей затрат, определяемая самим подразделением, исходя из необходимости углубленного контроля за отдельными из них.

Рекомендуемый реестр - отчет при значительном сокращении количества отражаемых показателей обеспечивает сопоставимость расходов и доходов и определение результата деятельности подразделений.

Составление реестра - отчета под копирку в двух экземплярах по каждому хозрасчетному подразделению исключает необходимость ведения отдельного аналитического учета в бухгалтерии хозяйства. Последняя осуществляет только их свод для получения общих данных для анализа по отрасли или в целом по хозяйству.

Предложенный реестр - отчет апробирован и используется в практике учета скотоводческих хозяйств Тернопольской области, подтверждается актом о внедрении.

Логическим завершением учетного процесса при коллективном порядке является определение единого фонда, так как он формируется и распределяется на основании обобщения данных текущего года, исходя из итогов работы каждого труженика.

Построение учета оплаты труда зависит в скотоводстве на протяжении года от регулярности выхода продукции.

В хозрасчетных подразделениях по производству молока, где ежедневно регистрируется его получение, расчеты по оплате могут производиться ежемесячно полностью. Однако, из-за неравномерности проведения отдельных расходов целесообразно осуществлять авансирование с учетом коэффициентов трудового участия (КТУ), направляемых за качество выполнения отдельных работ (операций) и в зависимости от достигнутых показателей по выходу продукции, квалификации, стажа работы и т.п.

При выращивании и откорме крупного рогатого скота, через неравномерность формирования затрат и недостоверность (в ряде случаев) сведений о выходе продукции, работникам ежемесячно выдают аванс.

Независимо от формы авансирования (повременная или сдельная) от отработанного времени в первичных коллективах, включая привлеченных лиц, ведут в таблице учета рабочего времени, где отме-

каждому члену коллектива уровень КТУ. Эта учетная операция оказалась довольно сложным моментом, так как во многих колхозно-кооперативной области ежедневно определялся и фиксировался в учета уровень коэффициента трудового участия, исходя из показателей, в частности в скотоводстве. Несовершенство этой системы определения КТУ из-за многократного увеличения учетной ставки стало тормозом при внедрении коллективного подряда на целью упрощения учета, более точного и обоснованного определения коэффициента трудового участия, нами предложен и апробирован в производстве "Журнал учета качества работ и дисциплины труда" (приложение 7). Использование указанного журнала, как показала практика ряда колхозов Тернопольской области, во-первых, позволило избежать нарушение технологического режима отдельными исполнителями на протяжении месяца, что подтверждается членами специальной комиссии или СТК, чего раньше не было и, во-вторых, упростило содержание табеля учета рабочего времени, в котором будет определяться количество отработанного времени и общий показатель КТУ за месяцем (к табелю должен быть приложен протокол утверждения КТУ на заседании СТК или на общем собрании). Это дало возможность улучшить состояние и упростить учет труда и его оплаты, обоснованно начислять аванс членам коллектива и распределять между ними доплату по итогам года.

Изучение практики многих колхозов Тернопольской области свидетельствует, что одним из сложных вопросов учета в условиях коллективного подряда остается методика списания отклонений от факто-учетных цен на материалы. Во всех хозяйствах Яановецкого района и в половине колхозов Теробовлянского района в состав расходов подразделений включают и отклонения, тем самым материалы списываются по фактической себестоимости, что противоречит

принятым Госагропромом СССР положениям о коллективном подряде. По нашему мнению, и в условиях коллективного подряда необходимо распространить порядок списания отклонений от планово-учетных на счет 43 "Внепроизводственные расходы", как это рекомендуется Госагропромом и Госкомстатом СССР для хозяйств, перешедших на аренду.

Учет при внутрихозяйственном арендном подряде. Арендный подряд является более совершенной формой внутрихозяйственных отношений по сравнению с коллективным подрядом и опирается на вторую модель хозрасчета, то есть на распределение хозрасчетного дохода, который образуется как разница между стоимостью произведенной продукции и материальными затратами, другими выплатами.

Одним из признаков успешного существования арендных коллективов является внедрение системы учета их деятельности, которая обеспечивала бы:

- достоверное отражение в учете наличия животных, арендованных основных средств и материально-технических ресурсов;
- обособленный учет затрат, выхода продукции и ее реализации (государству или арендодателю) по каждому арендному подразделению;
- оперативный контроль за использованием материальных ресурсов с помощью чековой формы контроля затрат;
- правильное отражение в учете конечных результатов деятельности в арендных подразделениях;
- своевременный и полный окончательный расчет с членами арендных подразделений за достигнутые показатели в работе.

На основании изучения опыта работы ряда арендных коллективов на протяжении нескольких лет и обобщения литературных источников в процессе исследования был определен круг вопросов, имеющих наиболее важное значение для арендных скотоводческих подраз-

ний и которые не решены до настоящего времени, а именно: обновление взаимной экономической ответственности сторон за нарушение договора аренды; порядок определения и учетного отражения арендной платы; организация учета материальных расходов, труда продукции и оплаты труда; усовершенствование первичной документации и регистров для учета доходов и расходов арендных объектов. Именно на них будет обращено внимание в работе.

Согласно Положению о планировании, учете и отчетности при арендных отношениях в сельскохозяйственном производстве, утвержденном Госагропромом СССР и Госкомстатом СССР 31 октября 1988 г. [9 /, основными юридическими и учетными документами при внутрихозяйственном арендном подряде в скотоводстве являются договор аренды колхоза с коллективом арендного подразделения (от его имени выступает руководитель), книга учета доходов и расходов арендатора, лицевой счет подразделения и чековая книжка.

За арендным скотоводческим подразделением закрепляются скот, помещения и сооружения, техника и земельные угодья для выщипывания кормов, если арендное подразделение считает целесообразным производить их самостоятельно. В договоре определяется заказ на производство продукции (количество, сроки, расчетная цена), обязательства, права и ответственность сторон.

Анализ внедрения в производство подрядных форм организации оплаты труда свидетельствует, что во многих хозяйствах функционируют одновременно подразделения, работающие за принципами обычного хозрасчета коллективного и арендного подряда. Объективно возникает необходимость единообразия учета при различных внутрихозяйственных отношениях посредством: а) применения единых первичных и сводных документов; б) унификации объектов учета затрат с целью исчисления общехозяйственной себестоимости;

ользование единого перечня статей затрат, но представить каждому хозрасчетному подразделению выделять в планировании из состава прочих расходов те их виды, которые обеспечивают действенный контроль за использованием ресурсов / 37, с. 33 /.

внедрением хозрасчета на принципе купли-продажи отношения хозяйственных подразделений между собой и администрацией тва строятся на взаимной экономической ответственности. Она уется через систему хозрасчетных претензий и санкций. Претендьявляются, если невыполнение договорных обязательств приводит к недобору продукции, потере ее качества, перерасходу материальных ресурсов.

зучение опыта исследуемых хозяйств дает нам основание заключить, что регулирование взаимной экономической ответственности хозрасчетных подразделений требует проведения ряда организационных мероприятий: 1) создание хозрасчетной комиссии хозяйства; 2) разработку единого перечня (классификатора) претензий; 3) уточнением документов оформления претензий; 4) разработка методики определения стоимости ущерба; 5) установление порядка предъявления претензий и отражение санкций на итогах хозрасчетной деятельности подразделения.

хозрасчетная претензия - это сумма, которую подразделение-ответчик должно возместить заявителю для покрытия понесенных им дополнительных расходов и других видов ущерба, а также для восстановления нормального хода производственного процесса. Претензия о возмещении ответственности предусматривает отнесение на виновных полноты нанесенного ущерба либо применение к ним других санкций с. 15 /, иными словами размер претензии за каждое нарушение устанавливается или в процентах от стоимо-

выполненного планового задания, или в твердо фиксированной
Обоснованность претензии фиксируют в обычных первичных документах, например в Акте о браке. Однако, этого оказывается мало, поэтому предлагается использование разработанного нами специального документа оперативного учета как "Акт-претензия" (приложение 8). Этот документ отличается большей конкретностью и информативностью как для предъявителя, так и ответчика и хозяйственной комиссии. На сумму признанной санкции, основные виды которой (относительно к отрасли скотоводства) разработаны нами и приведены в приложении 9, уменьшается хозяйственный доход у коллектива ответчика и увеличивается - у получателя.

Спорные случаи при предъявлении претензий разрешает хозяйственная комиссия, действующая на основании разработанного и утвержденного СТК или общим собранием колхоза.

Наиболее сложным и малоизученным вопросом при внедрении новых отношений является установление размера арендной платы и отражение в учете процесса ее изъятия.

Здесь в первую очередь следует отметить, что при ценах на продукцию, близких к себестоимости, то есть когда арендный коллектив получает хозяйственный доход на уровне единого фонда оплаты труда, арендная плата взимается только в виде амортизации на полное восстановление.

Арендная плата может устанавливаться по договоренности сторон в целом по подразделению или отдельно по каждому из видов арендованных средств: за гектар пашни, сенокосов, пастбищ, если подразделением закреплена земля для производства кормов, за производственные здания, сооружения и технику, голову скота и т.п.

Изучение и обобщение данных практики и литературных источников о методике расчета арендной платы показало, что применительно к скотоводству ее размер должен устанавливаться по каждому виду передаваемых в аренду средств.

Плата за передаваемые в аренду коровы устанавливается исходя из расчетной прибыли, получаемой арендаторами от реализации продукции молочного скотоводства. Например, в хозяйствах Житомирской области арендная плата за корову определяется как разница между стоимостью полученной с нее продукции по ценам реализации и стоимостью кормов, расходуемых по нормативам на 1 корову (в зависимости от ее продуктивности), а также другими расходами на производство продукции (по плану) / 36, с. 17-19 /.

Так как на продуктивный скот амортизационные отчисления не исчисляются, отдельные авторы считают, что арендную плату по нему можно изымать ежемесячно в виде арендной платы разницы между балансовой стоимостью коров молочного стада и выручкой от их реализации заготовительной организации после завершения периода использования. Они предполагают расчетным путем определять сумму арендной платы в расчете на 1 ц живой массы коровы. С таким суждением можно согласиться. Ведь арендная плата представляет собой лишь сумму прибыли, которую хозяйство могло получить при обычных условиях производства без передачи животных арендному подразделению. Поэтому мы разделяем мнение Ф.Ф.Бутынца о том, что в основу расчета арендной платы по молочному стаду коров должна быть положена расчетная прибыль / 36, с. 17 /.

Размер арендной платы за поголовье крупного рогатого скота, тое на выращивание, заложен в самом механизме внутрихозяйственных расчетных цен на продукцию, покупаемую хозяйством у арендатора и реализуемую по более высоким закупочным ценам государ-

Уплата арендной платы хозяйству оформляется ежемесячно че-
м с одновременным присоединением к материальным расходам или
уменьшением хозрасчетного дохода подразделения. Изучение этого
вопроса в хозяйствах показало, что последнему отдается предпоч-
тение, так как это в определенной мере снижает объем учетной
работы.

Переход на арендные отношения требует определенной перест-
ройки системы материального стимулирования членов коллектива.
Между всего оплату труда следует тесно увязывать с результатами
производственной деятельности хозрасчетного подразделения, глав-
ным образом через оптимальное сочетание личных и коллективных
интересов.

В условиях арендных отношений существенно меняется понятие
фонда оплаты труда и заработной платы работников. Здесь обыч-
ных доплат и премий в конце года арендаторы не получают. В их
распоряжении остается только остаток (за вычетом выданного на
протяжении года аванса) созданного хозрасчетного дохода, то есть
оплату труда работников ставят в прямую зависимость от конечного
результата. И здесь возникает необходимость создания постоянной
на протяжении года материальной заинтересованности арендаторов
в результатах своего труда. Решение этого вопроса может быть до-
стигнуто посредством определения результатов производства не в
конце года, как это обычно делается, а ежемесячно.

Изучение этого вопроса на практике показало, что при регу-
лярном выходе продукции и продаже ее государству или передаче
арендодателю возможен подсчет итогов работы за месяц. Такое по-
ложение будет наблюдаться в молочном скотоводстве. При этом сле-
дует обратить внимание на то, что здесь наблюдается определенная
неритмичность выхода продукции из-за запуска коров, кроме того

неравномерность проведения отдельных видов расходов, например связанных с ремонтами, страхованием имущества и т.п. Если решить первую проблему добиться практически невозможно и не эффективно из-за необходимости изменения физиологических процессов в организме коров и значительном удлинении сервис-периодов, то решить вторую сравнительно легко посредством создания соответствующих видов резервов, а арендную плату и другие подобные расходы будут изыматься у коллектива равномерно на протяжении года. Поэтому считаем, что переход на ежемесячное подведение итогов работы молочно-товарных ферм вполне допустим и это даст значительный эффект.

В арендных подразделениях по выращиванию и откорму крупного рогатого скота выход продукции определяется по окончании биологического цикла, продолжающегося свыше года. Поэтому здесь работникам ежемесячно, как и при коллективном подряде, выдается аванс, являющийся одновременно текущей мерой трудового вклада каждого члена коллектива в общий результат работы. Окончательный счет, за минусом выданного аванса, производится из хозрасчетного дохода, который определяется при снятии с выращивания и откорма арендуемого поголовья и его реализации арендодателю.

Порядок начисления как аванса, так и сумм в окончательный счет определяют сами арендные коллективы. Изучение опыта их работы показало, что в зависимости от величины подразделений, добросовестности и дисциплины труда отдельных работников начисление аванса следует производить в зависимости от показателей количества отработанных дней и часов, а также коэффициента трудового участия или других оценочных показателей качества труда.

Данные об отработанном времени регистрируют в "Табеле учета рабочего времени" (ф. № 64-АПК). Хотя в перечне форм, которые

применяться арендаторами сельскохозяйственных предприятий документ не значит, считаем, что он необходим арендаторам для учета рабочего времени и определения размера аванса.

Учитывая большое социальное значение КТУ в определении меры наказания каждого работника и начисления аванса и доплат в окончательном расчете от достигнутого хозяйственного результата, считаем целесообразным рекомендовать арендаторам применять разработанный "Журнал учета качества выполняемых работ и дисциплины труда" (приложение 2), позволяющий значительно упростить установление и применение коэффициентов трудового участия, используя заранее разработанные классификаторы повышающих и снижающих их значений (приложение 10).

Потери от падежа животных и при арендном подряде довольно значительны. Так, в арендных подразделениях по производству молока (Львовского, Чортковского, Борщевского и Тереховлянского районов Тернопольской области) эти суммы составили за 1988-1989 гг. 1,5% всех затрат (4 тыс.руб. на хозяйство), а на выращивании и содержании скота - до 1,5% (до 10 тыс.руб. на хозяйство).

Как известно, действующий порядок учета затрат предусматривает фактические потери относить на увеличение расходов арендатора по дебету счета 20 "Основное производство" и кредиту счета 84 "Износ основных средств и потери от порчи ценностей".

Мы разделяем точку зрения ряда авторов, таких как И.А.Ламышев / 77 /, Г.Г.Кирейцев, В.П.Ярмоленко / 67 /, В.С.Микутис / 86 /, считая, что стоимость падежа не должна оказывать влияние на себестоимость полученного прироста, ни живой массы; ее целесообразно относить на уменьшение хозяйственного дохода арендного подразделения. Расходы по безхозяйственности, прямо уменьшающие фонд оплаты труда. Это вызовет реакцию работников на принятие мер по сокра-

потерь из-за падежа животных.

Изучение опыта оприходования скотоводческой продукции в различных подразделениях свидетельствует о возможности значительного упрощения первичной документации и ее унификации при одновременном отражении всех изменений в составе животных.

При арендном подряде приплод животных оформляют накопительным образом на оприходование приплода, составляемым в течение месяца.

Указывают количество голов приплода, его живую массу, инвентарный номер или кличку. Мертворожденный приплод не приходуется.

Животных также оформляется накопительной ведомостью, а его живая масса относится на уменьшение хозрасчетного

баланса животных, выращиваемых арендаторами, взвешивают только при передаче их в основное стадо, передаче для выращивания или откорма арендатору или хозрасчетному подразделению и при реализации сельскохозяйственному предприятию-арендодателю или от его имени посредственно заготовительным предприятиям и организациям.

Выращенный арендатором молодняк животных и переводимый в основное стадо приходуется в составе основных средств на основании акта на перевод животных из группы в группу. Его подписывают представители коллективов, сдающих и принимающих животных для дальнейшего содержания.

Прирост живой массы скота определяется только после снятия с откорма и продажи скотозаготовительным предприятиям.

На купленный у населения и поступающий к арендатору молодняк составляют акт на передачу (продажу) и закупку скота и птицы по договорам с гражданами; на животных, выбракованных из основного стада и поставленных на откорм или выращивание, - акт на

яковку животных из основного стада.

Для учета надоя молока во внутрихозяйственных арендных подразделениях применяют журнал учета надоя молока, небольшие колл-ивы - только Ведомость движения молока.

Произведенную и оприходованную основную и побочную и сопря-ную продукцию, обусловленную договором, арендатор сдает на-д хозяйства-заказчика, получая от бухгалтерии чек.

На отпуск (реализацию) продукции непосредственно заготови-мым организациям на ферме выписывают товарно-транспортные-адные, на основании которых бухгалтерия хозяйства выписывает-подтверждающий акт купли-продажи и дающий право включить-тую продукцию в доходы арендного подразделения.

Учет при семейном и индивидуальном подряде. В колхозах Тер-ольской области широкое распространение получил семейный, ин-идуальный и мелкогрупповой подряд в обычной традиционной фор-и на арендной основе. Их хозяйственная деятельность базируется на определенных юридических нормативных и учетных положениях, в которых удалось сформировать на основе изучения и обобщения-ературных источников и опыта указанных видов подряда в колхо-и совхозах Тернопольской области.

При обычном подряде на каждого подрядчика в бухгалтерии от-вается лицевой счет, где отражаются все виды его расходов: ускаемые ему хозяйством корма, различные материалы и услуги, -обходимые для производства предусмотренной договором продукции. вильность записей в бухгалтерии он периодически проверяет по-дством сопоставления с данными вторых экземпляров расходных-ументов, выдаваемых ему на получение ценностей.

Если подрядчик считает необходимым, то ему устанавливают-мативы материальных затрат и объемы получения продукции, по-и дела разрабатывают хозрасчетное задание. В этом случае ему

дается чековая книжка и книга учета доходов и расходов. Нормативы носят ориентировочный характер, особенно для арендаторов, что позволяет систематически сопоставлять объемы потребленных кормов в денежном исчислении с реализованной хозяйству продукцией.

Нормативы могут устанавливаться на весь объем производства, на голову скота или единицу (центнер) продукции.

Учет затрат и выхода продукции ведется непосредственно главой семьи, руководителем группового коллектива или по их поручению другим членом коллектива в "Книге учета доходов и расходов арендатора".

При семейном подряде и других формах мелкогруппового подряда на выращивании и откорме животных в течение срока, обусловленного договором, скот не взвешивается. Определение прироста живой массы и его оприходование производится только после снятия животных с откорма.

Приплод животных приходится на основании накопительной ведомости, составляемой в течение месяца. Падеж животных также оформляется накопительной ведомостью в течение месяца и его плановочная живая масса в установленном порядке относится на расходы данного коллектива как материальные затраты.

Если одновременно с животными подрядчик получил и землю, учет доходов и расходов все равно ведется на одном счете. На протяжении года членам коллектива выписывают аванс, который обычно зависит от объема работ и отработанного времени. Расходы по производству кормов учитываются вместе с расходами на содержание скота на подряд или в аренду поголовья.

Себестоимость произведенных семейными коллективами кормов, используемых ими для кормления животных, не определяется, а их

чество отражается справочно.

Расчеты за конечные результаты работы производятся после реализации хозяйству-заказчику произведенной продукции по договорным ценам. За молоко расчеты производят ежемесячно, крупный рогатый скот - после завершения выращивания и откорма. Платой аванса на тех же принципах, что и при внутрихозяйственном арендном подряде.

Конечные результаты работы арендного подразделения по эффективному использованию материальных, трудовых и финансовых ресурсов определяются в его лицевом счете путем сопоставления фактически полученной выручки от произведенной и реализованной продукции с понесенными материальными затратами. Рекомендованный Госагропромом для этих целей лицевой счет арендатора не удовлетворяет практиков учета, так как одна и та же информация о результатах деятельности подразделений в лицевом счете и в книге группируется по-разному, что вызывает необходимость делать записи дважды, а это, по нашему мнению, себя не оправдывает. Лучше лицевой счет вести под копирку. Один экземпляр остается в подразделении, второй - после проверки работниками бухгалтерии используется в качестве регистра аналитического учета, итоговые данные которого используются для заполнения журнала-ордера № 10-АПК. Это свидетельствует о важности выбора формы лицевого счета.

В процессе исследования были проанализированы различные варианты лицевых счетов, предлагаемые Госагропромом СССР / 119 /, агропромом Узбекской ССР / 133 /, Сибирским НИИ экономики сельского хозяйства / 106 /, сотрудниками кафедры бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности в сельском хозяйстве А-Атинского института народного хозяйства / 127 /, а также лицевые счета, принимаемые в скотоводческих арендных подразделениях

хозов и совхозов Тернопольской области.

В лицевом счете, предлагаемом Госагропромом Узбекской ССР, дана расшифровка валового и хозрасчетного дохода; не выделены отдельными позициями санкции, фонды и резервы.

Новосибирские ученые в раздел "Производство" (доходы), кро- показатель, образующего доходную часть (производство продук- по расчетным ценам, руб.") вводят ряд дополнительных показа- ей (число кормо-дней, среднее поголовье, валовой надой на I важную корову, количество полученного приплода, расход кормов). разделе "Расходы" наряду со статьями и элементами затрат фигу- ует арендная плата. Однако, если арендная плата представляет кой амортизационные отчисления на основные средства, тогда ее но включать в затраты на производство. Ту же часть арендной ты, которая является формой изъятия хозрасчетного дохода, соз- ного бригадой или фермой, следует направлять на его уменьшение отражать в третьем разделе лицевого счета.

Интересным по построению является форма счета, разработанная трудниками кафедры бухгалтерского учета и анализа хозяйственной ительности в сельском хозяйстве Алма-Атинского института народ- о хозяйства. В ней предусмотрен учет расходов (дебет), доходов (кредит) в виде готовой продукции, работ и услуг, произведена шпировка данных для записи в журнал-ордер № 10-АПК составления ительности о затратах на производство и анализа хозяйственной ительности.

Такое построение лицевого счета в целом отвечает требовани- учета. Вместе с тем, недостатком предлагаемой формы является отсутствие в ней показателей валового и хозрасчетного дохода, об- ования и использования фондов и резервов.

Учитывая недостатки рассмотренных нами лицевых счетов, пред- чаем использовать в учете форму лицевого счета, представленную

приложении II. Данный лицевой счет состоит из трех разделов.

В первом разделе "Приходная часть (выход продукции животноводства)" регистрируются чеки-накладные на произведенную подразделением продукцию. Здесь же даются итоги с начала года.

Во втором разделе "Расходная часть (затраты на производство продукции животноводства)" в хронологическом порядке записываются данные чеков-накладных и одновременно формируются затраты на производство по статьям, что дает возможность не проводить дополнительные группировки по статьям затрат, как это предусмотрено инструктивными положениями, и тем самым сократить затраты на учетный процесс.

В третьем разделе лицевого счета "Образование и использование валового и хозяйственного дохода" в строгой последовательно-представлен порядок расчета и распределения валового и хозяйственного дохода подразделения (единого фонда оплаты труда и резервного фонда, а при необходимости и других).

Такое построение лицевого счета дает до минимума сократить время на его ведение непосредственно в арендном подразделении и направлять корреспонденцию счетов для отражения хозяйственных операций в системе аналитических и синтетических счетов на уровне хозяйства с целью обобщения и получения информации для исчисления себестоимости продукции составления отчетности. Работу по прочтению записей лицевого счета выполняет бухгалтер центральной бухгалтерии.

Заслуживает внимания и опыт более глубокой индивидуализации построения лицевых счетов, накопленный арендными коллективами производству молока рядом хозяйств Киевской (совхоз "Жирдовий" Броварского района) и Тернопольской областей (колхоз им. Монастырисского района).

Применение оплаты труда отдельных исполнителей на молочно-животноводческих фермах в зависимости от количества полученной продукции и произведенных материальных расходов способствовало материальной заинтересованности каждой доярки в отдельности. Это позволило избежать необходимости (по решению трудового коллектива) вести учет затрат и выхода продукции не только в целом по арендному коллективу, но и по каждому ее члену. Такое построение учета позволило избежать обезличку при осуществлении затрат на производство, повысить вклад конкретно каждого исполнителя в конечный результат производственной деятельности коллектива и соответственно определить размер индивидуального вознаграждения по остаточному принципу (169 /). Для этой цели применяется учетно-накопительная ведомость, которую руководитель подразделения ежедневно заполняет в отношении каждой доярки, в частности, выход продукции, расход кормов, изношенных и быстроизнашивающихся предметов и т.п., а итоговые ее данные переносит в лицевой счет подразделения. Стоимость работ и затрат, а также амортизация основных средств распределяются по лицам пропорционально закрепленному за каждой из них поголовью. Услуги ветеринарной службы оплачиваются ежемесячно исходя из стабильной расценки на 1 голову. Разница между доходами и расходами, рассчитанная по каждой доярке, составляет ее заработок (приложение 12 и 13).

Кроме того, каждая доярка имеет личную учетную книжку, в которой записывает количество и стоимость полученных материальных средств, а также надой молока, его жирность, кислотность, сорт и получение приплода. Записи в книжке сверяются и удостоверяются подписями заведующего фермой и доярки.

Этот опыт работы арендных скотоводческих подразделений показывает, что улучшение учета их деятельности, достигаемое посредством

онения чеков и книги расходов и доходов, требует усиления ответственности контроля за материальными расходами на производство. Однако, низкая экономическая грамотность членов коллектива, незнание ими методики определения расчетной цены на производимые продукты, предназначенной выступать в качестве лимита затрат подразделения, не позволяет работникам подразделений проконтролировать обоснованность установления уровня цен и состава расходов, включенных в эту цену, а также их объем в расчете на месяц или иной календарный период для получения запланированного количества продукции.

Поэтому при расчете цен необходимо указать состав и уровень затрат, чтобы члены арендных коллективов видели, что они могут израсходовать для получения заказанной продукции.

По нашему мнению, и в условиях аренды знание членами коллектива состава выделяемых ресурсов и лимитов выполняет контрольную в какой-то мере сдерживающую функцию, что, безусловно, сказывается на размере созданного бригадой хозрасчетного дохода.

Необходимость в лимитах временное явление и вызвано отсутствием опыта арендаторов в объемах необходимых затрат и наличием ограниченного количества определенных материальных ресурсов, например, концентрированных кормов, и невозможностью получения их из государственных резервов. Зная об этом заранее, арендатор должен проявить инициативную предприимчивость, изыскать резервы экономии, возможности приобретения каких-то видов ценностей на стороне или временно принять меры к их замене равноценными.

Именно с этой целью в Тереховлянском, Залещицком, Чортковском и других районах Тернопольской области отдельным скотоводческим коллективам при переходе на аренду были установлены лимиты затрат на единицу продукции и на весь запланированный объем

водства, а по дефицитным материальным ресурсам еще и лимит натуральных единиц.

Указанные суммы нормативных затрат могут быть даны в отдельной справке, приложенной к договору об аренде или занесены в Чековую книжку (ф. № 249б - «АПК»), выдаваемую каждому руководителю арендного коллектива, что мобилизирующее сказывается на проведении мероприятий по экономии затрат и способствует увеличению чистого дохода арендаторов. Конечно, эти данные во многих случаях носят условный (справочный) характер.

Лимиты дефицитных материальных ресурсов экономические службы хозяйств проставляют и в заборных картах. Остальные цены арендаторы получают по чекам, руководствуясь потребностями производства. Они предлагают для обобщения данных по хозяйственным подразделениям использовать счета 20 "Основное производство", "Вспомогательные производства", 46 "Реализация".

Соизмерение расходов и доходов арендаторов, по мнению Бычкова, требует применения финансово-результатного счета, которым является счет 46 "Реализация". На этом счете будут отражаться финансовые результаты от реализации продукции, работ и услуг в целом по хозяйству, так и по каждому арендному коллективу (с. 34 /).

За необходимость ведения учета доходов и расходов на счете высказываются и другие авторы. Так, Ш.Жураев / 58 / предлагает иметь в составе счета 46 "Реализация" субсчет 46-9 "Реализация продукции арендных подразделений". По выражению Н.В.Щедрова /176/ данный субсчет необходим и кооперативам, работающим на принципах арендного подряда. Он полагает, что субсчет 46-9 "Кооператив", предлагаемый им, объединит в себе функции затратного результатного аналитического счетов и даст возможность обобщить на одном син-

еском счете всю деятельность кооператива в процессе произ-
ства.

По нашему мнению, методически неправильно будет вести учет
в условиях арендных отношений на счете 46 "Реализация", так как
используя сопоставимую структуру счета, авторы игнорируют сам
факт учета, которым являются затраты в сфере производства, а
расход средства в сфере обращения. Эти суммы могут быть обоснованно
отнесены только на операционном счете 20, поэтому следует сохра-
нить действующий в настоящее время порядок отражения операций
на синтетических счетах.

Обобщая материал по учету затрат на производство и выхода
продукции скотоводства в условиях всех форм внутрихозяйственного
учета, считаем, что в настоящее время наиболее приемлемая орга-
низация учета должна быть следующая (рис. 2).

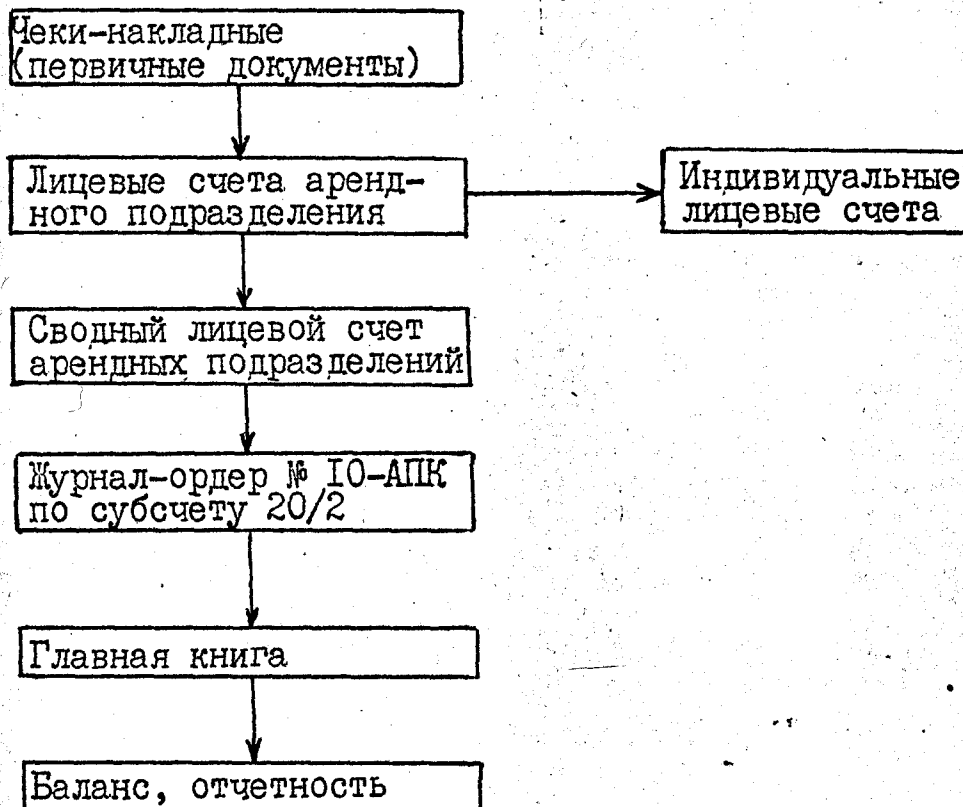


Рис. 2. Схема учета затрат на производство и выхода
продукции скотоводства в современных условиях

По сравнению с традиционной, организация учета в условиях этого подряда намного упрощена, главным образом за счет унификации первичной документации и объединения аналитического учета на хозяйственного подразделения и предприятия посредством лицевого счета, записи в котором осуществляет руководитель подразделения уполномоченном им лицо. Подобное построение учета полностью охватывает оба уровня управления (предприятие и подразделение) и предоставляет информацию, необходимую для контроля за формированием доходов и расходов и определения конечного результата, а также оперативного и последующего контроля за ними.

Приведенная схема учета будет применяться в условиях ручного ведения регистров. При использовании вычислительной техники она должна быть уточнена.

2.2. Учет реализации продукции.

Основная задача учета реализации продукции заключается в том, чтобы своевременно отражать сам процесс реализации продукции и связанные с ним расходы, состояние расчетов с покупателями, качество продукции при продаже в целом по предприятию и по подразделениям. Подрядные формы организации производства, и в первую очередь первый подряд, потребовали существенных изменений в организации учета реализации продукции. Если раньше реализацией продукции занимались исключительно сельскохозяйственные предприятия, то сейчас эти функции могут выполнять непосредственные производители. Ряд вопросов в настоящее время уже решен, некоторые же требуют дальнейшего рассмотрения.

При отправке продукции скотоводства транспортом хозяйства или вывозом составляются товарно-транспортные накладные, которые состоят из двух разделов: товарного и транспортного. Формы товарно-

тных накладных различаются между собой характеристикой реализуемой продукции, способа доставки и приемки, временизации.

Товарно-транспортные накладные содержат данные хозяйства и пункта о качестве продукции, в частности по молоку: содержания в молоке, его масса в переводе на базисную жирность, плотность, сорт и другие. Здесь же указывается время производства, но не предусмотрено показателя "время прибытия в пункт". Вследствие этого документально не подтверждаются нормативные задержки во время приемки молока, ведь оно должно быть принято на месте сдачи на протяжении 45 минут с момента прибытия молоковоза. В противном случае заготовительная организация обязана принять продукцию по показателям, определенным сельхозпредприятием. В одинаковой мере это касается и крупного рогатого скота, на приемку которого отводится 2 часа с момента прибытия транспорта.

В экономической литературе неоднократно возникал вопрос о необходимости унификации документов по реализации продукции и замены их сопроводительных документов (товарно-транспортные накладные, накопительными (накопительные ведомости, карты, реестры), а также объединения сопроводительных документов с приемными квитанциями [25, с. 22; 173, с. 22; 175, с. 9-10 /, что позволило бы значительно сократить материальные и трудовые затраты на заполнение документов.

Отдельные авторы / 123, с. 42 / считают, что этого можно добиться, если из товарно-транспортной накладной исключить транспортную часть, так как из 64 имеющихся там строко-граф на практике заполняют только 4 или вообще не заполняют, перенеся его в путевой лист грузового автомобиля.

итывая и поддерживая мнения ученых и практиков о необходимости пересмотра форм товарно-транспортных накладных считаем, что совершенствование не дает ощутимых результатов. Более прогрессивным будет применение для учета реализации продукции "Накопительной ведомости отправки-приемки продукции животноводства" (приложение), которая разработана нами и уже используется в ряде хозяйств. Накопительную ведомость составляет заведующий фермой (учетчик) в трех экземплярах: первый экземпляр остается у заведующего фермой (с подписью водителя, принявшего продукцию), второй - у водителя (с подписью приемщика), третий и четвертый - у приемщика (с подписью водителя). После завершения записей в накопительной ведомости и четвертый экземпляры сверяют. Это делает водитель при погрузке, что подтверждается подписью приемщика и водителя. По этому документу производится оплата покупателем принятой продукции. В накопительной ведомости указывают дату, время прибытия и отбытия продукции, расстояние, количество мест (голов), их натуральное и зачетный вес, качество продукции (по сортам, упитанности), стоимость и подписи принявшего и сдавшего продукцию, а также сумма, взимаемая за продукцию и сроки ее оплаты заготовительной организацией.

Применение накопительной ведомости позволит сократить количество документов, необходимых для учета реализации. Так, в хозяйстве, где две молочно-товарные фермы, при двухразовом вывозе молока придется заполнять в месяц не менее 120 товарно-транспортных накладных в 4-х экземплярах. Если же накопительные ведомости будут применяться с периодичностью от 7 до 15 дней, то их количество в год составит 4-8, тем самым число документов сократится более чем в десять раз. Кроме того, заполняется пробел в сводном

качеству реализуемой продукции.

процессе реализации довольно часто возникают разногласия между количеством и качеством принимаемой продукции животноводства. Материальную ответственность за потери и расхождения в этиках несет водитель молоковоза. В случае обнаружения расхождений должен потребовать от приемщика повторного определения показателей. Если все же повторно данные не совпадают, составлять акт расхождений при приемке продукции. Для фиксации подобных расхождений нами разработана форма "Накопительной ведомости расхождений по количеству, качеству и массе продукции животноводства (ложение 15).

существует две точки зрения по поводу ведения учета расходов по реализации продукции. Согласно первой учет расходов по реализации, включая и возмещаемые заготовительными организациями транспортные расходы, нужно вести по дебету счета 43 "Внепроизводственные расходы", а по кредиту этого счета - списывать суммы возмещаемых транспортных услуг. Все остальные расходы, учитываемые на указанном счете, относить на счет 46 по видам реализуемой продукции / 91, 93, с. 12 /.

Стороны второй точки зрения / 35, с. 30; 55, с. 22; 97, с. 27 / предлагают отказаться от счета 43 "Внепроизводственные расходы", и контроль всех расходов, связанных с реализацией сельскохозяйственной продукции, осуществлять на счете 46 "Реализация", данного использовать для контроля за выполнением плана реализации и финансовых результатов, а также издержек обращения в практике сельскохозяйственных предприятий Тернопольской области. Расходы по реализации продукции учитывают на счете 46 "Реализация", включая их в полную себестоимость товарной продукции. Сум-

мещаемые заготовительными организациями, не распределяются по видам продукции, а рассматриваются как выполнение работ на стороне транспортом и т.п.

Мы придерживаемся той точки зрения, что для обеспечения действенного контроля за затратами по реализации продукции необходимо вести обособленный учет на счете 43, отражая в нем все расходы по реализации. Разница между дебетом и кредитом будет показывать сумму фактически понесенных расходов по реализации. Эти расходы должны быть тщательно проанализированы в целом и по статьям затрат, а потом списаны со счета 46 по видам реализованной продукции.

Кроме расходов по реализации на счете 43 ведут и отклонения от планово-учетных цен на товарно-материальные ценности, а также часть расходов по организации производства и управлению. В связи с этим предлагаем, что к счету 43 "Внепроизводственные расходы" нужно открыть субсчета:

1. Расходы по реализации продукции.
2. Отклонения от планово-учетных цен на товарно-материальные ценности.
3. Расходы по организации производства и управлению сверх предусмотренных договором сумм.

Синтетический учет реализации продукции животноводства, согласно действующим Планом счетов производственно-финансовой деятельности объединений, предприятий и учреждений системы Госагропрома / 98, с. 56 /, ведется на синтетическом счете 46 "Реализация" субсчет I "Реализация продукции сельского хозяйства" и находится в журнале-ордере II-АПК.

Для ведения синтетического и аналитического учета сельскохозяйственной продукции по счету 46 предусмотрены ведомость сводного

реализации продукции, материалов и услуг (ф. 62-АПК) и ведомости аналитического учета реализации сельскохозяйственной продукции (ф. 63-АПК).

Ведомость аналитического учета реализации сельскохозяйственной продукции (ф. 63-АПК) составляется на основании товарно-транспортных накладных по видам реализации и плательщикам. Ведомость сводного учета реализации продукции, материалов и услуг (ф. 62-АПК) предназначена для учета операций в разрезе направлений реализации за отчетный месяц и с начала года. Ведомость ф. 62-АПК служит основой для записей в журнале-ордере II-АПК.

Новые регистры по учету реализации продукции позволили упростить систему записей и устранить неувязки, имевшие раньше место и неоднократно отмечавшиеся учеными и практиками / 56, с. 72; IIЗ, с. 159, с. 13 /.

Одной из сложных проблем сельскохозяйственного учета является учет качества реализуемой продукции. "...Под качеством продукции следует понимать меру удовлетворения потребности единицей данного хозяйства при фиксированных условиях потребления, определяемую воздействием совокупности свойств произведенного качества, выполненных в соответствии с требованиями стандартов или технических условий" / с. 14 /.

Учет качества продукции должен обеспечить своевременное и полное отражение в первичном, синтетическом и аналитическом учете показателей качества произведенной и реализуемой продукции.

Как свидетельствует опыт хозяйств Тернопольской области, показатели качества животноводческой продукции отражаются лишь в первичных документах, а в аналитическом и синтетическом учете, бухгалтерской отчетности отсутствуют. Наличие обобщенных показателей об уровне качества реализуемой продукции и денежных поступле-

ее реализации способствовало бы целенаправленной работе по выявлению резервов роста дохода предприятия и его подразделений, разработке мер по материальному стимулированию производства высококачественной продукции.

в работах И.А.Белебехи / 31, с. 98-III/, В.Г.Гетьмана / 49, -I43 /, Г.И.Гринмана / 51, с. 19-21 /, Л.С.Кучеренко / 75, /, В.П.Можаева / 88, с. 14 /, Я.Ф. Проволоцкой / 122, с.

других высказано ряд интересных предложений по обеспечению надлежащего учета качества сельскохозяйственной продукции.

В частности, И.А.Белебеха пишет: "Совершенствование учета на производство и калькулирование себестоимости продукции возможно без систематически накапливаемых показателей качества того материала (семена, корма) и результатов производства (растениеводства и животноводства)" / 31, с. 102 /.

Заслуживает внимания предложения Г.И.Гринмана по совершенствованию "Журнала учета надоя молока" и "Ведомости движения молока". По мнению, "Журнал учета надоя молока" следует дополнить показателями: процент жира по плану, надоено молока в пересчете на однопроцентное молоко и плановую жирность, всего надоено молока: в пересчете на однопроцентное и плановую жирность. "Ведомость движения молока" предполагается дополнить показателями: надоено молока в пересчете на однопроцентное и плановая жирность молока / с. 19-21 /.

Также высказана необходимость взаимосвязи между показателями качества произведенной и показателями качества реализованной продукции высказана Я.Ф.Проволоцкая. Она предлагает ввести в учет дополнительные реквизиты: показатели качества продукции и их код; массу реализованной продукции с учетом качества / 122, с. 60 /.

По выражению В.Г.Гетьмана, отсутствие учета качества не сти-

ует колхозников производить высококачественную продукцию и
ет размер прибыли, получаемой хозяйством / 49, с. 120-121 /.

Валовую продукцию сельскохозяйственного производства, считает
отарь, нужно рассчитывать с учетом ее качества. Для этого не-
имо вести учет реализации сельскохозяйственной продукции по
ее сортности / 141, с. 9 /. Такая оценка валовой продукции
о применяется в колхозе им. Желюка Тульчинского района Вин-
ой области для подведения результатов деятельности хозрасчет-
подразделений. Например, I ц молока первого сорта оценивается
1,7 руб., второго - по 29,5 руб., несортного - по 24,7 руб.
ама разница в ценах и по приросту массы крупного рогатого ско-
свиной / 102, с. 59 /.

Несмотря на отсутствие в бухгалтерских регистрах показателей
ства продукции, их учет в колхозах Тернопольской области все
едется. Для этих целей используется "Книга учета закупок сель-
озяйственной продукции", утвержденная ЦСУ СССР 30 апреля
г. № 5-176 и используемая учреждениями ГКС до настоящего вре-
. Книга предназначена для накопления данных о качестве сель-
озяйственной продукции, реализуемой государству. На основании
ых книги составляется статистическая отчетность о закупках
скохозяйственной продукции.

В колхозе "Дружба" Залещицкого района дополнили книгу суммо-
показателями выручки продукции по каждому сорту (упитанности)
кже суммами различных надбавок, получаемыми хозяйством за ка-
во продукции.

Учетные работники колхоза им. Калинина Тербовлянского райо-
чет реализации продукции ведет в "Книге учета реализации про-
ии". Особенностью построения книги является то, что она при-
облена к учету качества продукции. Здесь можно ежемесячно и с

За год проконтролировать сортность молока и своевременность поступления выручки. Недостатком книги является то, что в ней приводятся лишь частичные показатели реализации по прочим каналам (ее количество и сумма) (табл. 6). В форме 62-АПК собрать указанные данные значительно сложнее, поэтому применять ее для указанных целей нецелесообразно.

Несовершенной, на наш взгляд, является методика калькуляции единицы продукции в скотоводстве. Эта методика учитывает только количественное выражение произведенной продукции, а качество упускается из виду. Действующая ныне методика не реагирует на колебания жирности и сортности при определении себестоимости 1 ц молока, жирности — по продукции выращивания крупного рогатого скота. Учитывая мнения и пожелания ученых и практиков, в работе была сделана попытка разработки методики калькуляции продукции скотоводства с учетом показателей качества, суть которой рассмотрим на примере исчисления себестоимости молока (табл. 7).

Последовательность расчетов такова:

- перевести произведенное молоко в базисную жирность;
- определить коэффициенты сортности молока пропорционально рыночным ценам на: первый сорт — 1,00; второй — 0,93; третий — 0,8;
- рассчитать количество молока каждого сорта, умножив количество молока базисной жирности на удельный вес данного сорта в структуре реализованного молока;
- определить качество условного молока первого сорта путем сложения данных количества молока каждого сорта, умноженных на соответствующий коэффициент сортности;
- рассчитать себестоимость 1 ц условного молока первого сорта по факту затрат, которая приходится на молоко, разделить на количество

района

КНИГА УЧЕТА
 Название продукции молоко

ДЕБЕТ

Проводка да-но- та мер	Содержание записи	Продано государству		Прочая реали- зация		Итого по дебету		
		ц	сумма	ц	сумма	ц	сумма	
А	Б	В	1	2	3	4	5	6
	Обороты за август		1666,95	39960,27	-	-	1666,95	39960,27
	С начала года		13648,10	326535,04	-	-	13648,10	326535,04
Сентябрь	Реализовано с 1 по 15 сентября		-	-	-	-	-	-
	Реализовано с 16 по 30 сентября		1524,05	36547,63	-	-	1524,05	36547,63
	Обороты за сентябрь		1524,05	36547,63	-	-	1524,05	36547,63
	С начала года		15172,15	363082,69	-	-	15172,15	363082,69

88

РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ
за 1988 г. (извлечение)

КРЕДИТ

Продано государству молока			I сорт молока		II сорт молока		Несорто- вое мо- локо		Охлажденное молоко		Прочая реализа- ция		Итого по кредиту	
в зачет ном ве- се, ц	в нату- ре, ц	сумма	ц	сумма	ц	сумма	ц	сум- ма	ц	сумма	ц	сум- ма	ц	сумма
7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21
1628,33	1666,95		1628,33		-	-	-	-	1628,33		-	-	1666,95	
		48849,90		48849,90					1628,33					50478,23
14181,70	13648,10		13601,18		580,52			-	13500,82				13648,10	
		424115,81		408035,40		16080,41			13500,82		-	-		437616,63
780,46	780,90		780,46						760,46					23413,80
		23413,80		23413,80		-	-	-	760,46		-	-	780,90	
740,66	743,15		735,07		5,59				735,07					22942,01
		22206,94		22052,10		154,84		-	735,07		-	-	743,15	
1521,12		45620,74		45465,90		154,84			1495,53					47116,27
	1524,05		1515,53		5,59			-	1495,53		-	-	1524,05	
15702,82		469736,55		453501,30		16235,25			14996,35					484732,90
	15172,15		15116,71		586,11			-	14996,35		-	-	15172,15	

Таблица 7

Калькуляция себестоимости молока с учетом его качества

стро-	Показатели	Колхозы	
		"Путь к коммунизму"	"50-летия Октября"
1	2	3	4
1.	Затраты на производство молока, тыс.руб.	395	566
2.	Надоено молока, ц		
	- в натуре	14122	21627
	- в пересчете на базисную жирность	14870	21055
3.	Жирность молока, %	3,58	3,31
4.	Реализовано молока по сортам, %:		
	- первый	97,7	97,6
	- второй	2,3	2,3
	- несортное	-	0,1
5.	Количество надоеного молока базисной жирности по сортам, ц:		
	- первый	14528	20550
	- второй	342	484
	- третий	-	21
6.	Количество условного молока первого сорта с учетом коэффициентов сортности:		
	- при 1,00	14528	20550
	- при 0,93	318	450
	- при 0,78	-	16
	И т о г о	14846	21016
7.	Себестоимость 1 ц молока, руб.:		
	- в натуре	27,97	26,15
	- в пересчете на базисную жирность	26,56	26,88
	- с учетом жирности и сортности:		
	- первого сорта	26,61	26,93
	- второго сорта	24,75	25,04
	- нерсортное	-	21,01
8.	Отклонения себестоимости 1 ц молока с учетом жирности и сортности от себестоимости в натуре:		
	- в числовом выражении	- 1,36	+ 0,78
	- в процентах	- 4.9	+ 3.0

словного молока первого сорта);

- определить себестоимость I ц молока каждого сорта (себестоимость I ц условного молока первого сорта умножить на соответствующий коэффициент).

Апробация рассмотренной выше методики в колхозах Теробовлянского района показала, что отклонения себестоимости I ц молока по предлагаемой методике от действующей составляет 5-10% или 2-4 руб.

Такая методика может быть использована и при определении I ц живой массы крупного рогатого скота, но уже с учетом упитанности животных) через соотношение закупочных цен на I ц КРС в убойном весе): высшей - 1,00; средней - 0,89; ниже средней - 0,71; тощей - 0,5.

В годовых отчетах колхозов для сопоставимости показателей можно применять показатели I ц молока первого сорта и I ц прироста живой массы крупного рогатого скота высшей упитанности.

Следовательно, качество продукции должно быть учтено при расчете валовой продукции путем дифференциации сопоставимых цен по сортам и категориям сельскохозяйственной продукции, при определении нормы оплаты труда работников хозрасчетного подразделения, при регулировании продукции скотоводства с учетом качественных параметров (упитанности, сортности, упитанности). С этой целью показатели качества нужно зафиксировать в первичных документах, учетных регистрах, журналах бухгалтерской и статистической отчетности.

Новые формы организации и оплаты труда сказались на организации учета продукции и учета этого процесса в разрезе хозрасчетных подразделений. Изучение этого вопроса на практике в колхозах Тернопольской области показало, что при коллективном и арендном подрядах возникает необходимость правильного построения взаимоотношений и документального оформления операций по передаче продукции руковод-

предприятия или специализированного подразделения, специализирующегося на сбыте продукции скотоводства, а также учета качества и выручки от продажи продукции по каждому подразделению в отдельности.

Сложность организации учета реализации продукции по хозяйственным подразделениям объясняется тремя основными причинами: 1) транспортировка продукции и ее приемка производится одновременно всеми хозяйственными подразделениями, например, если производится охлаждение молока на одной установке; 2) качество некоторых видов произведенной и реализованной продукции трудно сопоставимы, в частности, прироста живой массы и живой массы; 3) выручка от реализации зачастую оформляется одним документом в целом по предприятию и по хозяйственным подразделениям, например молока. Вот почему во многих колхозах качество и соответственно стоимость реализованной продукции каждого подразделения определяется в момент ее передачи для реализации.

Для обособления указанных данных в учете, по нашему мнению, целесообразно пользоваться, как отмечалось ранее, накопительными документами, в частности показатели количества и качества реализованной продукции в разрезе хозяйственных подразделений получают посредством "Накопительной ведомости внутрихозяйственной реализации" (приложение I6).

Молоко, как быстропортящийся продукт, должно быть реализовано в течение короткого промежутка времени, определяемого 1-2 ча-

Во время доения коров молоко сливается в бидоны или поступает в молокосорбник. В большинстве обследованных хозяйств установка для охлаждения молока размещается только на одной ферме. Перевоз молока с других ферм на холодильную установку осуществляет

воз хозяйства, поэтому передача молока с молочно-товарной водителю молоковоза под отчет является началом внутрихозяйственной реализации продукции, она заканчивается в момент приема молока на установку.

Такая хозяйственная операция требует использовать в качестве индикатора качества только уровень жирности, так как все молоко дойки имеет первый сорт (бактериальную засоренность установить в хозяйстве практически невозможно). С другой стороны, для контроля в течение месяца за процессом реализации и качеством продукции разработана "Накопительная ведомость внутрихозяйственной реализации продукции (приложение 16).

Эту ведомость необходимо выписывать в трех экземплярах. Первый экземпляр с подписью водителя молоковоза хранится у руководителя производственного подразделения, второй (с подписью руководителя производственного подразделения) - у водителя, а третий (с подписью водителя) - у руководителя установки по охлаждению молока.

Достоинством накопительной ведомости является то, что она позволяет свести до минимума количество чеков-накладных, выписываемых в внутрихозяйственных расчетах за продукцию.

На ряде предприятий подразделения по охлаждению и реализации молока выступают как самостоятельные хозрасчетные подразделения, для которых в плане расходов и доходов открывают отдельные лицевые счета. Лицевого счета, предложенная Госагропромом СССР для арендаторов производящих продукцию, не подходит для рассматриваемого подразделения. Дело в том, что подразделения по охлаждению и реализации молока занимаются и сбытом продукции. Их доходы и расходы значительно отличаются от подобных показателей других подразделений, так как внутрихозяйственная цена на реализованную продукцию включает в себя стоимость продукции, поступающей от ферм, плюс плановая

затрат по охлаждению и реализации этой продукции (последняя идет в виде определенного процента скидки от стоимости продукции подлежащей реализации). В доходной части лицевого счета бухгалтер хозяйства записывает стоимость проданной государству и по каналам продукции, а в расходную часть лицевого счета этого цеха включается: стоимость продукции, поступающей для охлаждения и реализации; затраты на содержание основных средств; услуги транспорта; прочие расходы. Именно такой перечень статей по реализации продукции наиболее полно будет отвечать требованиям учета.

Тем самым достигается постатейный учет расходов по реализации продукции, что достаточно хорошо аргументированно в публикациях Балкиной / 46 / и З.Н.Калининой / 65 /.

Такой же порядок ведения лицевого счета будет характерен и для коллективов, занимающихся продажей крупного рогатого скота.

Единый фонд оплаты труда членов арендного коллектива по реализации продукции определяется разницей между его доходами и расходами. Расчет фонда оплаты труда по остаточному принципу способствует только увеличению объемов реализации продукции, но и сокращению затрат по реализации.

Учитывая вышеизложенное, для учета хозяйственной деятельности отдельных подразделений предлагается использовать "Лицевой счет цеха по реализации продукции животноводства" (приложение I7).

В подразделении по охлаждению и реализации молока проводятся работы по доведению продукции до соответствующих требований ГОСТа, лабораторный анализ качества реализуемой продукции, а затем - ее реализация покупателю.

При отправке молока покупателю транспортом хозяйства или центром составляется товарно-транспортная накладная.

При рассмотрении учетных аспектов реализации продукции нужно обратить внимание на то обстоятельство, что в условиях арендного договора продукция, произведенная в пределах договора, реализуется предприятию по внутрихозяйственным расчетным ценам, а сверхдоговорная продукция не оприходоуется и арендаторы могут использовать ее по своему усмотрению. Исходя из этого, сверхдоговорная продукция должна быть реализована сельскохозяйственному предприятию, заготовительной организации, на колхозном рынке и т.д.

Однако, как показывает практика, преимущественная часть арендаторов, занимающихся производством продукции скотоводства, сверхдоговорную продукцию реализуют сельскохозяйственному предприятию, так как в их распоряжении нет транспортных средств и отсутствует сеть заготовительных организаций, способных перейти на прямую связь с арендаторами.

Продукцию, произведенную арендаторами на протяжении года, нельзя разделять на сверхдоговорную до тех пор, пока не будет точно определено, что договор перед хозяйством на календарный год выполнен. Поэтому необходимо установить единый порядок учета выхода продукции. На наш взгляд, всю произведенную арендаторами на протяжении года сельскохозяйственную продукцию необходимо оприходовать и лишь после того, как будет определено выполнение договорных обязательств, направлять сверхдоговорную часть продукции в свободную реализацию. Кроме того, для получения полной информации об объемах производства продукции в хозяйстве, обоснованного исчисления фактической себестоимости единицы продукции, а также определения суммы заработков арендатора с целью последующего обложения налогами и правильного подсчета пенсий.

Сверхдоговорная продукция, произведенная арендатором, по нашему мнению, должна оприходоваться на дебет счета 40 "Готовая продукция"

счета 09 "Молодняк животных на доращивании и откорме" с кредита 20 "Основное производство" по закупочным ценам. В дальнейшем включается в заработок арендатора как натуроплата (дебет 20 "Основное производство" и кредит счета 70 "Расчеты по оплате труда"). При реализации сверхдоговорной продукции составляет корреспонденция: дебет счета 46 "Реализация" и кредит счета 40 "Сверхдоговорная продукция" (по закупочным ценам). Доход от реализации сверхдоговорной продукции записывают: дебет счета 70 "Расчеты по оплате труда" и кредит 46 "Реализация".

Здесь объем произведенной арендаторами продукции и сумма из отчетного дохода должны быть отражены в лицевом счете арендатора. Для этого в этом регистре необходимо предусмотреть показатели "в том числе количество сверхдоговорной продукции" и "в том числе отчетный доход, полученный от реализации сверхдоговорной продукции".

Таким образом, воплощение идей автора по учету реализации продукции скотоводства в практику позволит решить ряд насущных учетных вопросов.

1.3. Механизация и автоматизация учетного процесса.

Механизация и автоматизация учетного процесса является одним из основных направлений рационализации учета и максимального его приближения к нуждам управления производством посредством принятия оперативных и оперативных решений.

Принципиальные положения по рассматриваемому вопросу отражены в работах С.И.Волкова / 43 /, В.Б.Ивашкевича / 59 /, А.Н.Кузьмина / 73 /, К.Н.Нарибаева / 94 /, В.И.Подольского / 116 /, Ю.П.Полковского / 118 /, С.И.Синяка / 153 / и ряда других авторов.

Вычислительная техника для нужд учета используется во всех
лях народного хозяйства. Однако темпы ее внедрения в отдельные
целятельности не одинаковы. Если в промышленности большинство
приятий широко использует машинную обработку учетной информа-
го в сельском хозяйстве учет полностью механизирован и автома-
ован только на каждом десятом предприятии, а на остальных меха-
ованны и автоматизированны отдельные участки учета или эта-
ка не используется вообще.

Слабость ее внедрения в сельском хозяйстве определяется рядом
н, характерных и для колхозов Тернопольской области. В настоя-
ремя здесь функционирует 15 районных машиносчетных станций и
пительный центр облагпрома. Их материально-техническая база
соответствует требованиям времени, ибо базируется в основном на
порационных вычислительных машинах (ПВМ), которые по быстродей-
ю и качеству обработки информации во много раз уступают ЭВМ.

Кроме того, в пределах Тернопольской области используется не-
лько проектов механизации и автоматизации учета (Кременецкий,
ебовлянский, Чортковский), анализ которых показывает, что ни в
ом из них не нашли отражения изменения, происшедшие в учете
скохозяйственных предприятий в последнее время. По нашему мне-
, целесообразно использовать типовые проектные решения и пакеты
кладных программ, которые позволяют наполовину сократить сроки
асходы на внедрение вычислительной техники на сельскохозяйствен-
предприятиях / 109, с. 9 /.

К сожалению, не редки случаи, когда первичная документация
рмляется с явными нарушениями существующего порядка ее заполне-
(отсутствуют отдельные реквизиты, нечетко написаны показатели,
от место неточности или ошибки в кодировании информации), доку-
ты не группируются в пачки, отсутствуют сопроводительные ярлыки

Эти упущения со стороны бухгалтерии колхозов отрицательно на качество и сроки подготовки итоговой информации. Кроме большая часть первичных документов поступает на машинно-считывание в конце месяца. В этот период нагрузка на операторов растет в 2-3 раза, что приводит к нестабильности кадров, и в очередь операторов. На этой должности часто работают люди, которые слабо ощущают числовые границы того или иного показателя. Они могут, в случае надобности, своевременно установить факт и в первичном документе и сами допускают ее при перенесении информации на машинные носители. Все это сказывается на качестве подготовки выходной информации, из-за чего отдельные сельскохозяйственные предприятия отказываются от механизации и автоматизации

Считаем, что на МСС и ВЦ Тернопольской области в первую очередь необходимо решить вопросы о материально-техническом обеспечении новыми видами вычислительной техники и, кроме того, следует максимально приблизить первичную обработку информации к местам ее образования посредством внедрения автоматизированных рабочих мест оператора (АРМБ).

АРМБ рассматривают как комплекс технических и программных средств, позволяющих работникам учета решать свои профессиональные задачи в непосредственном общении с ЭВМ, которые обычно представляются электронно-бухгалтерскими машинами, относящимися к микропроцессорным средствам вычислительной техники (микроЭВМ). В их число входят электронные бухгалтерские машины "Искра-555", "Роботрон-1720", портативный бухгалтерский терминал "Нева-501". Все они выполняют комплекс функциональных задач, малогабаритны, недорогостоящие и могут использоваться автономно и в комплексе / 47, с. 22; 163, с. 1 /.

остав применяемой вычислительной техники во многом определя-
ему учета. Использование ПЭВМ в учетном процессе привело к по-
лю таблично-перфокарточной формы учета, а ЭВМ - к автоматизи-
ной. Создание АРМ на базе микроЭВМ предполагает построение
в последовательности, представленной на рис. 3.

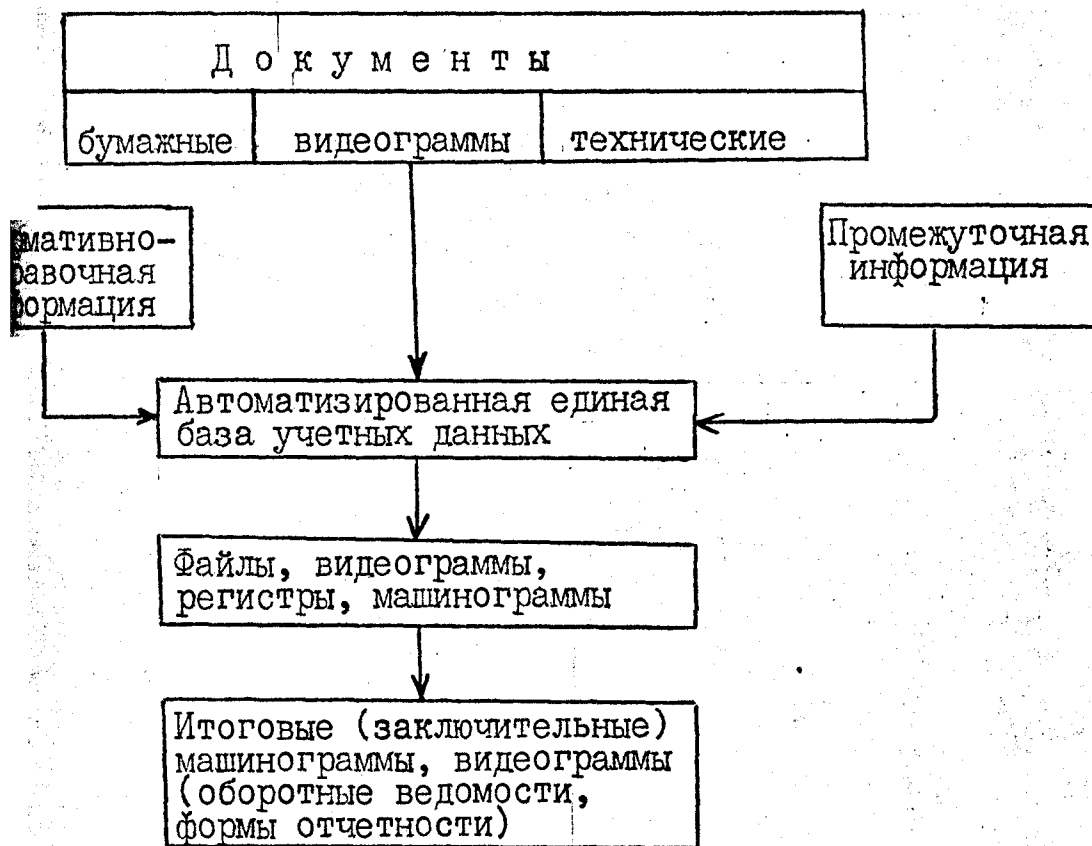


Рис. 3. Схема автоматизированной формы бухгалтерского учета на микроЭВМ / 73, с. 53 /.

На первых порах АРМ можно использовать для автоматизации
ных операций на отдельных участках при журнально-ордерной фор-
чета, которая применяется в подавляющем большинстве хозяйств
опольской области. Это положение подтверждает тезис о высокой
омичности АРМ.

Выделяют три основные формы организации АРМ: 1) вычислительная техника (ВТ) установлена в отдельных помещениях и эксплуатируется бухгалтером-оператором; 2) ВТ размещена непосредственно в бухгалтерии и эксплуатируется бухгалтерами, осуществляющими учет на отдельных участках; 3) центральная электронно-бухгалтерская машина устанавливается в отдельном помещении (или на РИВЦ), ее обслуживает оператор, а терминалы находятся в бухгалтерии / I40, с.

Изучение условий применения АРМ в колхозах Тернопольской области позволяет утверждать, что наиболее приемлемой формой организации АРМ в области является вторая форма, которая удобна для работников учета. Они, не выходя из помещения бухгалтерии, получают возможность работать непосредственно с микроЭВМ.

Для цели широкого внедрения АРМ-бухгалтера в колхозах Тернопольской области необходимо в каждом районе выделить базовыми 2-3 хозяйства, которые бы решили проблемы подготовки кадров ко внедрению АРМ в остальных хозяйствах района.

Технологический процесс машинной обработки учетной информации в АРМ состоит из трех взаимосвязанных этапов: документирования хозяйственных операций; систематизации и технической обработки учетных данных; обобщения учетных данных в регистрах синтетического и аналитического учета и использования их в отчетности и ана-

На первом этапе технологического процесса проводится документирование хозяйственных операций ручным способом или автоматизированным. При вводе информации в микроЭВМ проводится автоматический контроль за законностью и целесообразностью проведения хозяйственных операций, а также арифметическая и логическая проверка записей на носителях информации.

вичная документация перед обработкой на ЭВМ кодируется, позволяет систематизировать информацию и привести ее к виду, удобному для машинной обработки. При кодировании используют коды по назначению (код макетов перфорации, код сельскохозяйственных предприятий, структурных подразделений и др.) и специальные, которые используются на отдельных участках (код статей производственных затрат, направлений реализации, код видов животных и др.).

При записи операций на счетах обычно используют шестизначные коды, которые в учете затрат скотоводства строятся следующим образом: первый и второй обозначают синтетический счет, третий - субсчет, четвертый - вид животных, пятый и шестой - их группу. Например, затраты на содержание молочному стаду коров будут представлены кодом 202101, затраты на выращивание молодняка крупного рогатого скота - кодом 202102.

Для учета выхода продукции скотоводства используются следующие коды: молоко - 202001, приплод - 202002, прирост - 202003.

При кодировании операций по реализации продукции скотоводства первый и второй знака обозначают код синтетического счета, третий - код вида реализации, четвертый - вид реализации, пятый и шестой - объект аналогового учета, например, при реализации молока государству используется код 462101.

На втором этапе технологического процесса первичная информация систематизируется на счетах учета в виде бухгалтерских проводок, в конце года кроме того проводится закрытие счетов и калькулирование себестоимости продукции; на третьем этапе информация сводится в результаты синтетического и аналитического учета и выводится на "печать". Программы, полученные в результате машинной обработки, широко используются различными службами сельскохозяйственных предприятий для решения конкретных производственных задач.

В автоматизированном учете затрат на производство и выхода

хозяйственной продукции применяются следующие машинограммы: 30 "Ведомость учета затрат на производство, выхода продукции и оказанных услуг (по структурным подразделениям)"; 31 "Ведомость учета на производство, выхода продукции и оказанных услуг (по хозяйственному предприятию)"; 32 "Ведомость учета затрат на производство по статьям затрат (по структурным подразделениям)"; 33 "Ведомость учета затрат на производство по статьям затрат (по хозяйственному предприятию)". В этих машинограммах по дебету отражены данные по синтетическим счетам, субсчетам и аналитическим счетам, статьям затрат на производство, а по кредиту - выхода продукции (по группам и наименованиям) и оказанные услуги. Регистры сельскохозяйственных предприятий удовлетворяют перечис-

Для автоматизации учета реализации продукции используются машинограммы: 22 "Ведомость реализации сельскохозяйственной продуктивно-материальных ценностей и услуг (по структурным подразделениям)" и 23 "Ведомость реализации сельскохозяйственной продуктивно-материальных ценностей и услуг (по сельскохозяйственному предприятию)". Основным недостатком машинограмм по учету реализации сельскохозяйственной продукции является то, что они не обеспечивают формирование информации по качеству реализуемой продукции. Используя коды качественного состава проданной сельскохозяйственной продукции / ИИ8, с. 85 /, нами построена машинограмма реализации сельскохозяйственной продукции с учетом качества (табл. 8). Этот регистр позволяет вести учет качества продукции в хозяйственных подразделениях и тем самым проводить оценку продукции по дифференцированным расчетным ценам.

В условиях арендных отношений, когда арендатор заинтересован в получении оперативной информации о состоянии своих дел и в оперативном управ-

материальных ценностей и услуг (по структурным подразделениям)

Ме- сяц	Шифр сель- скохо- зяйст- венно- го пред- прия- тия	Шифр струк- турного подраз- деления	Шифр качест- венно- го сос- тава с/х продук- ции	Шифр син- тетичес- кого и аналити- ческого учета, на- правления реализа- ции про- дукции	Кор- рес- понди- рую- щий счет и шифр	По корреспондирующему счету	По корреспондирующему			
						По шифру направления реализации продукции	за ме- сяц	с на- чала года	зачетный вес	за ме- сяц
						по шифру аналитического учета	количество			
						по шифру качественного сос- тава с/х продукции				
						по шифру синтетического учета				
						за месяц		с начала года		
						с у м м а				

Дебет счета 46 "Реализация"

10	17	03		462101	402301	32420		22340	
						32420 ж	294150	22340 ж	22340 ж
						и т.д.			

Кредит счета 46 "Реализация"

10	17	03	08	462101	621006	38630		22340	
						38630 ж	312640 ж	22340 ж	22340 ж
						и т.д.			

производством, возникает вопрос о предпосылках создания и функционирования АРМ-арендатора.

АРМ-арендатора должно решать организационно-технологические, финансово-экономические и учетно-аналитические задачи производственного подразделения. В отличие от АРМ-бухгалтера круг решаемых АРМ-арендатора намного шире и сложнее. С помощью АРМ арендатор может полностью контролировать и управлять производственным процессом с максимальной для себя выгодой. Примером тому служит опыт широкого использования компьютерной техники в фермерских хозяйствах развитых капиталистических стран.

При разработке АРМ-арендатора в основу должны быть положены принципы организации автоматизированных рабочих мест и определенный перечень задач, решаемых при этом. Применительно к АРМ-арендатора, обслуживающего скотоводство, как нам представляется, состав функций и решаемые задачи должны быть следующие:

- наличие, движение животных и их продуктивность, где будут храниться данные о количестве животных каждой породы и их возрастных продуктивности за прошлые и текущий год. Эта информация необходима арендаторам для периодического обновления и селекции поголовья стада, а также парования коров;
- наличие и использование кормов, где сосредотачивается информация о запасах кормов и источниках их поступления, количестве, качестве и стоимости израсходованных кормов, что позволит разрабатывать оптимальные варианты кормовых рационов для различных групп животных (исходя из имеющихся в наличии кормов). В необходимых случаях на микроЭВМ можно производить расчеты кормовых рационов для каждого животного в зависимости от его продуктивности на конкретный срок времени;
- наличие и движение основных средств и материальных ресурсов,

енных за арендаторами. Такая информация необходима арендато-
обеспечения контроля за наличием и использованием основных
и материальных ресурсов;

затраты на производство продукции, где будет содержаться ин-
я о плановых (нормативных) и фактических затратах на произ-
;

выход продукции и ее использование, которая позволяет накоп-
информацию о видах полученной арендаторами продукции и на-
ниях ее использования;

труд и доходы арендаторов, в которой фиксируется количество
анного арендаторами рабочего времени, КТУ, определяется сум-
расчетного дохода и ее распределение между членами арендных
тивов по итогам года;

отчетность, которая используется для накопления данных для
ления бухгалтерской и статистической отчетности.

каждом информационном блоке используются плановые (норматив-
фактические показатели, позволяющие осуществить достаточно
нный экономический анализ, который, по нашему мнению, неце-
разно выделять отдельным информационным блоком.

едовательно, проведенные нами исследования во второй главе
ют сделать следующие выводы:

. В условиях коллективного и арендного подряда с оплатой от
етного дохода, совершенствование учета деятельности хозрас-
подразделений необходимо осуществлять путем более обоснован-
ормирования данных о расходах и доходах, включающих в себя
тему усовершенствованной нами первичной документации и учет-
истров, так и методы контроля за их составом и уровнем.

. Учет реализации продукции подрядных подразделений хозяйст-
зчику, а последних - государству предлагается осуществлять

о контроля за объемами и качеством ее получения, сохранно-
процессе продвижения и реализации. Для этого предлагается
звать ряд новых и усовершенствованных регистров.

. Дальнейшее развитие механизации и автоматизации учета в
ом хозяйстве на основе АРМБ и АРМ-арендатора позволяет ис-
вать машины для ведения аналитического учета в целом по пред-
ю и подрядным подразделениям с более глубокой детализацией
ателей их деятельности для нужд анализа и для подведения ито-
боты за отчетный период.

ГЛАВА 3. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ СКОТОВОДЧЕСКОЙ ПРОДУКЦИИ

I. Оценка состояния и резервы производства и реализации скотоводства.

Развитие и совершенствование социалистического производства можно лишь на основе грамотного, научно обоснованного и глубокого анализа хозяйственных процессов и практической реализации изысканных при этом резервов.

В.И. Ленин писал, что "надо научиться деловому и внимательному изучению наших многочисленных практических ошибок и исправлению их неуклонному, но неуклонному" / 3, с. 347 /.

Нынешнее состояние экономического анализа характеризуется расширением сферы его применения в различных отраслях народного хозяйства, поиском его новых форм и методов, позволяющих осуществлять точно обоснованные выводы об уровне и перспективах хозяйственной деятельности. Большое влияние на теорию современного экономического анализа оказали работы М.И. Баканова / 24 /, С.Б. Барнгольц / 66 /, А.Н. Кашаева / 66 /, И.И. Поклада / 117 /, Н.Г. Чумаченко / 174 /, А.Д. Шеремета / 174 /. Проблемам экономического анализа сельскохозяйственных предприятий в целом, и животноводческих подразделений в частности, посвящены труды Ю.А. Бабаева / 23 /, И.А. Ламы / 77 /, В.С. Микутиса / 87 /, Д.Н. Письменной, Н.М. Русина / 115 /, Постниковой / 121 /, П.В. Смекалова / 156 /, И.А. Смирнова / 158 /, Солоповой / 160 / и других.

Для решения аналитических задач следует в полной мере использовать информацию статистического, оперативно-технического и бухгалтерского учета. Именно такой объем информации предполагается

внять в системе анализа АСУ-сельхоза при изучении животноводства / 84 /. Эта система предполагает определенную последовательность работ по анализу в животноводстве, а именно изучение валового производства и реализации продукции животноводства; движения дооя и продуктивности скота; обеспеченности кормами и их использования; экономической эффективности производства продукции животноводства. По-видимому такая последовательность расчетов приемлема как для сельскохозяйственного предприятия в целом, так и его производственных подразделений.

В целях конкретизации выводов по экономическому анализу и применения их в практику хозяйствования было решено исследование процессов развития скотоводства произвести на данных колхозов одного из административных районов Тернопольской области, в частности Бовлянського. При этом исходили из следующего: во-первых, здесь более полно представлены различные формы организации и оплаты труда, необходимые для аналитических обобщений; во-вторых, район находится в центральной зоне области и имеет наибольшее количество колхозов, что важно для группировок; в-третьих, среднерайонные показатели находятся на уровне, близком к среднеобластному.

В качестве критерия состояния производственной деятельности сельскохозяйственных предприятий предлагается использовать уровень экономической эффективности производства продукции скотоводства, что вызвало необходимость дать ее определение, которое по-видимому можно охарактеризовать, как увеличение объема производства с каждого гектара земли при минимальных издержках на единицу продукции / 78, с. 185 /.

В систему основных показателей, определяющих эффективность производства продукции скотоводства, по нашему мнению, необходимо включить следующее:

- валовое производство продукции, ц;
- производство продукции на 100 га сельскохозяйственных угодий
- 100 руб. производственного потенциала, ц;
- затраты кормов на производство единицы продукции, ц.к.ед.;
- затраты труда на производство единицы продукции, чел.-час.;
- себестоимость производства единицы продукции, руб.;
- средняя реализационная цена единицы продукции, руб.;
- прибыль (убыток) от реализации продукции, тыс.руб.;
- уровень рентабельности (убыточности), %.

Анализ эффективности производства продукции скотоводства в колхозе Теробовлянского района свидетельствует об увеличении валового производства в целом в расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий (табл. 18). В 1988 г. по сравнению с 1980 г. сократились затраты кормов и затраты труда на производство единицы продукции. Себестоимость производства 1 ц молока и 1 ц прироста живой массы одного рогатого скота осталась приблизительно на том же уровне. В связи с увеличением закупочных цен на сельскохозяйственную продукцию в январе 1983 г. средние реализационные цены возросли в полтора раза, что положительно отразилось на сумме прибыли от реализации продукции и ее рентабельности. Если в 1980 г. скотоводство в колхозе Теробовлянского района было убыточным, то в 1988 г. от него получено 3,1 млн.руб. прибыли.

Для более детальных исследований были использованы данные переписи колхозов Теробовлянского района по производству продукции скотоводства, какими являются колхозы им. Калинина и "Россия" (табл. 9). Колхоз им.Калинина специализируется на производстве молока, удельный вес которого в товарной продукции животноводства составляет 5%. В 1988 г. колхоз продал государству 97,0% молока первым

Таблица 9

Эффективность производства продукции скотоводства
передовых колхозах Теребовлянского района за 1988 г.

Показатели	Молоко		Прирост крупно-го рогатого скота	
	колхоз им. Калинина	по району	колхоз "Россия"	по району
Средний вес молока и прироста массы КРС в товарной продукции животноводства, %	48,5	35,4	92,6	45,2
Подадено государству:				
продукции высшего качества, %	97,0	95,3	84,4	75,4
молока охлажденным, %	99,4	86,7	х	х
Произведено продукции, ц:				
в расчете на одно хозяйство	23254	9886	2429	1174
на 100 га сельскохозяйственных угодий	948	440	88	52
Продуктивность животных, кг, (г)	3370	2987	530	438
Жирность молока, %	3,44	3,43	х	х
Затраты труда на производство единицы продукции, чел.-час.	5,7	8,6	38,7	47,5
Себестоимость производства единицы продукции, руб.	23,60	27,11	237,16	255,43
Средняя реализационная цена единицы продукции, руб.:				
- с надбавками	34,42	35,34	338,13	255,66
- без надбавок	30,99	30,36	230,42	206,77
Уровень рентабельности, %:				
- с надбавками	41,9	25,3	57,4	11,7
- без надбавок	27,7	7,6	7,3	- 9,2

и почти полностью охлажденным. В расчете на 100 га сельскохозяйственных угодий хозяйство производит молока в 2,2 раза больше, продуктивность коров на 383 кг или 13,2% выше среднерайонного уровня. Затраты труда на производство 1 ц молока в 1,5 раза, а себестоимость в 1,1 раза ниже, чем в среднем по району. Уровень рентабельности молока в передовом хозяйстве составил 41,9%, тогда как в среднем по району - 25,3%.

Колхоз "Россия" занимается доращиванием молодняка крупного рогатого скота. Продукция этой отрасли в структуре товарной продукции скотоводства составляет 92,6%, что в 2 раза превышает среднерайонный уровень. В хозяйстве выше и качество реализованной продукции. В 1988 г. колхоз "Россия" продал государству 84,4% живой массы крупного рогатого скота высшей упитанности против 75,4% в среднем по району. На 100 га сельскохозяйственных угодий хозяйство производит 8 ц мяса крупного рогатого скота (в живой массе) или в 1,7 раза выше среднерайонного показателя. Среднесуточный прирост живой массы скота по колхозу составил в 1988 г. 530 г., а по району - 300 г. Ниже среднерайонных затраты труда и себестоимость производства 1 ц прироста. Уровень рентабельности производства говядины в колхозе "Россия" в пять раз превышает этот показатель в среднем по району.

Таким образом, передовой опыт хозяйствования в колхозах им. Калинина и "Россия" заслуживает распространения в других хозяйствах Теробовлянского района и позволяет определить потенциальные возможности увеличения производства продукции скотоводства и сокращения затрат на производство в целом по колхозам Теробовлянского района (табл. 10).

За основу для расчета резервов взят уровень продуктивности животных, достигнутый в колхозах им. Калинина (по производству молока)

Таблица 10

Подсчет резервов производства продукции скотоводства и повышения ее эффективности в колхозах Теробовлянского района по сравнению с передовыми хозяйствами за 1988 г.

Показатели	Молоко	Прирост крупного рогатого скота
продуктивность животных, кг (г):		
а) в передовом хозяйстве района	3370	530
б) в среднем по району	2987	438
в) отклонение	+383	+92
среднегодовое поголовье скота в районе, голов	12246	27113
произведено продукции скотоводства, ц	365794	43424
резервы увеличения объема производства продукции скотоводства, ц	46902	8947
потенциальные объемы производства продукции скотоводства в районе, ц	412696	52371
фактические затраты на производство продукции скотоводства, тыс.руб.	9918	11092
себестоимость производства продукции скотоводства, руб.:		
а) фактическая	27,11	255,43
б) при фактических затратах и потенциальных объемах производства	24,03	211,80
сумма экономии затрат:		
а) на единицу продукции, руб.	3,08	43,63
б) всего, тыс.руб.	1127	1895

сия" (по производству прироста живой массы крупного рогатого) при среднегодовом поголовье скота в районе за 1988 г. Результаты подсчета резервов производства показывают, что колхозы Терновлянского района могли бы дополнительно производить в год тыс. ц молока и 8,9 тыс. ц прироста живой массы крупного рогатого скота. При неизменных затратах и потенциальных объемах производства продукции скотоводства сумма экономии составила бы 3022 руб., в том числе по молоку - 1127 тыс.руб., по приросту живой массы крупного рогатого скота - 1895 тыс.руб.

Анализ реализации продукции скотоводства следует начинать с анализа объемов реализации молока и крупного рогатого скота (в живом весе).

Анализ объемов реализации продукции позволяет определить степень выполнения государственного плана по закупкам сельскохозяйственных продуктов, изучить, в какой мере реализуется потребителю продукция, произведенная сельскохозяйственным предприятием, выявить темпы роста объемов реализации.

В первую очередь следует отметить, что объем реализации продукции скотоводства в колхозах Терновлянского района почти всецело зависит от уровня объема производства соответствующего вида продукции (табл. II). Так, в 1988 г. по сравнению с 1980 г. темпы роста объемов реализации молока составили 133,6%, а крупного рогатого скота на мясо (в живой массе) - 163,0%, в то же время темпы роста объемов производства были равны соответственно - 133,2% и 166,9%.

Уровень товарности молока остается невысоким - в пределах 80%, в то время как передовые хозяйства Тернопольской области достигают 90-92%. Причина низкой товарности молока объясняется большим количеством продукции, направляемой на выпойку молодняка животных из-за недостаточного использования заменителей цельного

А Н А Л И З

**объемов производства и реализации продукции скотоводства в колхозах Тереховлянского района
за 1988 г.**

Показатели	Производ-	Реализова-	Превышение	Уровень	Темпы роста объемов	
	ство продук- ции, тыс. ц	но продук- ции, тыс. ц	уровня про- изводства над реализа- цией продук- ции, тыс. ц	товарно- сти про- дукции, %	(%) производ- ства про- дукции	
					производ-	реализации
					ства про-	продукции
					дукции	продукции

Молоко (в натуральном выражении)

1.	1980 г.	274,7	216,4	58,3	78,8	100	100
2.	1985 г.	346,0	272,1	73,9	78,6	126,0	125,7
3.	1986 г.	357,7	280,6	77,1	78,4	130,2	129,7
4.	1987 г.	362,8	286,6	76,2	79,0	132,1	132,4
5.	1988 г.	365,8	289,2	76,6	79,1	133,2	133,6

Крупный рогатый скот (в живой массе)

1.	1980 г.	26,0	23,6	2,4	90,8	100	100
2.	1985 г.	32,6	29,3	3,3	89,9	125,4	124,2
3.	1986 г.	38,3	33,1	5,2	86,4	147,3	140,3
4.	1987 г.	41,1	34,5	6,6	83,9	158,1	146,2
5.	1988 г.	43,4	38,5	4,9	88,7	166,9	163,1

изучение данных передовых хозяйств позволило определить основные факторы, влияющие на уровень производства и реализации, что позволило использовать их при осуществлении корреляционно-регрессионного анализа для установления тесноты взаимосвязи между результатами и факторными признаками по реализации продукции скотоводства. Последовательность проведения корреляционно-регрессионного анализа достаточно полно изложена в экономической литературе / 154, 4-21 /. Расчеты корреляционно-регрессионных связей выполнены на ЭВМ ЕС-1032.

В качестве исходных данных для корреляционно-регрессионного анализа реализации молока взяты следующие показатели:

Y_1 - выручка от реализации молока, тыс.руб.;

X_1 - количество реализованного молока (в натуре), ц;

X_2 - жирность реализованного молока, %;

X_3 - удельный вес молока, реализованного первым сортом, %;

X_4 - средняя реализованная цена 1 ц молока (без надбавок),

..;

X_5 - суммы надбавок от сверхплановой реализации молока и надбавок низкорентабельным и убыточным хозяйствам, тыс.руб.

Результаты анализа представлены в приложении 19.

Произведенные расчеты показали, что наиболее тесная связь наблюдалась между выручкой от реализации молока и его количеством (0,98680), выручкой от реализации молока и удельным весом молока, реализованного первым сортом (0,52381), выручкой от реализации молока и надбавками (0,60141).

Менее выраженная связь наблюдается между выручкой от реализации и жирностью реализованного молока - (0,16406), средней реализованной ценой 1 ц молока (без надбавок) - (0,27906).

Между выручкой от реализации молока и пятью факторами, влияющими на нее, существует тесная взаимосвязь, так как коэффициент естественной корреляции (R) равен 0,99907. Степень влияния всех факторов на формирование выручки выражается коэффициентом детерминации (R^2) - 0,99814, что значит, что сумма выручки от реализации молока на 99,8% зависит от исследуемых нами факторов, а остальные 0,2% - от других факторов.

Коэффициенты регрессии представлены уравнением:

$$Y = - 113,35547 + 0,02963 x_1 - 24,55876 x_2 + 0,25943 x_3 + 5,71782 x_4 + 1,18796 x_5$$

Показывает, на сколько единиц изменяется результативный признак „ Y ” с изменением на единицу каждого отдельно взятого фактора „ x ”. Например, с увеличением количества реализованного молока на 1 ц выручка возрастает на 29 руб. 63 коп., каждый процент роста удельного веса молока, реализованного первым сортом, увеличивает сумму выручки на 259 руб., повышение средней реализационной цены на 1 ц молока (без надбавок) на один рубль дает 5718 руб. выручки, на каждую тысячу рублей выручки от реализации продукции приходится 188 руб. надбавок.

Обратная связь существует между выручкой от реализации молока и процентом жирности молока. Один процент жирности молока приравнивается к 4559 руб.

Для корреляционно-регрессионного анализа выручки от реализации молока крупного рогатого скота были избраны следующие показатели:

Y_2 - выручка от реализации крупного рогатого скота, тыс.руб.

X_1 - количество реализованного крупного рогатого скота (в живой массе), ц;

x_2 - удельная масса скота, реализованного высшей упитанностью, %;

x_3 - средняя живая масса реализуемых животных, кг;

x_4 - средние реализационные цены (без надбавок) за I ц массы крупного рогатого скота, руб.;

x_5 - суммы надбавок от сверхплановой реализации скота и надбавки низкокорентабельным и убыточным хозяйствам, тыс.руб.

Тоги корреляционно-регрессионного анализа даны в приложении

данные анализа свидетельствуют, что наиболее тесно связаны собой выручка от реализации крупного рогатого скота и живая реализованного крупного рогатого скота (0,96423), надбавки от реализации скота и надбавки низкокорентабельным и убыточным хозяйствам (0,90220). Менее выражена теснота связи между выручкой и удельной массой скота, реализованного высшей упитанностью (0,13798), а также реализационными ценами (без надбавок) за I ц живой массы крупного рогатого скота (0,33741).

Обратная связь существует между выручкой и средней живой массой реализуемых животных (- 0,34244).

Коэффициент множественной корреляции (R) равняется 0,99984, что говорит о тесной взаимосвязи показателей. Коэффициент детерминации (R^2) составил 0,99768 или другими словами выручка от реализации крупного рогатого скота на 99,8% зависит от рассматриваемых факторов.

Полученные в ходе анализа коэффициенты регрессии представим в виде уравнения:

$$y_2 = - 311,27173 + 0,21072 x_1 - 0,40439 x_2 - 0,25900 x_3 + 2,09049 x_4 + 1,05881 x_5$$

данные корреляционно-регрессионного анализа показывают, что с увеличением количества реализованного крупного рогатого скота средняя выручка увеличивается на 210 руб. 72 коп., средних реализационных цен на один рубль - на 2090 руб. 49 коп. выручки, на каждую рубль выручки от реализации продукции приходится 58 руб. 81 коп. молока. С ростом удельной массы скота, реализованного высшей упитанностью на один процент выручка от реализации уменьшается на 1 руб. 39 коп., с увеличением средней живой массы реализуемых животных на 1 кг размер выручки уменьшается на 259 руб. 00 коп.

Таким образом, корреляционно-регрессионный анализ подтверждает, что основными факторами, определяющими размер выручки от реализации молока и крупного рогатого скота является количество и качество реализованной продукции.

По результатам хозяйственной деятельности за календарный год, сельскохозяйственные предприятия определяют финансовые результаты.

Основными факторами, влияющими на финансовые результаты от реализации продукции, является ее количество, средняя реализационная цена и полная себестоимость единицы продукции (приложение 21).

Анализ изменений суммы прибыли от реализации молока в колхозе Теробовлянского района показывает, что положительное влияние на изменение суммы прибыли в 1988 г. по сравнению с планом на 1988 г. оказали средние реализационные цены и количество реализованной продукции. За счет этих факторов фактическая прибыль превысила плановую соответственно на 399 тыс. руб. и 159 тыс. руб.

Увеличение фактической прибыли против плановой произошло в результате уменьшения полной себестоимости реализованного молока в размере 240 тыс. руб. В целом в 1988 г. по сравнению с планом на 1988 г. сумма прибыли уменьшалась на 318 тыс. руб.

На наш взгляд, при планировании затрат на производство молока

колхозах Теробовлянского района на 1988 г. заведомо занижалась стоимость продукции с целью увеличения плановой суммы прибыли и достижения сбалансированности финансовых планов. Несмотря на то что в 1987 г. полная себестоимость 1 ц молока составила 27 руб. 85 коп., на 1988 г. ее запланировали в размере 25 руб. 85 коп., то намечалось сократить затраты на производство и реализацию молока сразу на 8,1%. Такое сокращение затрат не было подкреплено реальными изменениями в технологии и организации производства, вследствие чего полная себестоимость 1 ц молока не только не уменьшилась, а, наоборот, возросла по сравнению с 1987 г. на 27 коп.

Проанализировав объемы реализации продукции, размеры выручки и изменение прибыли в зависимости от различных факторов, следует считать резервы роста реализации продукции скотоводства (табл. 1). Таблица состоит из четырех взаимосвязанных разделов: в первых трех изучаются возможности увеличения объемов реализации продукции за счет получения дополнительной выручки за счет соответствующих факторов: увеличения производства продукции, повышения товарности продукции и улучшения качества продукции, а в четвертом обобщаются резервы роста реализации продукции.

Для расчета влияния первого фактора использованы данные табл. 1 в резервах увеличения объема производства. При условии реализации всей дополнительно произведенной продукции колхозы Теробовлянского района должны получить за молоко 1424 тыс.руб., а крупный и средний скот (в живом весе) - 1638 тыс.руб. дополнительной выручки.

Учитывая существующие объемы реализации продукции скотоводства, увеличение товарности на 1% дает возможность продать больше 3 ц молока и 434 ц крупного рогатого скота. Потенциальные возможности повышения товарности молока по колхозам Теробовлянского района составляют 10%, а крупного рогатого скота - 5%. Исходя из

Таблица 12

Расчет резервов роста реализации продукции скотоводства
в колхозах Тереховлянского района за 1988 г.

Резервы реализации продукции скотоводства за счет:	! Молоко !(в нату- !ре)	! Крупный рога- ! тый скот (в ! живом весе)
Увеличения производства продукции:		
) количество продукции, ц	46902	8947
) средняя реализационная цена I ц, руб.	30,36	183,10
) дополнительная выручка от реализации продукции, тыс.руб.	1424	1638
Повышения товарности продукции:		
) значимость одного процента товарной продукции, ц	3813	434
) возможность увеличения товарности продукции, %	10	5
) количество продукции скотоводства, подлежащее дополнительной реализации, ц	38131	2170
) дополнительная выручка от реализации продукции, тыс.руб.	1158	397
Улучшения качества продукции:		
) количество реализованной продукции, ц	381308	42715
) выручка от реализации продукции, тыс. руб.	11577	7821
) максимальная закупочная цена I ц продукции, руб.	32,70	221,00
) выручка за продукцию по максимальным закупочным ценам, тыс.руб.	12469	9440
) дополнительная выручка от реализации продукции, тыс.руб.	892	1619
) уровень качества продукции, %	92,8	82,8
Обобщение резервов реализации продукции:		
а) дополнительное количество продукции, ц	84223	11117
б) в процентах	22,1	26,0
в) увеличение суммы выручки, тыс.руб.	3474	3654
г) в процентах	30,0	46,7

повышение товарности продукции позволяет получить 1555 тыс.

дополнительной выручки.

В процессе расчетов показателей качества продукции скотоводства использована методика, предложенная С.Б.Вальтером, С.И.Кованов / 39, с. 102-103 /.

Максимальный уровень закупочной цены I ц молока наблюдается при продаже его первым сортом базисной жирности в охлажденном виде. Этот же показатель по живой массе крупного рогатого скота будет при продаже молодняка животных высшей упитанностью и при получении процентной надбавки за реализацию скота тяжеловесных кондиций 0, с. 77, 89 /.

Сумма дополнительной выручки от реализации продукции за счет повышения качества продукции рассчитывается как разница между выручкой за продукцию по максимально возможным закупочным ценам и фактической выручкой. За счет повышения качества продукции скотоводства колхозы Теребовлянского района могут получить дополнительно выручки на сумму 2511 тыс.руб., в том числе за молоко - 892 тыс. руб. и крупный рогатый скот (в живой массе) - 1619 тыс.руб.

Уровень качества продукции определяется как соотношение между фактически полученной выручкой и выручкой за продукцию по максимальным закупочным ценам (в процентном отношении). Уровень качества молока составил в 1988 г. 92,8%, крупного рогатого скота - 82,8%.

Обобщение резервов реализации продукции позволяет утверждать, колхозы Теребовлянского района могут увеличить объемы реализации молока на 22,1%, крупного рогатого скота - на 26,0%, а сумму выручки - соответственно на 30,0% и 46,7%.

Таким образом, последовательный экономический анализ позволяет сделать реальную оценку и определить резервы увеличения объемов производства и реализации продукции скотоводства, а также наметить

приятия по практическому претворению их в жизнь.

Дальнейший анализ резервов роста эффективности производства следует осуществлять посредством отыскания путей снижения себестоимости продукции. Так как определенные затраты формируют выход продукции, в частности корма, при изучении факторов удешевления продукции была осуществлена группировка хозяйств по результативному фактору, позволяющая определить оптимальный уровень и структуру затрат, при которых достигается наибольшая эффективность, для данных условий производства, а именно низкая по сравнению с другими группами хозяйств себестоимость и затраты труда на производство единицы продукции, более высокий уровень рентабельности без надбавок. Для этого была произведена группировка колхозов Теробовлянского района, занимающихся производством молока (табл. 13).

Затраты на производство 1 ц молока в I группе колхозов составили 4,84 руб., что на 21,3% ниже, чем в III группе и на 9,1% - чем в среднем по району. Снижение уровня затрат на производство молока в I группе колхозов достигнуто за счет концентрации поголовья коров в хозяйствах и увеличения продуктивности молочного стада. Колхозы I группы за 1 ц молока начисляют оплаты труда 7,83 руб., что на 0,14 руб. больше, чем во второй и на 0,17 руб. выше, чем в третьей группе, а материальные затраты были ниже, чем в остальных группах - на 2,62 и 5,46 руб. В то же время следует обратить внимание на то, что для колхозов Теробовлянского района оптимальный вес оплаты труда в затратах на производство должен равняться 30-32%, кормов - 38-40%, прочих затрат - 30-32%. Такое соотношение затрат обеспечивает низкую себестоимость производства 1 ц молока и достаточно высокий уровень его рентабельности.

Сокращение затрат на производство молока до уровня затрат в I группе колхозов позволили бы сократить расходы во всех колхозах

Таблица 13

затраты на производство I ц молока и их влияние на эффективность производства в колхозах Теребовлянского района за 1988 г.

Показатели	Группы колхозов по уровню затрат на производство I ц молока, руб.			Третья группа первой, %
	I (до 26,00)	II (26,01 - 29,00)	III (свыше 29,00)	
число колхозов в группе	10	16	11	110,0
затраты на производство I ц молока, руб., том числе:	24,84	27,32	30,13	121,3
оплата труда	7,83	7,69	7,66	97,8
материальные затраты, из них:	17,01	19,63	22,47	132,1
корма	9,49	9,02	10,96	115,5
прочие затраты	7,52	10,61	11,51	153,1
затраты труда на производство I ц молока, чел.-час.	7,70	8,94	9,40	122,0
структура затрат, %:				
оплата труда	31,5	28,2	25,4	80,6
корма	38,2	33,0	36,3	95,3
прочие затраты	30,3	38,8	38,2	126,1
среднегодовое поголовье, голов	404	322	277	68,6
производство молока на 100 га сельскохозяйственных угодий, ц	476	449	380	79,8
продуктивность коров, кг	3094	3055	2730	88,2
уровень рентабельности, %:				
с надбавками	28,6	24,4	22,7	x
без надбавок	15,3	7,7	2,7	x

на 832 тыс.руб. (9918 тыс.руб. - 9086 тыс.руб.) или на

аналогичные расчеты по приросту живой массы крупного рогатого (табл. 14) свидетельствуют о том, что затраты на производство прироста живой массы крупного рогатого скота самые низкие в первой группе хозяйств, где в среднем выращивают 762 головы крупного рогатого скота при среднесуточном приросте 498 г. Хозяйства третьей группы содержат в среднем 483 головы, расходуя при этом в расчете на 1 ц привеса крупного рогатого скота в 1,5 раза выше и имея среднесуточный прирост в 1,4 раза меньше, чем в первой группе.

По нашему мнению, оптимальной структурой затрат на производство прироста живой массы крупного рогатого скота для хозяйств овлянского района следует считать структуру, сложившуюся в хозяйствах первой группы. Здесь наблюдаются низкие затраты на производство и высокий, по сравнению с другими группами, уровень рентабельности. Следовательно, на оплату труда должно расходоваться 10% всех средств, на корма - 52-54%, на прочие затраты - 26-

Как известно, затраты на корма зависят от влияния множества биологических, организационных и технологических факторов, воздействие части которых слабо изучено и не всегда поддается количественному выражению. Поэтому было решено ограничить исследование изучением отдельных, наиболее существенных факторов, непосредственно влияющих на эффективность использования кормов (приложения 23). Результаты расчетов были обобщены в табл. 15, данные которой свидетельствуют, что продуктивность молочного стада коров в первую очередь определяется уровнем кормления. По мере повышения нормы корма в расчете на корову растет удой молока, но темпы роста этого показателя в 6-8 раз выше темпов роста продуктивности

Таблица 14

затраты на производство I ц прироста живой массы крупного рогатого скота и их влияние на эффективность производства колхозах Тереховлянского района за 1988 г.

к а з а т е л и	Группы колхозов по уровню затрат на производство I ц привеса крупного рогатого скота, руб.			Третья группа к первой, %
	I (до 23,00)	II (230,01-290,00)	III (свыше 290,00)	
Число колхозов в группе	8	18	11	137,5
Затраты на I ц, руб.,	210,36	258,44	317,67	151,0
в том числе:				
- оплата труда	40,43	44,85	49,19	121,7
- материальные затраты,	169,93	213,59	268,48	158,0
из них:				
- корма	113,17	133,72	184,68	163,2
- прочие затраты	56,76	79,87	83,80	147,6
Затраты труда на I ц продукции, чел.-час.	44,8	46,7	55,1	123,0
Структура затрат, %:				
- оплата труда	19,2	17,4	15,5	80,7
- корма	53,8	51,7	58,1	108,0
- прочие затраты	27,0	30,9	26,4	97,8
Среднегодовое поголовье, голов	762	872	483	63,4
Количество продукции на 100 га сельскохозяйственных угодий, ц	51,6	63,1	32,0	62,0
Продуктивность головы, г	498	446	350	70,3
Уровень рентабельности, %:				
- с надбавками	21,7	13,2	0,7	3,2
- без надбавок	- 1,6	- 9,5	- 16,0	10 раз

Таблица 15

Уровень кормления коров и его влияние на продуктивность животных, затраты производства и финансовые результаты реализации в колхозах Теребовлянского района за 1988 г.

Показатели	Группы хозяйств по уровню кормления коров, ц.к.ед.			Третья группа к первой, %
	I (до 36,0)	II (36,1 - 47,0)	III (свыше 47,0)	
Число колхозов в группе	9	16	12	133,0
Уровень кормления коров, ц.к.ед.	32,3	42,8	49,5	153,3
Выход переваримого протеина в расчете на одну корову, ц	3,12	4,24	4,81	154,2
Выход молока в расчете на одну корову, кг	2896	2947	3078	106,3
Выход кормов на 1 ц молока, ц.к. ед.	1,06	1,38	1,54	145,3
Затраты кормов на производство 1 ц молока, руб.	8,30	9,75	10,08	121,4
Урожайность кормовых культур, ц.к.ед. с 1 га	41,9	46,9	48,7	116,2
Получено переваримого протеина с 1 га кормовых культур, ц	3,96	4,58	4,78	114,1
Себестоимость производства 1 ц молока, руб.	28,08	27,11	26,68	95,0
Прибыль в расчете на одну корову, руб.:				
с надбавками	197	269	180	91,4
без надбавок	51	83	84	164,7
Уровень рентабельности молока, %:				
с надбавками	24,6	30,0	20,1	81,7
без надбавок	6,4	9,3	9,4	146,9

ых. Так, если уровень кормления в III группе хозяйств на 53,3% чем в первой, то удой молока выше только на 6,3%, поэтому рас-
ходов на производство I ц молока возрос с 1,06 до 1,54 ц.к.ед.
5,3%.

Основными причинами роста расхода кормоединиц на I ц молока
является недостаточная сбалансированность кормов по переваримому
клетчатке и микроэлементам и, по-видимому, приписки в объемах произ-
водства кормовых культур, которые способствуют искусственному увели-
чению расхода кормов на единицу продукции (материалы проверок кол-
лектива Тернопольской области специалистами облагропрома подтвержде-
ли выводы).

Изъяном в зоотехнической работе является то, что коровы с раз-
личной продуктивностью получают приблизительно одинаковое количество
кормов. Здесь нужен дифференцированный подход к кормлению животных.
С увеличением их продуктивности должен увеличиваться уровень корм-
ления и, наоборот, со снижением продуктивности животных уровень
кормления следует уменьшать. В связи с этим важно, чтобы группы
животных формировались по продуктивности.

Таким образом, анализ затрат на производство позволяет решить
задачу сокращения затрат и обеспечить повышение эффективности про-
изводства продукции скотоводства.

2.2. Методика анализа в скотоводческих подрядных и арендных делениях.

При внедрении арендных отношений особо важным становится вопрос уточнения методики и организации экономического анализа деятельности хозрасчетных подразделений.

"Анализ работы цехов, производственных участков, бригад и - как отмечает П.В.Смекалов, - должен способствовать укреплению хозяйственного расчета, а также кооперационных связей предприятиями, мобилизации широких масс трудящихся на выполнение и перевыполнение хозрасчетных заданий, содействовать развитию "истического соревнования" / 156, с. II /. Целью подобного анализа является определение эффективности работы коллективов, что имеет важное значение в современных условиях, а также обеспечения операторов достаточным объемом аналитической информации о возможных резервах увеличения производства и реализации продукции и сокращения затрат на единицу продукции.

Для подрядного подразделения в скотоводстве основные задачи анализа состоят в следующем:

- 1) изучить уровень выполнения производственной программы и договорных обязательств по объемам и качеству продукции;
- 2) провести углубленный анализ состава затрат на производство продукции и целесообразности их осуществления;
- 3) определить степень использования основных средств и трудовых ресурсов на производство продукции;
- 4) дать критическую оценку соответствия планово-учетных и фактических цен условиям работы хозрасчетного подразделения;
- 5) исследовать порядок формирования и использования хозрасчетного дохода подразделения;

б) обобщить резервы и разработать мероприятия по повышению эффективности работы подразделения.

Для оценки эффективности работы подрядных коллективов в сельско-хозяйственных предприятиях предлагается использовать четыре групп экономических показателей / 22, с. 137-138; 74, с. 70 /: общая экономическая эффективность, эффективность использования прямых затрат, эффективность использования рабочей силы, эффективность системы заработной платы, которые в необходимых случаях могут дополняться данными о качестве продукции и использовании техники, как это делается в промышленности / 70, с. 59 /, правда последний показатель чаще используется в растениеводстве.

О результатах работы подразделений, применяющих новые формы организации производства, можно судить на основании динамики показателей деятельности колхозов Тереховлянского района, приведенных в приложении 25.

В первую очередь обращает на себя внимание факт сокращения поголовья коров молочного стада, что привело к лучшему обеспечению кормами оставшихся животных. Это позволило одновременно увеличить объемное производство молока за счет роста их продуктивности.

Сокращение поголовья коров молочного стада привело к лучшему обеспечению оставшихся животных. Это позволило за счет роста их продуктивности. В 1988 г. средний надой на корову против 1980 г. повысился на 11,9% или на 318 кг молока, а расход кормов и затраты труда на единицу продукции сократились. В прямых затратах на производство 1 ц молока увеличилась доля оплаты труда и прочих затрат за счет снижения удельного веса стоимости кормов. Сумма прямых затрат на 1 ц молока постепенно снижается.

Все это свидетельствует о наметившихся положительных тенденциях в результатах деятельности подразделений по производству молока,

ающих на принципах коллективного и арендного подряда.

Аналогичная картина наблюдается и в хозяйствах, занимающихся диванием крупного рогатого скота (приложение 26).

Сравнительный анализ данных о результатах деятельности подразделений, работающих на принципах арендного и коллективного подряда в животноводстве по отдельным хозяйствам Теробовлянского района, свидетельствует в пользу аренды. Подразделения, внедрившие ее, имеют более высокую эффективность производства по сравнению с коллективным подрядом. Это подтверждает углубленный анализ результатов хозяйственной деятельности арендных коллективов по производству молока (табл. 16), проведенный нами на базе данных колхоза "Путь к коммунизму" Теробовлянского района, где наиболее полно проявились ее преимущества арендного подряда.

Арендным коллективам по производству молока передано 42,2% скота, находящегося в хозяйстве, а производят они 50,1% общего количества молока. У арендаторов средний надой от коровы на 37,9% выше, чем в других подразделениях, а расход кормов и затраты труда на единицу продукции ниже, чем в остальных подразделениях колхоза - 13,0% и 13,9%.

Анализ прямых затрат на производство молока показывает, что в арендных подразделениях выше оплата труда в затратах на 1 ц молока по сравнению с затратами на корма и прочих прямых расходов. Арендаторы добились более низкой себестоимости продукции. Если в подрядных подразделениях прямые затраты на 1 ц молока составляли 26 руб. 46 коп., то в арендных - лишь 19 руб. 31 коп., т. е. на 27,0% ниже.

Арендные коллективы по выращиванию крупного рогатого скота в колхозе "Путь к коммунизму" занимаются доращиванием и откормом крупного рогатого скота и выращиванием телок для пополнения основного поголовья (табл. 17). Арендаторы обслуживают 41,1% общего поголовья

Показатели деятельности подрядных коллективных и арендных подразделений по производству молока в колхозе "Путь к коммунизму" Тереховлянского района за 1988 г.

Показатели	Арендные подразделения			Подразделения, работающие на коллективном подряде	По хозяйству в целом	Показатели арендных подразделений в % к:	
	всего	в том числе:				подразделениям, работающим на коллективном подряде	по хозяйству в целом
	2	3	4	5	6	7	8
I. Производство молока							
1. Среднее поголовье коров, гол.	208	197	11	292	500	71,2	41,6
2. Валовой надой молока, ц	7146	6776	370	7104	14250	100,6	50,1
3. Средний надой на корову, кг	3436	3440	3364	2433	2850	141,2	120,6
4. Расход кормов на 1 ц молока, ц к.ед.	1,45	1,45	1,39	1,51	1,48	96,0	98,0
5. Затраты на 1 ц молока, чел.-час.	7,12	6,94	9,97	8,27	7,67	86,1	92,8

	I	2	3	4	5	6	7	8
II. Прямые затраты на производство								
6. Оплата труда - всего, руб.	39928	35680	4248	34745	74673	114,9		53,5
в том числе:								
- на I ц молока, руб.	5,59	5,26	11,48	4,89	5,24	114,3		106,7
7. Корма - всего, руб.	59339	55504	3835	82423	141762	72,0		41,9
в том числе:								
- на I ц молока, руб.	8,30	8,19	10,37	11,60	9,95	71,6		83,4
8. Прочие прямые расходы - всего, руб.	38761	38060	701	70787	109548	54,8		35,4
в том числе:								
- на I ц молока, руб.	5,42	5,62	1,89	9,96	7,69	54,4		70,5
9. Всего прямых затрат, руб.	138028	129244	8784	187955	325983	73,4		42,3
в том числе:								
- на I ц молока, руб.	19,31	19,07	23,74	26,46	22,88	73,0		84,4

Показатели выращивания и откорма крупного рогатого скота в подрядных коллективах и арендных подразделениях колхоза "Путь к коммунизму" за 1988 г.

Показатели	Арендные подразделения				Подразделения, работающие за принципами коллективного подряда			По хозяйству в целом
	всего	в том числе:			всего	в том числе:		
		доращивание КРС	откорм КРС	выращивание телок		доращивание КРС	откорм КРС	
I	2	3	4	5	6	7	8	9
I. Производство прироста КРС.								
1. Среднее поголовье молодняка животных и животных на откорме, гол.	285	125	82	78	408	269	139	693
2. Валовой прирост, ц	552	252	156	144	498	305	193	1050
3. Среднесуточный прирост, г	529	551	519	504	333	310	379	385
4. Расход кормов на 1 ц прироста, ц к. ед.	11,3	10,8	11,0	12,4	12,9	13,8	11,5	12,2
5. Затраты труда на 1 ц прироста, чел.-час.	48,6	43,8	50,7	54,9	58,8	62,1	53,6	54,3

	I	1	2	1	3	1	4	1	5	1	6	1	7	1	8	1	9
II. Прямые затраты на производство.																	
6. Оплата труда - всего, руб.	20888	11297	4798	4793	19171	13411	5760	40059									
в том числе:																	
- на I ц прироста, руб.	37,84	44,83	30,76	33,28	38,50	43,97	29,84	38,15									
7. Корма - всего, руб.	54041	23345	12551	18175	93743	58337	35406	147784									
в том числе:																	
- на I ц прироста, руб.	97,90	92,52	80,46	126,22	188,24	191,27	183,45	140,75									
8. Прочие прямые расходы - всего, руб.	15903	5980	4185	5738	32481	18382	14099	48384									
в том числе:																	
- на I ц прироста, руб.	28,81	23,73	26,82	39,85	65,22	60,27	73,05	46,08									
9. Всего прямых затрат, руб.	90832	40592	21534	28706	145395	90130	55265	236227									
в том числе:																	
- на I ц прироста, руб.	164,55	161,08	138,04	199,35	291,96	295,51	286,35	224,98									

и производят 52,6% валового прироста, расходуя при этом меньше юв и добиваясь экономии труда. Хорошо организованный труд и рациональное использование материальных ресурсов позволило арендаторам почти вдвое сократить затраты на производство 1 ц приростаного рогатого скота.

Изучение итогов деятельности подрядных коллективных и арендных подразделений может осуществляться посредством предварительного этапа подготовки и принятия конкретного решения), текущего (за полугодие или квартал и с начала года) и последующего (в целом за год) анализа.

Предварительный анализ осуществляется при контроле за расходами в момент выписки чека-накладной. Руководитель арендного коллектива анализирует затраты и своей подписью подтверждает целесообразность проведения определенной хозяйственной операции. Это дает возможность избавиться от неоправданных или недостаточно обоснованных расходов.

Оперативный анализ затрат предполагает изучение уровня и структуры расходов путем сравнения фактических расходов на производство с нормами на единицу продукции (приложения 27,28). В результате такого анализа удастся определить перерасход материальных ресурсов по отдельным статьям затрат и провести при необходимости по ним углубленный анализ.

Для периодического подведения итогов работы хозяйственных подразделений в скотоводстве следует определить форму аналитических таблиц, обобщающих необходимые показатели. По нашему мнению, при ежемесячном анализе в отрасли скотоводства можно использовать систему показателей, приведенных в приложении 24, которая состоит из трех групп. Так как подобная методика расчетов не отличается от разработок других авторов, то в работе будет приведена лишь ее

я схема.

В первой группе показателей "Производство и реализация продукции" определяется среднее поголовье животных; валовое производство продукции; продуктивность животных; расход кормов и затраты на единицу продукции; производство валовой продукции на 100 сельскохозяйственных угодий и на 100 руб. основных производственных фондов; выручка от реализации продукции (по внутрихозяйственным расчетным ценам).

Во второй группе показателей "Материальные и приравненные к затратам на производство продукции (статьи затрат)" анализ проводится по статьям затрат на производство. По тем из них, где доен перерасход по сравнению с нормативами, нужно провести более углубленный анализ с целью определения решающего фактора, повлиявшего на увеличение затрат. Важно не только определить отрицательное влияние отдельных факторов на затраты производства, но и разработать четкую систему мер, направленных на сокращение или исключение. Только активное влияние членов хозрасчетных подразделений на производственный процесс позволит производить максимально возможное количество продукции при минимальных затратах.

В третьей группе показателей "Валовой доход и его распределение" необходимо проанализировать эффективность использования валового и хозрасчетного доходов подразделения, санкций уплаченные и полученные. В процессе анализа особое внимание следует обратить на обоснованность и размер платежей и отчислений, порядок формирования фондов, в первую очередь единого фонда оплаты труда. Так как возможны разные варианты установления расчетных цен, в системе данных показатели, которые характерны для полной аренды. Во всех других случаях они могут отсутствовать, например отчисления в фонды Г.П.

Изучение общих показателей хозяйственной деятельности арендного подразделения при необходимости дополняется более углубленным анализом отдельных показателей, в частности выполнения производственной программы и договорных обязательств по объемам и качеству продукции.

Выполнение производственной программы подразделения определяется путем сопоставления плановых показателей с фактическими в абсолютном и относительном измерении и расчета количества недопроизведенной или произведенной сверх программы продукции за счет конкретных факторов. В необходимых случаях при анализе показатели работы подразделения сравнивают с результатами его работы за предыдущий год с данными передовых подразделений и предприятий, средними показателями по району. Такое сравнение необходимо для определения места изучаемого производственного подразделения среди аналогичных.

Выполнение договорных обязательств перед сельскохозяйственным предприятием является главным условием успешной работы арендного подразделения, причем на молочно-товарных фермах эти расчеты нужно проводить ежемесячно, а на фермах по доращиванию и откорму крупного рогатого скота - в зависимости от условий производства и сроков реализации продукции.

Если договорные обязательства не выполняются, то, в первую очередь, необходимо установить причину невыполнения договоров и при необходимости предъявить соответствующие штрафные санкции, которые материально устанавливаются на уровне стоимости недополученной продукции по закупочным или средним реализационным ценам.

Анализу должна подлежать и сверхдоговорная продукция арендатора. Экономическая служба должна оказывать помощь коллективу путем установления средних реализационных цен и расходов по реализации в зависимости от ее направлений, что позволит арендаторам определять выгод-

для них направления сбыта.

Хозрасчетный доход арендных коллективов формируется под влиянием объемов производства продукции, планово-учетных и внутрихозяйственных расчетных цен и связанных с ними сумм платежей и отчислений.

Установлению уровня обеих видов цен должна предшествовать наглядная работа планово-учетного аппарата хозяйства. Только объективный подход к формированию цен способствует налаживанию нормальных арендных отношений.

Просчеты в ценообразовании дают себя знать в ходе производственной деятельности арендаторов. Вот почему ежегодно следует осуществлять анализ цен. Так как подобные расчеты раньше не производились, то методику анализа внутрихозяйственных расчетных цен рассмотрим на примере данных колхоза "Путь к коммунизму" Теребовлянского района (табл. 18) с тем, чтобы проверить обоснованность их учета и дать предложения по их применению.

Стоимость реализованной или переданной арендодателю продукции анализировалась исходя из внутрихозяйственных расчетных цен. Для определения размера выручки при различных вариантах цен была использована сумма, рассчитанная по средним реализационным ценам (варианты внутрихозяйственных расчетных цен представлены на странице 23).

Валовой доход предприятия определялся как разница между выручкой от реализации продукции по средним реализационным ценам и затратами на ее производство (за минусом оплаты труда), а подразделен — как разница между выручкой от реализации продукции по внутрихозяйственным расчетным ценам и затратами на производство продукции (за минусом оплаты труда).

Если внутрихозяйственные расчетные цены (все варианты цен, первого и седьмого) установлены на уровне прямых или всех затрат на производство (включая накладные расходы), то валовой

хозрасчетного дохода и его распределение на примере колхоза "Путь к коммунизму"
Теребовлянского района

	Варианты внутрихозяйственных расчетных цен								
	I	II	III	IV	V	VI (по максимальной низкой себестоимости)	VII	VIII	IX
I	2	3	4	5	6	7	8	9	
1. Внутрихозяйственная расчетная цена, руб.	31,96	21,01	22,24	24,77	21,08	18,38	33,37	22,05	
2. Сумма выручки (количество продукции во всех вариантах 14250 ц), тыс.руб.:									
- по средним реализационным ценам	455	455	455	455	455	455	455	455	
- внутрихозяйственным расчетным ценам	455	299	317	353	300	262	476	314	
- разница в доходах	-	+156	+138	+102	+155	+193	-21	+141	
3. ВСЕГО затрат на производство продукции (за минусом оплаты труда), тыс.руб.	300	250	250	250	250	250	300	250	
в том числе:									
- основные затраты	250	250	250	250	250	250	250	250	

I	2	3	4	5	6	7	8	9
- затраты по организации производства и управлению	50*	-	-	-	-	-	50*	-
4. Валовой доход:								
- предприятия	155	155	155	155	155	155	155	155
- хозрасчетного подразделения	155	49	67	103	50	12	176	64
- часть дохода, остающаяся в распоряжении предприятия	-	+106	+88	+52	+105	+133	-21	+91
5. Использование валового дохода хозрасчетного подразделения:								
- обязательные платежи	28	-	-	-	-	-	28	-
- в фонды хозяйства	35	-	-	-	-	-	53	-
- в фонды подразделения	92	49	67	103	50	12	96	64
в том числе:								
- на оплату труда	71	49	67	103	50	12	73	64
6. Удельный вес оплаты труда, %:								
- валовом доходе предприятия	45,8	31,6	43,2	66,5	32,3	7,7	47,1	41,3
- в хозрасчетном доходе подразделения	45,5	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	47,1	100,0

Примечание: (*) Звездочкой обозначены расходы, не включаемые в состав затрат хозрасчетных подразделений. Однако эти расходы включаются в состав затрат для определения валового дохода предприятия.

од хозрасчетного подразделения равен единому фонду оплаты труда. В таких случаях вся сумма разницы между фактической ценой реализации и расчетной (кроме единого фонда оплаты труда) поступает в распоряжение хозяйства. При таких обстоятельствах хозрасчетное подразделение не принимает непосредственного участия в распределении полученным доходам.

В колхозе "Путь к коммунизму" Теробовлянского района используются расчетные цены, определенные по второму варианту. Перед их разработкой экономической службой хозяйства внимательно изучены материальные и трудовые расходы производственных подразделений, перереценены и уточнены планово-учетные цены, перечень и объемы работ в животноводстве, а также фонд оплаты, затем были разработаны нормы затрат на 1 ц молока, согласно которым материальные затраты составляют 15,00 руб., а оплата труда - 6,01, что и определило уровень расчетной цены (21,01 руб.).

Второй вариант внутрихозяйственных расчетных цен основан на прямых затратах производства, то есть в состав расходов подразделения не включаются расходы по организации производства и управлению им и отчислениям. Эти расходы не подконтрольны хозрасчетным подразделениям и не связаны с основным производством. Такая постановка вопроса противоречит "Положению о планировании, учете и отчетности в арендных отношениях в сельском хозяйстве", где предусмотрено возмещение арендодателю расходов по организации производства и управлению в пределах заранее установленных сумм. В связи с этим считаем, что внутрихозяйственная расчетная цена должна включать в себя не только прямые затраты на производство, так и расходы по организации производства и управлению. В нашем примере внутрихозяйственная расчетная цена должна составлять кроме прямых еще и отчисления на содержание аппарата управления (2,52 руб.) и будет равна 23,53 руб.

0 + 6,01 + 2,52).

Если внутрихозяйственные расчетные цены установлены на уровне арственных закупочных (средних реализационных цен) или выше нормативом коэффициента доходности предприятия), в частности варианты расчета, то валовой доход формируется и распределяется в хозяйственном подразделении. После уплаты обязательных платежей и отчислений в фонды колхоза, члены трудового коллектива вправе на демократической основе решить вопросы о создании фондов подразделения, о числе и единого фонда оплаты труда. Такая форма распределения расчетного дохода дает большие по сравнению с описанной выше права работникам производственной сферы в деле контроля за расходами, включая и накладные. Однако опыт показывает, что она применима лишь в экономически крепких хозяйствах, где можно поддержать стабильность реализационных цен и уровень выполнения производственной программы и где уровень экономической грамотности членов хозяйственных коллективов выше.

Критическая оценка различных вариантов внутрихозяйственных расчетных цен и изучение экономических возможностей их применения в хозяйствах Теробовлянского района показала, что экономически слабые хозяйства могут применять третий, четвертый и восьмой варианты; средние - второй, третий, пятый и восьмой, а крепкие - первый, второй, пятый, шестой и седьмой варианты. Другими словами, каждое хозяйство на данном этапе определяет наиболее приемлемый для него вариант внутрихозяйственных расчетных цен.

Изменение условий производства, например, введение в практику высоких оптовых цен на материалы и услуги, приводящие к росту плановых цен, требует автоматического пересмотра и внутрихозяйственных расчетных цен на конкретные виды продукции.

Таким образом, подведение итогов деятельности хозрасчетных отделений за год следует производить по рассмотренной методике определения единого фонда оплаты труда коллектива и распределения доплат (сверх выданного на протяжении года аванса), а также кания путей повышения эффективности работы бригад, ферм и конных исполнителей.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенные исследования на материалах колхозов Тернопольской области позволили сделать ряд предложений, способствующих улучшению методики и организации бухгалтерского учета и экономического анализа в предприятиях и подразделениях по производству продукции скотоводства:

В целях сбора и обработки информации для нужд анализа, принятия управленческих решений и подведения итогов деятельности хозяйственных подразделений, аналитические счета по учету затрат и выпущенной продукции нужно открывать по подразделениям, увязывая это с принятой технологией производства, в частности в скотоводстве — аналитические счета: "Молочное стадо коров"; "Молодняк молочного возраста"; "Ремонтный молодняк"; "Молодняк на доразивании"; "Скотины на откорме".

С целью устранения дублирования в учете, возникающего при соизменении регистров чеков и производственных отчетов о затратах на производство и выходе продукции животноводства предлагается использовать один регистр: в условиях коллективного подряда — "Реестр затрат о затратах на производство и выходе продукции животноводства при арендном подряде — "Лицевой счет арендатора по производству продукции животноводства".

Хозрасчетные подразделения должны вести учет подтвержденной инклатуре статей расходов, а статью "Прочие расходы" могут подразделять на несколько с целью обеспечения углубленного анализа и контроля за ними. Считаю целесообразным разрабатывать и доводить до сведения арендных коллективов нормативы (лимиты) затрат.

Оценку кормов следует проводить, исходя из их класса, установленного по кормопротеиновой ценности: корма второго класса принимаются за единицу, а для остальных классов принимаются такие коэф-

ты: I класс - I,I; III класс - 0,9; IV класс - 0,85.

Для систематического учета коэффициентов трудового участия на колхозных фермах, в бригадах и звеньях следует применять следующую форму "Журнала учета качества выполняемых работ и диспетчеризации труда", который начали применять с участием автора в колхозной области.

Для упрощения контроля со стороны руководителей хозяйственных отделений за объемами выполненных работ и оказанных услуг в сельских производствах рекомендуется использовать разработанный журнал учета выполненных работ и оказанных услуг".

С целью усиления контроля за правильностью списания строительных материалов на ремонтные работы следует использовать "Акт на списание строительных материалов", а при единичном возврате этих и других ценностей на склад - чеки-накладные с отметкой "возврат", а в массовых подобных явлениях - "Ведомость возврата товарно-материальных ценностей на склад".

Для сокращения количества первичных документов по учету реализации продукции животноводства, считаем необходимым отказаться от ряда документов путем внедрения в практику сельскохозяйственных предприятий "Накопительной ведомости отправки-приемки продукции животноводства", где находят отражение и показатели ее качества, а при ее передаче арендодателю - "Накопительной ведомости внутрискладской реализации продукции" и "Лицевого счета арендатора по реализации продукции животноводства".

На наш взгляд, учет расходов по реализации продукции животноводства необходимо вести на счете 43 "Внепроизводственные расходы" следующим субсчетам: 1) расходы по реализации продукции; 2) отклонения от планово-учетных цен на товарно-материальные ценности; 3) расходы по организации производства и управлению

предусмотренных договором сумм.

Калькуляцию себестоимости молока проводить с учетом качества, исходя из его фактической жирности и сортности. Этот показатель следует включить в годовой отчет предприятий АПК.

Дальнейшее развитие автоматизации учета в сельском хозяйстве необходимо направлять на создание автоматизированных рабочих мест оператора (АРМБ) и автоматизированных мест арендатора, что позволит приблизить первичную обработку информации к местам ее формирования и максимально исключить ошибки, допущенные в первичных документах, ускорить принятие управленческих решений.

В машинограммы по учету реализации сельскохозяйственной продукции необходимо ввести данные о ее качестве в разрезе хозяйственных подразделений с целью правильной оценки итогов деятельности хозяйств и ферм.

Исследования показали, что принципиально важным является осуществлять анализ на двух уровнях: предприятия (для обобщенной оценки результатов хозяйственной деятельности) и хозяйственного подразделения (для углубленного изучения и привязки факторов к конкретным условиям хозяйственной деятельности) по единой методике.

Проведенный нами анализ показывает, что увеличения объемов реализации продукции и получения дополнительной выручки можно достичь за счет: а) увеличения объемов производства; б) повышения сортности продукции; в) улучшения качества продукции.

Наши исследования в условиях арендного подряда показали, что изменение конкретного варианта внутрихозяйственных расчетных цен зависит от экономического состояния хозяйств и его ресурсобеспеченности. Наиболее перспективным и всесторонне обоснованным, как полагаем, является седьмой вариант, предполагающий непосредственное участие трудовых коллективов в полученных ими доходах.

С помощью метода группировок разработан способ определения оптимальной структуры затрат на производство продукции скотоводства. Оптимальной структурой затрат на производство следует считать такую структуру затрат, при которой достигается наибольшая эффективность скотоводства (низкая себестоимость и затраты труда на производство единицы продукции, высший по сравнению с другими группами хозяйств уровень рентабельности без учета надбавок).

Проведенные нами исследования позволили разработать методику расчета для хозяйственных подразделений при различных формах подбора и апробировать ее на практике.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Маркс К. Капитал. Т.3. // Маркс К., Энгельс Ф. Соч. - 2-е - Т. 25, ч. 2. - С. 3-486.
2. Ленин В.И. Экономическое содержание народничества и критика в книге г.Струве (отражение марксизма в буржуазной литературе). // Полн. собр. соч. - Т. I. - С. 347-534.
3. Ленин В.И. Об едином хозяйственном плане. // Полн. собр. - Т. 42. - С. 339-347.
4. Ленин В.И. Письмо Г.Я.Сокольникову, 1 февраля 1922 г. // Полн. собр. соч. - Т. 54. - С. 150-151.
5. Материалы XXVII съезда Коммунистической партии Советского Союза. - М.: Политиздат, 1986. - 352 с.
6. Материалы XIX Всесоюзной конференции Коммунистической партии Советского Союза, 28 июня - 1 июля 1988 г. - М.: Политиздат, 1988. - 160 с.
7. Материалы Пленума Центрального Комитета КПСС, 15-16 марта 1989 г. - М.: Политиздат, 1989. - 176 с.
8. О дальнейшем совершенствовании управления агропромышленным комплексом: Постановление ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 14 ноября 1985 г. № III14 // Собрание постановлений Правительства СССР. - 1985. - № 34. - С. 667-676.
9. О дальнейшем совершенствовании экономического механизма хозяйствования в агропромышленном комплексе страны : Постановление ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 20 марта 1986 г. № 358 // Собрание постановлений Правительства СССР. - 1986. - № 17. - С. 267-291.
10. О неотложных мерах по повышению производительности труда сельского хозяйства на основе внедрения рациональных форм его организации и хозрасчета: Постановление ЦК КПСС // Правда. - 1986. - 1 дек.

11. О переводе предприятий и организаций системы Госагропро-
ССР на полный хозяйственный расчет и самофинансирование: По-
вление ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 18 декабря 1987 г.
28. - В сб.: Полный хозяйственный расчет и самофинансирование.
ник документов. - М.: Правда, 1988. - С. 52-64.

12. Арендный подряд - кратчайший путь к продовольственному
атку / Встреча в ЦК КПСС с работниками арендных подрядных кол-
тивов агропромышленного комплекса, руководителями партийных,
тских хозяйственных органов, специалистами сельского хозяйст-
3 мая 1988 г. - М.: Политиздат, 1988. - 46 с.

13. Закон Союза Советских Социалистических республик "О коо-
ции в СССР": Принят на девятой сессии Верховного Совета СССР
надцатого созыва 26 мая 1988 г. - М.: Юрид. лит., -1988. - 77,
с.

14. Развивать аренду, перестраивать экономические отношения
еле / Встреча в ЦК КПСС с руководителями колхозов, совхозов,
приятий агропромышленного комплекса, коллективов, работающих
рендном подряде, секретарями райкомов партии, учеными, специа-
нами сельского хозяйства 12 октября 1988 г. - М.: Политиздат,
). - 45 с.

15. Основы законодательства Союза ССР и союзных республик об
де // Экон. газета. - 1989. - № 49. - С. 14-15.

16. Горбачев М.С. Потенциал кооперации - делу перестройки:
упление на IV Всесоюзном съезде колхозников, 23 марта 1988 г. -
Политиздат, 1988. - 47 с.

17. Горбачев М.С. Об основных направлениях внутренней и внеш-
политики СССР: Доклад на Съезде народных депутатов СССР, 30
1989 г. - М.: Политиздат, 1989. - 47 с.

18. Рыжков Н.И. Эффективность, консолидация, реформа - путь народной экономике: Доклад на втором Съезде народных депутатов, 13 декабря 1989 г. // Правда. - 1989. - 14 нояб.
19. Аксененко А.Ф., Новиков В.В., Полякова С.И. Внутрихозяйственный расчет: (Ответственность и оценка результатов). - М.: Экономика, 1988. - 239 с.
20. Алексеенко А.А. Совершенствование учета затрат и калькулы себестоимости продукции животноводства / Автореф. дисс. ... на к. учен. степени канд. экон. наук. - К., 1977. - 24 с.
21. Аренда учит, аренде учатся // Вестник агропрома. - 1988. - С. 2.
22. Арутюнян Ф.Г. Фермы на подряде. - М.: Россельхозиздат, 1976. - 172 с.
23. Бабаев Ю.А. Оперативный анализ результатов деятельности сельскохозяйственных предприятий. - М.: Финансы и статистика, 1982. - 176 с.
24. Баканов М.И., Кашаев А.Н., Шеремет А.Д. Экономический анализ (Теория, история, современное состояние, перспективы). - М.: Финансы, 1976. - 264 с.
25. Балухов И.Т. Процесс социалистического производства (вопросы теории и методологии). - Киев - Одесса: Вища школа. Головное изд-во, 1978. - 176 с.
26. Баранов А.С. Экономические основы реализации сельскохозяйственной продукции. - М.: Колос, 1976. - 240 с.
27. Баренгольц Я.М., Яцун С.Я. Облік і матеріальне стимулювання в умовах госпрозрахунку. - К.: Урожай, 1986. - 152 с.
28. Барнгольц С.Б. Экономический анализ хозяйственной деятельности на современном этапе развития. - М.: Финансы и статистика, 1984. - 214 с.

29. Башмачников В.Ф., Ключев М.Е., Андреев П.А. Внутрихозяйственный расчет и коллективный подряд на сельскохозяйственных предприятиях (в вопросах и ответах). Справочник. - М.: Росагропромизд-1989. - 208 с.
30. Беззуб В.М., Зимовец В.Н., Протасов В.Ю. Удосконалення мовідносин господарств із заготівельними організаціями / За ред. Сторожука, О.В.Крисального. - К.: Урожай, 1984. - 80 с.
31. Белебега И.А. Учет и калькуляция себестоимости сельскохозяйственной продукции. - Львов: Вища школа. Изд-во при Львов. гос. ун-те, 1975. - 175 с.
32. Белов Н.Г. Единая система учета в сельском хозяйстве. - Статистика, 1975. - 208 с.
33. Белый И.Н. Учет затрат и калькуляция сельскохозяйственной продукции. - Минск: Ураджай, 1987. - 144 с.
34. Боташев В.Х. Опыт применения хозрасчетных денежных зна-
// Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприя-
- 1988. - № 6. - С. 34-35.
35. Бружаускас В.В. О плане счетов бухгалтерского учета. П. // ирование и учет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1983. -
- С. 29-30.
36. Бутынец Ф.Ф. Подрядные отношения: организация, учет, конт-
- М.: Агропромиздат, 1989. - 92 с.
37. Бычков М.Ф. Проблемы учета при коллективном и арендном
яде // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих пред-
- 1989. - № 8. - С. 32-35.
38. Важов А.Я. Учет производства и контроль использования
ов в сельскохозяйственных предприятиях. - М.: Финансы и статисти-
а, 1984. - 127 с.
39. Вальтер С.Б., Кованов С.И. Справочник по финансово-эконо-

- ким расчетам в сельскохозяйственных предприятиях. - 2-е изд.,
аб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 1988. - 366 с.
40. Васькин Ф.И. Арендный подряд и учет // Бухгалтерский
- 1989. - № 2. - С. 8-14.
41. Вирощування і відгодівля великої рогатої худоби / О.М.Ма-
, В.М.Кандиба, В.П. Міненко та Ін. - К.: Урожай, 1987. -
.
42. Витковский М.П., Гревцов В.Д. Организация внутрихозяйст-
го расчета на предприятиях АПК. - К.: Урожай, 1986. - 104 с.
43. Волков С.И., Краева Т.А., Савин В.П. Методологические ос-
автоматизированного учета на предприятиях. - М.: Финансы,
- 272 с.
44. Востриков Н.И., Бельков Г.И., Туников Г.М. Технология про-
ства говядины на промышленной основе. - М.: Агропромиздат,
- 216 с.
45. Вязенен Г.Н. Рациональное использование кормов в молочном
тноводстве. - Калининград: Кн. изд-во, 1986. - 127 с.
46. Галкина Н.Н. Расходы по реализации // Учет и финансы в
хозах и совхозах. - 1975. - № 3. - С.16-17.
47. Гатаулин А.М., Лукьянов Б.В., Рак Н.Г. Особенности приме-
я микропроцессорной техники в сельском хозяйстве // Планирова-
и учет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1986. - № 10. -
1-30.
48. Германчук Г.Н., Шпичак А.М. Ценовой механизм и реализация
укции в АПК / Под ред. В.П.Сытника. - К.: Урожай, 1987. -
.
49. Гетьман В.Г. Учет затрат и калькуляция себестоимости про-
ии животноводства в колхозах. - М.: Статистика, 1972. - 144 с.
50. Голик М.А. Підвищення ефективності тваринництва. - К.:

- ай, 1981. - 104 с.
51. Гринман Г.И. Совершенствование бухгалтерского учета в
ском хозяйстве. - М.: Статистика, 1973. - 188 с.
52. Гринчук Л.К. Економіка, організація і планування кормової
. - К.: Урожай, 1977. - 160 с.
53. Григорович Д.А. Організація і планування виробництва в
оспах і радгоспах. - К.: Вища школа, 1975. - 384 с.
54. Грошев В. Организация арендного подряда с взаиморасчетами
основе условных денежных знаков // АПК: экономика, управление. -
). - № 6. - С. 29-32.
55. Деренюк А.Ф., Рашковский И.Ф., Ефименко А.Н., Грищук В.А.
овершенствовании плана счетов бухгалтерского учета. I. // Плани-
ние и учет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1984. - № 4.-
20-24.
56. Дзядик М.М. Облік реалізації продукції при журнально-ор-
ній формі обліку. - В зб.: Економіка і організація сільського гос-
арства. Вип. 45. - К.: Урожай, 1974. - С. 72-77.
57. Економіка виробництва яловичини. / С.І. Михайлов, М.М.Ру-
, О.А.Бугуцький та Ін.; За ред. Л.І.Касьянова; Редкол.: В.Д.Гре-
(голова) та Ін. - К.:Урожай, 1987. - 264 с.
58. Жураев Ш.Ж. Учет фондов экономического стимулирования на
дприятиях, работающих в условиях арендного подряда // Экономика
ьскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 1989. - № 5.
. 35-37.
59. Ивашкевич В.Б. Организация бухгалтерского учета с примене-
м ЭВМ. - М.: Финансы и статистика, 1988. - 176 с.
60. Игнатенко М.С., Демьяненко Н.Я. Организация первичного и
галтерского учета в условиях арендных отношений / Под ред.
.Сытника. - К.: Урожай, 1989. - 64 с.

61. Инструктивное письмо № 45 "О порядке учета в хозрасчетных подразделениях, работающих по коллективному подряду в растениеводстве, животноводстве и на транспорте сельскохозяйственных предприятий". Утверждено Министерством сельского хозяйства СССР от 18 июля 1984 года № 269-И/361. // Планирование и учет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1984. - № 10. - С. 37-41.

62. Инструкция по планированию, учету и исчислению себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий / Утверждена Госагропром СССР 23 декабря 1986 г. - М.: Госагропром СССР, 1987. - с.

63. Интенсификация производства молока и мяса / Всесоюз. акад. х. наук им. В.И.Ленина. - М.: Агропромиздат, 1988. - 256 с.

64. Исаев В.И. Совершенствовать учет реализации в подсобных предприятиях потребкооперации // Бухгалтерский учет. - 1985. - . - С. 13-15.

65. Калинина З.Н. Учет расходов по реализации овощей // Планирование и учет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1982. - № 4. 33-35.

66. Кашаев А.Н. Проблемы учета и анализа экономической эффективности в производственных объединениях. - М.: Финансы, 1978. - с.

67. Кирейцев Г.Г., Ярмоленко В.П. Как правильно списать падежные отходы // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 1988. - № 5. - С. 40-43.

68. Коваленко Ю.С., Моссаковский В.Б. Госпрозрахунковый механизм сельскохозяйственных предприятий. - К.: Урожай, 1989. - 136 с.

69. Коллективный подряд в животноводстве З.А.А.Омельяненко, Дрыга, В.Н. Рыжков и др. - К.: Урожай, 1987. - 112 с.

70. Коллективный подряд в промышленности: Справочник / Н.И.По-

- лов, Л.Н.Ивин, А.Д.Матросов и др.; Под ред. Н.И.Погорелова. - Вища шк. Изд-во при ЛГУ, 1989. - 174 с.
71. Коллективный подряд на селе / Ред.- сост.: Н.Е.Кручина, Андреев. - М.: Колос, 1983. - 272 с.
72. Колчин А.И., Тимофеева Т.И. Организация экономического учета производства в хозрасчетных подразделениях // Планирование в сельскохозяйственных предприятиях. - 1985. - № 10. - С. 10.
73. Кузьминский А.Н., Бонев Ж.Б., Смолянинов В.И. Хозяйственный учет на базе микроЭВМ / Под ред. А.Н.Кузьминского. - М.: Финансовая статистика, 1989. - 255 с.
74. Курбатов И.Д., Машенков В.Ф. Эффективность коллективного подряда на сельскохозяйственных предприятиях. - М.: Росагропромиздат, 1989. - 93 с.
75. Кучеренко Л.С. Планово-отчетная документация нуждается в улучшении. I. // Планирование и учет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1986. - № 8. - С. 18-21.
76. Лагода Т.І. Виробництво молока високої якості. - К.: Урожай, 1987. - 40 с.
77. Ламыкин И.А. Исчисление и анализ себестоимости сельскохозяйственной продукции. - М.: Экономика, 1972. - 304 с.
78. Ламыкин И.А. Учет затрат и калькуляция сельскохозяйственной продукции. - М.: Статистика, 1980. - 168 с.
79. Ламыкин И.А., Малышкин А.И. Учет производства в агропромышленных формированиях. - М.: Агропромиздат, 1987. - 175 с.
80. Ларионов А.Д. Проблемы распределения затрат в сельском хозяйстве. - Л.: Изд-во ЛГУ, 1976. - 127 с.
81. Линник В.Г. Калькуляция себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий. - К.: Вища школа. Изд-во при Киевск. гос.

1986. - 176 с.

82. Линник В.Г. Перестройка учета в АПК. - В сб.: Совершенст-
ие учета, статистики и контроля в народном хозяйстве (тезисы
респ. науч.-практ. конф.). - К.: Госкомстат УССР, 1988. - С.
72.
83. Литвин Ю.Я. Нормативный метод учета в сельском хозяйстве. -
Ища школа. Изд-во при Киевск. ун-те, 1985. - 158 с.
84. Мархотская Р.Б. Анализ животноводства в АСУ сельскохозяйст-
венного предприятия // Учет и финансы в колхозах и совхозах. -
- № 1. - С. 24-27.
85. Методические рекомендации по организации внутрихозяйствен-
но-расчетных отношений и учета на сельскохозяйственных пред-
приятиях (проект) / Ю ВАСХНИЛ, УкрНИИЭОСХ им. А.Г.Шлихтера. - К.,
- 65 с.
86. Микутис В.С. Вопросы совершенствования калькуляции себе-
мости продукции животноводства. - В сб.: Совершенствование уче-
та затрат и калькуляции себестоимости сельскохозяйственной продук-
ции. - Воронеж: Коммуна, 1970. - С. 169-171.
87. Микутис В.С. Учет затрат и анализ себестоимости продукции
животноводства в межхозяйственных предприятиях. - М.: Финансы и ста-
тистика, 1982. - 143 с.
88. Можяев В.П. Об учете качества молока // Учет и финансы
в колхозах и совхозах. - 1976. - № 4. - С. 14-15.
89. Молочное скотоводство / М.Ф.Зубець, Ф.Ф.Ейснер, В.Г. Байда
и др. - К.: Урожай, 1988. - 240 с.
90. Моляков Д.С., Большаков С.В. Полный хозяйственный расчет и самофинан-
сирование. - М.: Финансы и статистика, 1989. - 159 с.
91. Моргенштейн И.А. О совершенствовании плана счетов бухгал-
терского учета // Планирование и учет в сельскохозяйственных

тиях. - 1983. - № II. - С.30-32.

Моссаковский В.Б. Об учете реализации продукции // Плани-
и учет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1981. - № 5.-

4. Нагимов Н.А., Петров В.П. О совершенствовании плана счетов
терского учета. I. // Планирование и учет в сельскохозяйст-
предприятиях. - 1983. - № 6. - С. II-13.
5. Нармбаев К.Г. Организация и методология бухгалтерского
в условиях АСУ. - М.: Финансы и статистика, 1983. - 135 с.
6. Науково-технічний прогрес у сільському господарстві:
ання, управління, ефективність / За ред. В.В.Юрчишина. - К:
, 1985. - 320 с.
7. Научно-технический прогресс в агропромышленном комплексе /
С.В.Киселев. - М.: Агропромиздат, 1987. - 272 с.
8. Невас И.И., Микутис В.С. О совершенствовании плана счетов
терского учета. I. // Планирование и учет в сельскохозяйст-
предприятиях. - 1983. № 5. - С. 25-27.
9. Новый план счетов бухгалтерского учета (с комментарием)//
лика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. -
№ 3. - С. 52-64.
10. Нормы и нормативы для планирования в сельском хозяйстве.
ководство / Сост. Ю.С.Чамов и др.; Под ред. А.И.Иевлева. -
пропромиздат, 1988. - 141 с.
11. О порядке учета продукции молочного стада коров // Эконо-
сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 1989. -
- С. 55-56.
12. Организация арендного подряда в животноводстве Нечерно-
й зоны РСФСР. Методические рекомендации. - Л.: НИИЭОСХП Нечер-
ной зоны РСФСР, 1988. - 46 с.

102. Организация внедрения цеховой структуры управления, внут-
рхозяйственного расчета и коллективного подряда на примере колхоза
Селюка Тульчинского района Винницкой области (Рекомендации). -
Издательство: Агропромышленный комитет Винницкой области, 1987. - 133 с.
103. Организация заготовок и вывоза продукции заготовителем /
Иванов, Н.П. Максимов, В.М. Беззуб и др.; Под ред. А.А. Юмашева. -
Издательство: Урожай, 1987. - 232 с.
104. Организация и оплата труда при арендном подряде / Н.Л. Еро-
вин, П.Н. Савелий, В.А. Юдина; Под ред. В.П. Сытника. - К.: Урожай,
1987. - 80 с.
105. Организация производства на сельскохозяйственных предприя-
тиях / Б.И. Яковлев, С.И. Азев, Э.И. Галкина и др.; Под ред. Б.И. Яков-
лева. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Агропромиздат, 1989. - 413 с.
106. Организация производственных подразделений в сельскохо-
зяйственных предприятиях на основе арендного подряда: Метод. реко-
мендации / ВАСХНИЛ Сиб. отд-ние Сиб. НИИЭСХ. - Новосибирск, 1988. -
100 с.
107. Основные положения по организации внутрихозяйственного
расчета на сельскохозяйственных предприятиях / Утверждены приказом
Министерства сельского хозяйства СССР от 6 июня 1985 г. № 140 // Утвер-
ждение и учет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1985. -
№ 8. - С.58-64; № 9. - С.60-64.
108. Основные положения по планированию, учету и исчислению
стоимости продукции сельскохозяйственных предприятий / Утверж-
дены Госпланом СССР, Минфином СССР, ЦСУ СССР и Госагропромом СССР
10 декабря 1985 г. № СА-61-Д. - К.: Госагропром УССР, 1986. - 36 с.
109. Островский О.М. Типовые элементы организации бухгалтерско-
го учета. - М.: Финансы и статистика, 1988. - 207 с.
110. Откорм скота на ферме: Справочник / Ю.П. Фомичев, Л.А. Сер-

- а, В.Е.Матусевич, Л.Л.Комаров. - М.: Россельхозиздат, 1987. - с.
- III. Панченко А.И., Чартаев М.А., Алибеков М.М. Арендный под- в сельском хозяйстве. - М.: Знание, 1989. - 64 с. - (Новое в ш, науке, технике. Сер. "Сельское хозяйство"; № I).
- II2. Петров Ю. Две модели хозрасчета // Агитатор. - 1988. - - С. 25-28.
- II3. Петрушенко С.С., Вербилло О.Ф. Совершенствуем регистры ально-ордерной формы учета // Учет и финансы в колхозах и сов- х. - 1978. - № 3. - С. 8-11.
- II4. Пизенгольц М.З., Варава А.П. Бухгалтерский учет в сель- хозяйстве. Ч.2. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Агропромиз- , 1987. - 512 с.
- II5. Письменная Д.Н., Русин Н.М. Учет и анализ хозяйственной ьельности на ферме. - М.: Экономика, 1982. - 72 с.
- II6. Подольский В.И. Бухгалтерский учет в условиях АСУ. - М.: нсы, 1976. - 176 с.
- II7. Поклад И.И. Теоретические основы экономического анализа ты предприятий. - М.: Финансы, 1969. - 72 с.
- II8. Полковский Л.М. Основы автоматизации бухгалтерского учета льскохозяйственных предприятиях. - М.: Финансы и статистика,). - 208 с.
- II9. Положение о планировании, учете и отчетности при арендных шениях в сельскохозяйственном производстве / Утверждено Госагро юм СССР и Госкомстатом СССР 31 октября 1988 г. № 013-35-280/ и № НБ-17/II-132 // АПК: экономика, управление. - 1989. - - С. 113-124.
- II20. Полумысков П.Г. Резервы производства говядины. - Ставро- : Кн. изд-во, 1986. - 143 с.

- I21. Постникова Г.В. Учет и анализ чистого дохода и прибыли
зов. - М.: Статистика, 1980. - 239 с.
- I22. Проволоцкая Я. Учет качества сельскохозяйственной про-
ли. // Экономика сельского хозяйства. - 1983. - № 3. - С.59-60.
- I23. Проволоцкая Я.Ф., Желудевич Р.Р. Документация о наличии
вных средств и готовой продукции // Экономика сельскохозяйст-
х и перерабатывающих предприятий. - 1988. - № 3. - С. 40-43.
- I24. Производство и переработка мяса в агропромышленном ком-
ксе / Под ред. Д.Ф. Вермеля. - М.: Агропромиздат, 1986. - 222 с.
- I25. Пучинская К.К. Проблемы использования ЭВМ в учете //
ирование и учет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1984. -
- С. 19-29.
- I26. Радостовец В.В. Оперативный контроль затрат на производств
омощью колхозных денежных знаков // Экономика сельскохозяйствен-
и перерабатывающих предприятий. - 1988. - № 7. - С. 29-32.
- I27. Радостовец В.К. Арендный подряд: учет затрат, исчисление
стоимости продукции // Экономика сельскохозяйственных и пере-
атывающих предприятий. - 1989. - № 5. - С. 28-32.
- I28. Радостовец В.К. Калькуляция себестоимости продукции в
скохозяйственных предприятиях: Учеб. пособие. - 2-е изд., пере-
и доп. - М.: Финансы и статистика, 1986. - 160 с.
- I29. Радостовец В.К., Радостовец Н.В., Продан Л.Г.: Коллектив-
подряд: организация, контроль. (Практическое пособие). -
-Ата: Кайнар, 1987. - 328 с.
- I30. Резервы увеличения производства молока: Сборник. - М.:
с. рабочий, 1986. - 168 с.
- I31. Рекомендации по нормативно-чековой системе планирования,
а и контроля затрат на сельскохозяйственных предприятиях и в
ительных организациях при внутрихозяйственном расчете. Утвержде-

Госагропромом СССР 20 марта 1987 года № 013-35-280/703. - М.: Госагропром СССР, 1987. - 40 с.

132. Рекомендации по организации арендных отношений в сельскохозяйственном производстве / Утверждены приказом Госагропрома СССР 5 августа 1988 г. № 572 // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 1988. № II. - С. 58-62.

133. Рекомендации по организации арендного подряда в растениеводстве и животноводстве. - Ташкент, 1988. - 16 с.

134. Рекомендации по организации внутрихозяйственного расчета платы труда в колхозах и совхозах на основе распределения валового дохода с применением внутрихозяйственных расчетных (договорных) цен и принципов купли-продажи продукции и материальных ресурсов. - М.: Госагропром СССР, 1988. - 24 с.

135. Рекомендации по организации коллективного подряда в животноводческих подразделениях колхозов и совхозов. - М.: Колос, 1984. -

136. Рекомендации по организации разных форм хозрасчетного подряда в отрасли хлебопродуктов УССР. - К.: М-во хлебопродуктов УССР, 1988. - 34 с.

137. Рекомендации по организации учета затрат и выхода продукции в условиях работы производственных подразделений совхозов и колхозов на арендном подряде / Госагропром Казахск. ССР, Управление х. учета и отчетности. - Алма-Ата, 1988. - 53, [2] с.

138. Рекомендации по применению семейного и личного подряда в сельском хозяйстве. Утверждено Госагропланом СССР, Госкомтрудом УР по согласованию с ВЦСПС 11 июня 1987 года. // Планирование и отчет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1987. - № 9. - С. 45-

139. Рекомендації по удосконаленню економічних методів госпо-

- ання на основі арендних відносин. - Чернопіль, 1989. - 29 с.
140. Романенко В.Г. Проблемы создания автоматизированных работ бухгалтеров // Планирование и учет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1986. - № 1. - С. 11-14.
141. Ротарь П.А. Оценка валовой продукции с учетом ее качества планирование и учет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1980. - С.9-11.
142. Руднева О.П. Совершенствование учета затрат на производство калькуляция себестоимости продукции скотоводства в условиях бленной специализации и межхозяйственной кооперации / Автореф. ... на соиск. учен. степени канд. экон. наук. - К., 1981. -
143. Рукосуев П.Н. Экономическая эффективность животноводства в системе АПК. - М.: Наука, 1985. - 128 с.
144. Русин Н.М. Организация внедрения чековой формы контроля. - М.: Россельхозиздат, 1987. - 204 с.
145. Саблук П.Т., Рябчик О.А. Внутрігосподарський розрахунок в умовах економічної реформи. - К.: Т-во "Знання" УРСР, 1988. - 48 с. (Сер. 9 "Економічний і соціальний розвиток села", 10).
146. Саблук П.Т., Рябчик А.А., Талько Н.А. О разработке внутрихозяйственных расчетных цен // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 1989. - № 4. - С. 35-38.
147. Савченко Г.А. Организация заготовок молока и молочных продуктов. - М.: Колос, 1980. - 112 с.
148. Савченко Г.А. Организация заготовок скота, птицы и кроликов. - М.: Колос, 1983. - 144 с.
149. Самойленко А.П. Інтенсифікація скотарства в умовах науково-технічного прогресу. - Львів: Вища шк. Вид-во при Львів. ун-ті, 1988. - 128 с.

50. Сборник преysкурaнтoв закупачных и oптoвых (oтпyскных) сельскoхoзяйствeнную прoдукцию и сырьe. - К.: Госкoмцeн УССР, 184 с.
51. Сельскoе хoзяйствo СССР: Стат. сбoрник / Госкoмстат СССР.- финансы и статистика, 1988. - 535 с.
52. Семяняк И.В. Статистика качества прoдукции на прoмышленном прoизвoдствe. - Харьков: Вища шкoла. Изд-во при Харьк. ун-те, 1979.-
53. Синяк С.И. Бeзбумажная фoрма бухгалтерскoгo учeта. - М.: финансы и статистика, 1986. - 80 с.
54. Сиськов В.И. Кoрреляциoнный анализ в эkoнoмических исслeдoваниях. - М.: Статистика, 1975. - 168 с.
55. Слобoдян В.Д. Сoвeршенствoвание бухгалтерскoгo учeта в oтдeлах мeжхoзяйствeннoй кooпeрации / Автoрeф. дисс. ... на сoиск. стeпени канд. экoн. наук. - К., 1984. - 24 с.
56. Смякалов П.В. Эkoнoмический анализ дeятельнoсти сельскoхoзяйствeннoгo oбъединeния. - М.: финансы и статистика, 1983. -
157. Смирнoв В.Д. Учeт и кaлькyляция в сельскoхoзяйствeннoм прoизвoдствe. - М.: Статистика, 1972. - 208 с.
158. Смирнoв И.А. Мeтoдика анализа хoзяйствeннoй дeятельнoсти кoлхoзoв и кoлхoзoв. - 2-е изд., перeраб. и дoп. - М.: Колoс, 1974. - 3 с.
159. Сoздaнский O.Б. Oб учeтe рeализации прoдукции, рaбoт и услyг. // Учeт и финансы в кoлхoзах и сoвхoзах. - 1979. - № 7. - 3-14.
160. Сoлoпoва В.Н. Анализ рaбoты бригад и фeрм. - М.: Россельгoсиздaт, 1975. - 63 с.
161. Справoчник зoотехники / А.П.Кaлaшникoв, O.К.Смирнoв,

- рекозов и др.; Под ред. А.П.Калашникова, О.К.Смирнова. - М.: Комиздат, 1986. - 479 с.
62. Толкач М.Г., Кирпаль З.П., Панченко В.Р. Организация и техника кормовиробництва / Редкол.: В.Д.Гревцов (голова) та Ін.-южай, 1987. - 200 с.
63. Умнова Э.А., Шакиров М.А. Системы автоматизированной обработки учетной информации. - М.: Финансы и статистика, 1988. -
64. Фабричный А.М. Издержки производства и себестоимость в народном хозяйстве: (Методологический аспект). - М.: Экономика, - 216 с.
65. Фадеева Е.А., Колесникова Р.Я. Арендный подряд на промышленных предприятиях // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 1989. - № 7. - С. 12-16.
66. Фомин Ф.Ф. Учет и контроль материальных и оборотных средств в сельскохозяйственных предприятиях. - М.: Статистика, 1979. - 144 с.
67. Хімічний склад і поживність кормів Тернопільщини (методична рекомендація). Тернопіль, 1987. - 160 с. - (Тернопільська обласно-експертно-вишукувальна станція хімізації сільського господарства; Тернопільський філіал Центрального Інституту агрохімічного обслуговування сільського господарства (ЦІНАО); Тернопільське обласне правління кооперативно-технічного товариства сільського господарства).
68. Хозрасчет и самоуправление в трудовых коллективах колхозов и совхозов: Учеб. пособие для колхозников и рабочих совхозов / д. И.Г.Ушачева. - М.: Профиздат, 1988. - 272 с.
69. Чартаев М.А., Алибеков М.М. В основе хозяйствования аренда // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 1989. - № 4. - С. 15-21.
70. Чернявский И.Ф. Реализация сельскохозяйственной продукции

- Эффективность производства. - М.: Колос, 1974. - 160 с.
171. Чумаченко Н.Г. Экономический анализ и управление производством. - К.: КИНХ, 1969. - 102 с.
172. Шапиро Б.М. Коллективный подряд и арендные отношения в сельском хозяйстве. - Мн.: Ураджай, 1989. - 216 с.
173. Шебанова И.Д. Первичный учет реализации овощной продукции. Планирование и учет в сельскохозяйственных предприятиях. - 1983. - С. 25-27.
174. Шеремет А.Д. Развитие теории экономического анализа в условиях хозяйственной реформы. - М.: МГУ, 1971. - 164 с.
175. Шумилов Н.П. Группировка документов по реализации продукции // Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1968. - № 7. - С. 9-10.
176. Щедров Н.В. Организация учета на предприятиях, объединяющих кооперативы и трудовые коллективы, работающие на арендном подходе. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 1988. - № II. - С. 30-32.
177. Экономический анализ сельскохозяйственного производства / Курсин, Г.М. Лоза, С.С. Сергеев и др. - М.: Колос, 1979. - 320 с.
178. Эффективность общественного производства (методика измерения и экономико-статистический анализ). - К.: Наукова думка, 1978. - 100 с.
179. Ярмоленко В.П. Учет качества продукции // Учет и финансы в колхозах и совхозах. - 1975. - № 6. - С. 15-17.
180. Яценко М.Г., Булгаков В.Е. Резерви збільшення виробництва продукції. - К.: Урожай, 1988. - 64 с.
181. Яцук Н.А. Нормативный учет затрат и анализ себестоимости сельскохозяйственной продукции. - М.: Финансы и статистика, 1981. - 100 с.

ЛИЦЕВОЙ СЧЕТ

хозрасчетного подразделения по заготовке, хранению и реализации кормов

I. Доходы					II. Расходы					III. Единый фонд оплаты труда					
Дата	№ чек-накладной	Наименование кормов	Количество, ц	Цена, руб.	Сумма, руб.	Дата	№ чек-накладной	Статьи затрат, руб.					всего	в том числе	
								стоимость кормов поступивших на хранение	содержание основных средств	работы и услуги	прочие расходы	иного		выплачено аванса	резервный фонд

Сельскохозяйственное предприятие _____

Производственное подразделение _____

Руководитель подразделения _____

(фамилия, имя, отчество)

Ж У Р Н А Л

.учета выполненных работ и оказанных услуг
на 19__ г.

Исполнитель (предприятие, подразделение) _____

Дата	Вид работ, услуг (наименование грузов)	Используемая техника		Отработано часов (включая время простоев)	Единица измерения работ и услуг	Объемы выполненных работ и оказанных услуг	Расценки за единицу	Сумма (включая штрафы за просτοι)	Основание для записи (первичный документ)		
		марка	государственный номер						номер формы	дата	номер документа
I	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Сельскохозяйственное предприятие _____

Хозрасчетное подразделение _____

КАРТОЧКА ГРУППОВОГО УЧЕТА
малоценных и быстроизнашиваемых предметов

№ ш.	Месяц и год по- ступле- ния	Срок службы	Наименование	Едини- ца из- мере- ния	Коли- чест- во	Цена, руб. коп.	Сумма, руб. коп.	Примечание
---------	--------------------------------------	----------------	--------------	----------------------------------	----------------------	-----------------------	------------------------	------------

Лицевая сторона

Форма № АПК

Число	Сельхоз- предприя- тие	Шифр	Отделение	Ферма	Бригада	Звено	Ведомость № _____	Операция	Получатель	Отправитель
							возврата товарно-мате- риальных ценностей на склад			

Заведующим складом № _____

(фамилия, имя, отчество)

протяжении _____ 19 ____ г. принято от _____

_____ (фамилия, имя, отчество)

варно-материальные ценности, возвращенные с производства
цей стоимостью _____ руб. _____ коп. по наименованиях:

№	Наименование товар- но-материальных ценностей	2	Еди- ница изме- рен.	Коли- чест- во	4	Цена за едини- цу	5	Сум- ма	6	Подписи	
										7	8
!	!	!	!	!	!	!	!	!	!	!	!

лицевая сторона

Год	Ме- сяц	Чис- ло	Наименова- ние пред- приятия	Шифр	Отде- ление (уча- сток)	Бри- гада (фер- ма)	Акт № на списа- ние стро- ительных материа- лов	Опе- ра- ция	Полу- ча- тель	Отпра- ви- тель	Фамилия, от- чество исполните- ля (брига- дира)
!	!	!	!	!	!	!	!	!	!	!	!

Форма № _____ АПК
Утверждено
Госагропромом
СССР

"Утверждаю"

Руководитель
предприятия _____

" "

(подпись)
19__ г.

Комиссия в составе председателя _____
и членов _____

Произвела списание строительных материалов, использованных на работы по строительству
ремонту

с _____ 19__ г. по _____ (указать объект) _____ 19__ г.

№ п.п.	Виды работ	Наименование материалов	Едини- ца из- мере- ния	Цена за еди- ницу	По норме		Фактически		Перерасход (+) экономия (-)	
					количе- во	сумма	коли- чест- во	сум- ма	количе- во	сумма