

Министерство образования и науки Кыргызской Республики
Кыргызско-Российский Славянский университет им. Б.Ельцина
Кыргызский Национальный университет им.Ж.Баласагына

Диссертационный Совет Д 08.13.006

На правах рукописи
УДК 657.527:338.4:338(043.3)

Ишекеева Бактыгул Шаршенбековна

**«Совершенствование управленческого учета, анализа
и контроля затрат на перерабатывающих предприятиях
(на примере мукомольной промышленности
Кыргызской Республики)»**

Специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Бишкек - 2014

Работа выполнена на кафедре «Бухгалтерский учет и аудит»
Кыргызского национального университета им. Ж.Баласагына

Научный руководитель : доктор экономических наук, профессор
Исраилов Мукаш Исраилович

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Тайгашинова Кусникамал Тортубаевна

кандидат экономических наук, доцент
Ногойбаева Эльвира Кубанычбековна

Ведущая организация: Кафедра “Бухгалтерский учет, анализ и
аудит в сельском хозяйстве”
Кыргызского Национального аграрного
университета им.К.И.Скрябина

Защита диссертации состоится «30» мая 2014 г в 14.00 часов на
заседании диссертационного совета Д.08.13.006 по защите докторских
(кандидатских) диссертаций при Кыргызско-Российском Славянском
университете им. Б.Ельцина и Кыргызском национальном университете
им.Ж.Баласагына по адресу: 720022, Кыргызская Республика, г. Бишкек,
пр. Чуй, 6

С диссертацией можно ознакомиться в научном зале библиотеки
Кыргызско-Российского Славянского университета им. Б.Ельцина по
адресу: 720022, Кыргызская Республика, г. Бишкек, ул. Киевская, 44

Автореферат разослан «30» апреля 2014 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета,
кандидат экономических наук, доцент

Кулова Э.У.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ИССЛЕДОВАНИЯ

Актуальность темы диссертации. Эффективное функционирование аграрного хозяйства возможно при организации оперативной и объективной информации о производственном процессе и переработки зерна, так как, зерновое производство является основой продовольственной безопасности страны. Объемы производства и переработки зерна влияют на структуру потребления ресурсов и формирование валового внутреннего продукта страны. В современных условиях хозяйствования субъектов зернового рынка неустойчивость внешней среды приводит к колебаниям объемов зернового производства. Стратегическое значение зерна в продовольственном обеспечении населения обуславливает необходимость стабилизации объемов зернового производства и расширение ассортимента продуктов переработки. В этих условиях результаты производственной деятельности рассматриваются через призму доходов и расходов, причем доходы в значительной степени зависят от конъюнктуры рынка, а расходы - в большей степени от работы самого предприятия, деятельности его менеджмента и т.д. Поэтому оптимизация производственных издержек, нахождение наиболее приемлемых управленческих решений в этой области выдвигаются в центр внимания теоретиков и практических работников предприятия.

За последние годы отечественная наука и практика бухгалтерского учета затрат за производственными ресурсами, используя достижения в этой области экономически развитых стран и опыт работы лучших отечественных предприятий, значительно продвинулась вперед. Вместе с тем вопросы совершенствования управленческого учета, анализа и контроля затрат на перерабатывающих предприятиях исследовались крайне недостаточно. В этой связи разработка организации системы управленческого учета, анализа и контроля затрат на перерабатывающих предприятиях представляется актуальной не только с научной точки зрения, но и имеет большую практическую значимость для отечественных промышленных перерабатывающих предприятий. Проблемы информационного обеспечения управления производственными затратами изучены в работах зарубежных ученых: Нидлза Б., Дж. Риса, Стоуна Т., Фридмана П., Дж. Фостера, Хорнгрена Ч., Энтони С., Яруговой А., Андерсена Х., Апчера А., Датара Ш., Друри К., Колдуэлла Д., Манна С., Майера Э.

Вопросы взаимодействия управления, информации и учета нашли свое отражение в работах ученых ближнего зарубежья, таких как: Ержанов М.С., Дюсембаев К.Ш., Карпова Т.П., Кондраков Н.П., Тайгашинова К.Т., Ураков Д., Николаева О.Е., Жакипбеков С.Д., Николаева С.А., Палий В.Ф., Попова Л.В., Савицкая Г.В., Соколов Я.В., Ткач В.И., Шеремета А.Д., Широбокова В.Г. и др.

Новые тенденции взаимодействия управления, управленческого учета, а так же вопросы формирования учета затрат в условиях перехода к рынку исследовались отечественными учеными и освещены в работах Исраилова М.И., Курманбекова О.К., Арзыбаева А.А., Осмоналиева А.О., Омуралиевой Д.К., Тургунбаева Ж.Т., Суранаева Т.Ж., Назарматовой К.М., Куловой Э.У., Ботобекова А.Б., Байсалова Ж.М., и многих других.

Однако, положения, изложенные в работах перечисленных авторов, касающиеся экономики предприятий развитых стран, требуют адаптации рыночных систем и методов управления затратами к действительности отечественных предприятий в целях оптимизации производственных затрат на основе использования зарубежного опыта.

Связь темы диссертации с крупными научными и государственными программами. Тема исследования тесно связана с проводимыми реформами в области аграрно-земельных отношений, бухгалтерского учета и отчетности и направлена на реализацию следующих государственных программ: по реформированию системы бухгалтерской и финансовой отчетности в соответствии с МСФО реального сектора экономики КР (Указ Президента КР от 3.04.2000г.); по развитию высшего образования в части подготовки кадров экономических специальностей (Государственные образовательные стандарты высшего профессионального образования КР по специальности 521604 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»); среднесрочной программы развития Кыргызской Республики на 2012-2014 годы. Она выполнена также в соответствии с планом научно-исследовательских работ КНУ им.Ж.Баласагына по направлению «Проблемы формирования и функционирования эффективной учетно-аналитической системы в современном Кыргызстане».

Цель и задачи исследования. Цель диссертационного исследования состоит в разработке научно-обоснованной адаптивной системы управленческого учета, анализа и контроля затрат на перерабатывающих предприятиях, включающей методические подходы к выявлению резервов снижения себестоимости и повышения эффективности организаций по переработке зерна на принципах МСФО.

В соответствии с поставленной целью в работе решены следующие задачи:

- изучить состояние и развитие агробизнеса и перерабатывающей отрасли – как объекта бухгалтерского учета, анализа и внутреннего контроля за производственными затратами;
- обобщить теорию и практику организации управленческого учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции мукомольной отрасли Кыргызской Республики и выработать концепцию их развития в соответствии с МСФО;

- обосновать принципы и возможности применения современных передовых методов учета затрат и калькулирования себестоимости в управлении производственными затратами организаций, перерабатывающих зерно;

- научно обосновать внедрение бюджетирования в разрезе центров ответственности в организациях, перерабатывающих зерно и предложить методику составления бюджетов;

- разработать методику внутреннего контроля над бюджетами, включающую применение методов управленческого анализа.

- разработать конфигурацию «Управление производственным предприятием» системы программ «1С:Предприятие 8.2» для оперативного контроля себестоимости и определить основные направления оптимизации учета выпуска мукомольной продукции на базе моделирования;

Научная новизна полученных результатов исследования заключается в разработке и обосновании методических подходов к управленческому учету по переработке зерна, включающих методики бюджетирования, контроля и анализа затрат, а наиболее важные положения, содержащие научную новизну, заключаются в следующем:

- обоснована концепция формирования системы управления производственными затратами агробизнеса и перерабатывающей отрасли – как объекта организации бухгалтерского учета, с этой целью изучено состояние и дана авторская оценка их развития;

- обобщена методология и практика организации управленческого учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции мукомольной отрасли Кыргызской Республики и выработана концепция их развития в соответствии с МСФО;

- обоснованы принципы и возможности применения современных передовых методов учета затрат и калькулирования себестоимости в управлении производственными затратами организаций, перерабатывающих зерно, и внедрения бюджетирования в разрезе центров ответственности;

- обоснована необходимость методики совершенствования внутреннего контроля на предприятиях мукомольной отрасли;

- предложена методика анализа безубыточности прогнозируемых продаж, позволяющая определить экономическую выгоду продаж;

- для ведения учета затрат предложена конфигурация «Управление производственным предприятием» системы программ «1С:Предприятие 8.2» для оперативного контроля себестоимости и разработаны основные направления оптимизации учета выпуска мукомольной продукции на базе моделирования.

Практическая значимость полученных результатов заключается в разработке комплексной методики управления производственными

затратами перерабатывающего предприятия в системе управленческого учета, обеспечивающий менеджеров инструментами достижения и поддержания конкурентоспособности предприятия в рыночных условиях, а также в возможности использования результатов исследования для оптимизации затрат по выпускаемому ассортименту продукции и формирования ценовой политики. Содержащиеся в диссертации основные положения и выводы могут быть использованы в преподавании учебных дисциплин «Управленческий учет», «Управленческий анализ и аудит», «1С:Предприятие 8.2», а так же на перерабатывающих предприятиях нашей республики.

Экономическая значимость полученных результатов исследования. Разработанная методология финансового и управленческого учета в мукомольном производстве, решает актуальные задачи хозяйствующих субъектов отрасли по формированию информации о хозяйственной деятельности, финансовом состоянии, предназначенный для разных пользователей, с целью эффективного управления перерабатывающими предприятиями обеспечивающего высокорентабельное его ведение. В совокупности разработанные предложения по совершенствованию организации управленческого учета затрат на производство зерновой продукции будет способствовать успешному решению задач по реализации эффективного управления системы контроля затрат, повышения уровня рентабельности зерновой продукции, инвестиционной привлекательности предприятий перерабатывающей отрасли и в конечном итоге обеспечения продовольственной безопасности Кыргызской Республики.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

- изучено состояние и дана авторская оценка развитию системы управления производственными затратами агробизнеса и перерабатывающей отрасли;
- на основе обобщения существующей практики организации управленческого учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции мукомольной отрасли Кыргызской Республики выработана авторская концепция их развития в соответствии с МСФО;
- определены принципы и возможности применения современных адаптивных методов учета затрат, калькулирования себестоимости и бюджетирования в управлении производственными затратами организаций, перерабатывающих зерно;
- разработана методика внутреннего контроля для предприятий мукомольной отрасли;
- на основе проведенного комплексного анализа выработана авторская методика анализа безубыточности прогнозируемых продаж, применительно к данной отрасли;

- для ведения учета затрат предложена конфигурация «Управление производственным предприятием» системы программ «1С:Предприятие 8.2» применительно для предприятий мукомольной отрасли для целей оперативного контроля себестоимости оптимизации выпуска и затрат мукомольной продукции на базе моделирования.

Личный вклад. Автором проведены и обобщены теоретические и практические аспекты основных направлений совершенствования учета, анализа и контроля на перерабатывающих предприятиях.

Апробация результатов работы. Основные теоретические положения, практические предложения и рекомендации диссертационной работы докладывались и получили одобрение на международных научно-практических конференциях по проблемам реформирования системы бухгалтерского учета и развития экономики в условиях рыночных отношений: «Экономика и финансы Казахстана: стратегия, инновации и интеграция» (Казахстан, Алматы 2011); «Стратегия развития новой экономической политики» (КР, Бишкек 2009); «Экономическое развитие Кыргызской Республики после Апрельских событий», посвященной 100-летию профессора Мусы Рыскулбекова (КР, Бишкек 2011); «Проблемы и перспективы развития национальных систем бухгалтерского учета, аудита в странах Центральной Азии» (Иссык-Кульский Форум, Израиловские Чтения II, (КР, Чолпон Ата, 2012); «Стратегия инновационной модернизации экономического развития Кыргызской Республики (КЭУ им.М.Р. Рыскулбекова, Бишкек, 2013г.)».

Практические и методические рекомендации разработанные автором были внедрены в работе промышленных предприятий ОАО «Бишкекский мелькомбинат, ЗАО «АКУН», Институт экономики и финансов при КНУ им. Ж.Баласагына». Внедрение подтверждено актами.

Полнота отражения диссертации в публикациях. По теме диссертации опубликовано 13 научных работ общим объемом 5,1 п.л.

Структура и объем работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, включая 5 рисунков, 22 таблиц, заключения, списка использованной литературы и приложений.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

В первой главе «Теоретико-методологические аспекты управленческого учета в перерабатывающих предприятиях» рассмотрены мониторинг состояния и развития экономической эффективности системы агробизнеса и перерабатывающей отрасли как объекта бухгалтерского учета, технологический процесс производства и переработка зерновой продукции и его влияние на построение бухгалтерского учета, а также основные теоретические положения понятия затрат и важнейших объектов управленческого учета. Проведенное исследование позволило определить, что в силу ряда объективных и субъективных причин перерабатывающая отрасль оказалась в тяжелом экономическом положении.

Основная причина кроется в высоком уровне ресурсопотребления сельскохозяйственного сырья, вспомогательных материалов, топлива и энергии. За последние годы произошло резкое сокращение сырьевой базы, отмечается снижение сортности и качественных параметров сельскохозяйственных культур. Современный технико-технологический уровень отрасли обеспечивает степень использования сырья лишь на 75%.

Ввиду стратегической важности перерабатывающей отрасли в обеспечении продовольственной безопасности страны создание предпосылок для ее устойчивого развития является важной народнохозяйственной задачей. Ее решение должно базироваться на необходимости сбалансированного функционирования предприятий отрасли с ориентацией на расширенное воспроизводство на основе максимально эффективного использования всех видов ресурсов.

Период 2002–2012 гг. характеризуется тенденцией восстановления зернового хозяйства: произошло расширение площади посева, повышение урожайности и увеличение валового сбора зерновых культур. Так, в 2003–2012 гг. по сравнению с 1993–1997 гг. посевные площади, занятые зерновыми культурами, возросли на 68,1 тыс.га, или на 3,5%, озимой пшеницей на 2,0%, кукурузой на зерно на 54,6% (табл.1).

Таблица 1-Валовой сбор зерновых культур и его структура в хозяйствах всех категорий*

Культура	В среднем за годы								2008-2012 гг.в процен- тах к 1993- 1997 гг.
	1993-1997		1998-2002		2003-2007		2008-2012		
	тыс.т	в % к итогу	тыс.т	в % к итогу	тыс. т	в % к итогу	тыс.т	в % к итогу	
Зер. всего	6826	100	5458	100	7629	100	8184	100	119,9
В т.ч:									
Пшеница	4011	58,8	3301	60,5	4588	60,1	4798	58,7	119,6
Ячмень	1040	15,3	831	15,2	1171	15,3	1122	13,7	107,9
Кукуруза на зерно	674	9,8	532	9,7	936	12,3	1328	16,2	197,0
Рис	429	6,3	328	6,0	409	5,4	576	7,0	134,3
Прочие	672	9,8	466	8,6	525	6,9	360	4,4	53,6

* Составлено автором по данным Госкомстата Кыргызской Республики.

Урожайность зерновых культур в среднем за 2003-2007 гг. достигла 38,5 ц с 1 га, или на 3,4 ц (9,7%) выше по сравнению с 1993-1997 гг.; валовой сбор зерна превысил указанный среднееголетний уровень на 803 тыс.т, или на 11,8%.

В 2008-2012 гг. по сравнению с 1993-1997 гг. валовое производство зерна возросло на 19,9%, урожайность достигла 39,7 ц с 1 га, или на 13,1% выше; в сравнении с 1998-2002 гг. валовой сбор возрос на 2726 тыс.т, в том числе за счет урожайности на 2045 тыс.т.

Как показали исследования 75% собранного зерна перерабатывается мукомольным производством. Следовательно, дальнейшее продвижение зерна становится не только объектом учета, но и весомым составляющим богатства страны, которое нуждается в строгом учете и контроле.

Характерной технологической особенностью является то, что в основных технологических подразделениях осуществляется массовое производство. Такой тип производства дает возможность применять наиболее передовые, поточные методы организации и в связи с этим сократить затраты на межоперационное транспортирование полуфабрикатов, также снизить расходы предприятия.

На мукомольных предприятиях производственный процесс состоит из основных, вспомогательных, обслуживающих и побочных процессов. В свою очередь, эти процессы делятся на взаимосвязанные однородные операции, образующие стадии.

Основными считаются процессы, непосредственно связанные с превращением исходного сырья в готовую продукцию (зерна - в муку). Основной процесс производства муки состоит из трех взаимосвязанных этапов (рис.1), на котором представлены последовательные технологические стадии переработки зерна.



Рис.1 Основной процесс производства муки

Основное производство состоит из совокупности этих процессов на предприятиях по зернообработке. В зависимости от технологических процессов параллельно происходит накопление затрат и обработка данных в бухгалтерии.

Элеваторно-складское хозяйство играет важную роль в обеспечении бесперебойной и экономичной работы предприятий по переработке зерна. Первая стадия технологического процесса начинается с работы элеватора.

Еще одна особенность мукомольного производства заключается в том, что производственный цикл в нем непродолжительный, т.е. изготовление продукции занимает короткий период, например, на переработку 1 т зерна требуется около 30 мин. Так, крупные мукомольные предприятия за 1 ч перерабатывают до 2 т зерна, которое хранится в элеваторе. Элеватор ОАО «Бишкекский мелькомбинат» принимает ежедневно до 6000-7000 т зерна.

Основной процесс производства мукомольных предприятий, в целом, следует считать поточным (организованным по принципу непрерывности производственного процесса), т.е. технологические операции, начиная с очистки и, заканчивая упаковкой муки, производятся непрерывно.

Мукомольные, крупяные предприятия имеют цеховую организацию производства, каждый участок возглавляется бригадами, которые являются уполномоченными лицами (материально ответственными). В отличие от этих предприятий хлебоприемные предприятия имеют бесцеховую структуру управления.

В связи с этим для оценки эффективности работы каждого структурного подразделения бухгалтерия ведет раздельный учет затрат по местам возникновения, т.е. по цехам и продукции. Так, учет затрат по местам возникновения в ОАО «Бишкекский мелькомбинат» ведется по мукомольному и сырьевому цеху (элеватор), парокотельному, механическому, электромонтажному, транспортному цехам и складу готовой продукции, лаборатории и военизированной охране.

Приведенные отраслевые особенности мукомольных предприятий определяют организацию и ведение бухгалтерского учета на зерноперерабатывающих предприятиях. При такой системе управления производством учет затрат должен быть организован таким образом, чтобы информация о них собиралась по местам возникновения затрат и по предприятию в целом.

Таким образом, учет затрат на предприятиях по переработке зерна ведется по таким технологическим процессам, как очистка, сушка, обмолот и калибровка зерен.

Еще одной особенностью учета затрат на производство в исследуемых предприятиях является то, что информация, показанная

в первичных документах, имеет количественно-качественную направленность, а также указывается количество и качество побочных продуктов и отходов.

Организация бухгалтерского учета на предприятиях в основном зависит от технологии и организации производства, характера выпускаемой продукции, структуры управления и других факторов, которые предопределяют процессы документального оформления хозяйственных операций, их систематизацию, обобщение и отражение, ведение синтетического и аналитического учета, разграничение и распределение затрат между незавершенным производством и готовой продукцией и т.д. Основу организации бухгалтерского учета затрат составляет правильный выбор метода учета и калькулирования себестоимости, а также объекта учета и объекта калькулирования. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции предприятий по переработке зерна имеет особенности, которые оказывают влияние на построение бухгалтерского учета в целом:

С точки зрения информационной составляющей, управленческий учёт следует понимать как систему организации, сбора и агрегирования учётных данных, направленных на решение конкретной управленческой задачи.

Безусловно, что внедрение управленческого учёта в крупных и средних компаниях эффективно и экономически оправданно, однако для малых предприятий ценность управленческой информации во многих случаях будет ниже, чем затраты на её получение.

Во второй главе «Совершенствование управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции мукомольной отрасли» изложены существующая практика и пути развития учета затрат на производство мукомольной продукции и система калькулирования себестоимости продукции мукомольной отрасли, а также вопросы бюджетирования как элемент управления производственными затратами, автоматизация и моделирование систем управленческого учета затрат.

Мукомольное производство - сложный технологический процесс, он требует точности расчетов и правильного документального оформления. Качество муки - как готового продукта, напрямую зависит от качества зерна, которое контролируется на всех этапах его переработки точными расчетами. Поэтому уделяется так много внимания количественно - качественному учету и документальному оформлению хозяйственных операций. Мукомольное производство – ресурсоемкое и качество сырья влияет на конкурентоспособность производимой из него продукции, что и обуславливает необходимость такого внимания к количественно-качественному учету на протяжении всего процесса производства. Особенностью мукомольного производства является и то, что из одного сырья получают несколько сортов основной и побочной продукции,

В соответствии с МСФО и на основании учетной политики мукомольных предприятий при производстве нескольких сортов муки, производственная себестоимость каждого сорта определяется расчетным путем. Распределение затрат производится коэффициентным методом расчета пропорционально коэффициентам, установленным для каждого вида продукции.

На мукомольных предприятиях из одного сырья одновременно получают несколько сортов продукции. Для определения себестоимости каждого сорта продукции сначала определяют затраты в целом на помол, а затем уже определяется себестоимость единицы продукции. Калькуляционной единицей в мукомольном производстве является 1 т муки определенного сорта, отрубей и мучки. При односортных помолах пшеницы и ржи без отбора отрубей производственная себестоимость 1 т муки определяется путем деления общей суммы затрат по данному помолу на количество выработанной продукции. При сортовых помолах, когда из одного и того же сырья одновременно вырабатывается несколько сортов муки, манная крупа и производится отбор отрубей и кормовой мучки, распределение общей суммы затрат на помол (производственной себестоимости) по сортам производится по условным коэффициентам, установленным на отдельные сорта продукции.

Коэффициенты являются элементом учетной политики предприятия и не носят нормативно обязательного характера. То есть каждое предприятие вправе рассчитать и установить свои коэффициенты исходя из технологических особенностей.

Распределение общей суммы затрат на помол по сортам продукции производится следующим образом:

1. Определяют сумму условных единиц по продукции данного помола (количество каждого сорта продукции умножается на установленный коэффициент).
2. Рассчитывают затраты на одну условную единицу (вся сумма затрат по помолу делится на общую сумму условных единиц).
3. Получают себестоимость каждого сорта продукции (затраты на одну условную единицу умножаются на количество условных единиц каждого сорта).

Для проверки правильности распределения затрат на помол себестоимость каждого сорта умножается на его количество. Сумма затрат по всем сортам должна дать в итоге фактическую себестоимость в целом.

На примере ОАО «Бишкекский мелькомбинат» рассмотрим существующую методику калькулирования себестоимости продукции.

Учет затрат мукомольного производства ОАО «Бишкекский мелькомбинат» организуется по цехам, внутри которых учет ведется по видам помола. Если в цехах осуществляется одновременно выработка

нескольких видов продукции, то расходы основного производства на сырье, основные материалы и электроэнергию относятся на определенный помол (пропорционально стоимости (количеству) перерабатываемого зерна по помолам). Остальные затраты распределяются в соответствии с установленными базами. Таким образом, затраты по объектам аналитического учета ведутся на отдельном субсчете основного производства (счет 1630 «Основное производство», субсчет 1635 «Мукомольное производство»). Учет затрат ведется в соответствии с учетной политикой предприятия. Расчет фактической себестоимости единицы продукции является исходной базой для планирования себестоимости, определения цен реализации и финансового результата работы ОАО «Бишкекский мелькомбинат». Так как на ОАО «Бишкекский мелькомбинат» из одного сырья получают одновременно несколько сортов продукции, сначала определяются затраты в целом на помол, а затем уже определяется себестоимость 10 т калькулируемой продукции.

Калькуляционной единицей на ОАО «Бишкекский мелькомбинат» является одна тонна определенного сорта муки, отрубей, мучки. Если отдельные помолы производятся в обособленных цехах, расположенных в производственных корпусах, обслуживаемых различным цеховым персоналом (например, отдельные мельницы), то затраты (как уже выше отмечалось) ведутся по каждому цеху отдельно. В этом случае затраты на двигательную энергию определяются в зависимости от количества энергии, потребленной каждым цехом, в соответствии с показаниями измерительных приборов.

При односортных помолах пшеницы, ржи или других видов зерна, производимых без отбора отрубей (например, дерти), производственная себестоимость 10 т продукции определяется путем деления общей суммы затрат на количество выработанной продукции. Если различные помолы производятся в разных отделениях-секциях, расположенных в одном производственном корпусе, пользующихся энергией от общей силовой станции и обслуживаемых общим административно-техническим цеховым персоналом, то затраты на производство учитываются на протяжении месяца объединено по всем отделениям, а по истечении месяца распределяются между отдельными помолами. То есть когда из одного вида сырья одновременно вырабатывается несколько видов продукции (манная крупа, несколько сортов муки, проводится отбор отрубей и кормовой мучки), то учтенные затраты на помол распределяются. Распределение общей суммы затрат (производственной себестоимости), учтенных на помол по видам произведенной продукции, осуществляется по коэффициентам, установленным на соответствующие сорта продукции, которые носят рекомендательный характер и могут изменяться по

согласованию с акционерами и обозначается в учетной политике субъектов мукомольной отрасли.

Существующая методика калькулирования себестоимости муки и мукомольной продукции в субъектах Кыргызской Республики на материалах ОАО «Бишкекский мелькомбинат» имеет следующую систему. Так, затраты по мукомольному производству ОАО «Бишкекский мелькомбинат» сортового пшеничного помола за неделю с 14 по 19 октября 2012 года составили 775 380 сомов. От размола пшеницы получено: 1,87 т крупчатки, высший сорт; 9,307 т муки пшеничной высшего сорта; 8,744 т муки пшеничной первого сорта; 3,293 т муки пшеничной второго сорта и 0,6423 т отрубей. Рассмотрим расчет себестоимости полученной продукции по помолам. (табл.2).

Таблица 2-Расчет себестоимости продукции пшеничного помола *

Наименование продукции	Количество, кальк.ед. (10 т.)	Коэффициент перевода условную продукцию	Условной в продукции, через кальк.ед.	Затраты на продукцию, тыс.сом.	Себестоимость 1 т, тыс.сом.
Крупинка манная	1,87	4,4	8,228	274749	14 692,4
Мука пшеничная, высший сорт	0,9305	4,0	3,722	124285	13 353,9
Мука пшеничная, 1 сорт	3,2642	2,9	5,022	167694	8 946,5
Мука пшеничная, 2 сорт	3,293	1,8	5,927	197933	6 010,7
Отруби пшеничные	0,6423	0,5	0,321	10718	1 668,6
Итого	X	X	23,220	775 380	X

* Составлено автором.

Средняя себестоимость 1 т. условной продукции 6 33 392 сома.= 775 380:23 220; Отпускные цены (тарифы) должны быть подтверждены соответствующими экономическими расчетами. Приведем расчет отпускных цен на основании фактической себестоимости муки высшего сорта (табл.3).

Таблица 3- Расчет отпускных цен на муку высшего сорта, 10 т*

Экономические элементы затрат	Затраты, в сомах.
1. Сырье за минусом отходов	407 806
2. Топливо, электроэнергия, вода	470
3. Заработная плата	15 497
4. Отчисления на социальные нужды	6121
5. Резерв на оплату отпусков	3874
6. Амортизация	25 334
7. Прочие расходы, в т.ч.:	
- процент за банковский кредит	6933
- инновационный фонд	4232
8. Итого издержек (затрат на переработку)	62 461
9. Полная себестоимость (п.1 + п.8)	470 267
10. Норматив рентабельности, %	15
11. Прибыль (п.9 x 15%)	70 540
12. Вся продукция предприятия (п.9 + п.11)	540 807

13. Различные сборы	16 723
14. Отпускная цена без НДС (п.12 + п.13)	557 530
15. Сумма НДС (10%) (п.14 x 10 / 100)	55 753
16. Отпускная цена, включая НДС (п.14 + п.15)	613 283

*Составлено автором.

Таким образом, отпускная цена на муку высшего сорта для ОАО «Бишкекский мелькомбинат» составляет 613 283 сом. за 10 т.

На основании проделанной работы по изучению состояния учета затрат по переработке зерна и исчисления себестоимости готовой продукции в хозяйстве были выявлены некоторые недостатки в учете затрат и исчисления себестоимости продукции. Эти недостатки и отклонения в учете повлияли как на общую сумму затрат, так и на себестоимость готовой продукции.

Для устранения выявленных недостатков в организации учета затрат и в целях его совершенствования предлагаем.

1. При отпуске зерна со склада в мельницу в накладной проставлять показатель «качество зерна» (влажность, засоренность). Такой порядок учета расхода зерна позволит проконтролировать выход муки и мукомольной продукции.
2. При отпуске зерна со склада на мельницу выписывается большое количество Накладных. В целях совершенствования первичного учета затрат при отпуске зерна со склада на мельницу выписывать лимитно-заборную карту, что ускорит учетный процесс.
3. На мельнице перерабатывают разные виды зерна на фураж. В качестве сводного документа вместо «Ведомости переработки зерна» произвольной формы предлагаем применять Отчет о переработке продукции. Этот документ позволит списывать в переработку сразу несколько видов зерна, вести учет выхода готовой продукции в течение месяца, использовать отчет как накопительный документ.

Предложенные мероприятия по устранению выявленных недостатков в учете затрат и исчислении себестоимости продукции будут способствовать совершенствованию бухгалтерского учета затрат мукомольных предприятий, что положительно скажется на себестоимости муки и мукомольной продукции, а следовательно на экономической эффективности производства в целом.

Следует отметить что, наряду с применением программно-информационных технологий, большие возможности имеет использования математического моделирования для решения задач учета зерна мукомольной отрасли.

Ниже на примере исследуемого предприятия рассмотрим возможности использование математического моделирования в целях прогнозирования будущей-ожидаемой прибыли.

Предприятие располагает основным оборудованием и может выпускать муку и мукомольной продукции n видов, $j \in J = \{1, 2, \dots, n\}$, которые имеют практически неограниченный сбыт. Предприятие в данном случае может самостоятельно планировать ассортимент и величину помола. Нет ограничений и в приобретении необходимых видов зерна.

Лимитирующим фактором является лишь финансовые средства для приобретения необходимого зерна, объем финансового средства задан и не может быть превышен.

Известны также нормы расходов каждого вида зерна $i \in I = \{1, 2, \dots, m\}$ на 1 т. мукомольной продукции j , $j \in J$. Известна рыночная реализационная цена на единицу объема муки и мукомольной продукции, рыночная цена на единицу объема приобретаемых видов зерна.

Кроме этого предполагается известным доля прямых сырьевых затрат и заработной платы в 1 т. муки и мукомольной продукции в разрезе каждого вида.

Требуется определить плановую калькуляцию производства продукции, обеспечивающий предприятию максимальную прибыль.

Для математической формализации задачи введем следующие обозначения:

i - индексы зерна для производства муки и мукомольной продукции, $i \in I$;

$I = \{1, 2, \dots, m\}$ - множество индексов разновидностей зерна;

j - индексы муки и мукомольной продукции, $j \in J$;

$J = \{1, 2, \dots, n\}$ - множество индексов производимой муки и мукомольной продукции.

Искомые переменные:

y_i - объем зерна $i^{\text{а}}$ вида для производства мукомольной продукции, $i \in I$,

x_j - объем выпускаемой мукомольной продукции $j^{\text{а}}$ вида предприятием, $j \in J$.

Требуется определить максимальную прибыль предприятия с учетом произведенных затрат мукомольного предприятия, т.е:

Найти максимум функции

$$P(x, y) = \sum_{j \in J} \left(c_j - \left(\frac{1}{2} \varepsilon_j c_j + \zeta_j c_j \right) \right) x_j - \sum_{i \in I} c_i y_i \quad (1)$$

при условиях

$$\sum_{j \in J} a_{ij} x_j = y_i, \quad i \in I, \quad (2)$$

$$\sum_{i \in I} c_i y_i \leq B, \quad (3)$$

$$y_i \geq 0, \quad i \in I, \quad (4)$$

$$x_j \geq 0, \quad j \in J, \quad (5)$$

$$x_j - \text{целые числа}, \quad (6)$$

где $x = (x_1, x_2, \dots, x_n)$, $y = (y_1, y_2, \dots, y_m)$,

$\sum_{j \in J} c_j x_j$ - получаемый доход предприятия от производства мукомольной продукции;

$\sum_{j \in J} \varepsilon_j c_j x_j$ - объем расходов на организацию и управления предприятия (накладные расходы);

$\sum_{j \in J} \zeta_j c_j x_j$ - объем заработной платы;

$\sum_{i \in I} c_i y_i$ - расходы на сырье.

Задачу (1)-(6) можно представить в виде следующей симплекс(табл. 4), где

для компактности записи обозначены через $P_j = c_j - \left(\frac{1}{2} \varepsilon_j c_j + \zeta_j c_j \right)$, $j \in J$.

Таблица 4 – Адаптивный симплекс-расчет применительно предприятия мукомольной отрасли*

x_1	x_2	...	x_n	y_1	y_2	...	y_m		
a_{11}	a_{12}	...	a_{1n}	-1				=	0
a_{21}	a_{22}	...	a_{2n}		-1			=	0
...
a_{m1}	a_{m2}	...	a_{mn}			...	-1	=	0
				c_1	c_2		c_m	\leq	B
P_1	P_2	...	P_n	$-c_1$	$-c_2$...	$-c_m$	\rightarrow	max

* Составлено автором.

Решив задачу (1)-(6) методом целочисленного программирования в [1], определим $P(x^*, y^*)$ – максимальную прибыль предприятия и планы выпуска мукомольной продукции $x^* = (x_1^*, x_2^*, \dots, x_n^*)$ и объемы покупки зерна $y^* = (y_1^*, y_2^*, \dots, y_m^*)$.

Далее, определим прибыль от операционной деятельности предприятия с вычетом из $P(x^*, y^*)$ операционные расходы, т.е.

$$P_0(x^*, y^*) = P(x^*, y^*) - \frac{1}{2} \sum_{j \in J} \varepsilon_j c_j x_j^*,$$

где $\frac{1}{2} \sum_{j \in J} \varepsilon_j c_j x_j^*$ - операционные расходы.

Удерживая из $P_0(x^*, y^*)$ расходы по процентам (кредитам), получаем налогооблагаемую прибыль предприятия

$$P_i(x^*, y^*) = P_0(x^*, y^*) - \hat{E} \%$$

Определим налог на прибыль, т.е. объем денежного средства перечисляемый в бюджет республики

$$\dot{I}_p = P_i(x^*, y^*) * 10 / 100.$$

Чистая прибыль предприятия от выпуска продукции объемом x^* будет равна величине

$$P_z(x^*) = P_i(x^*, y^*) - \dot{I}_p.$$

Экономическое прогнозирование организации управленческого учета должно иметь комплексный характер и охватывать все аспекты деятельности предприятия. Вместе с тем оно должно быть связано и с другими, относительно самостоятельными сферами прогнозирования – приобретение, заготовление, реализация, формирование капитала и т.д. Каждое из названных направлений бухгалтерского учета имеет самостоятельное значение, которое должно быть учтено при их моделировании.

В третьей главе «Организационно-методические аспекты анализа и внутреннего аудита затрат и их совершенствование» проведен подробный анализ затрат по переработке зерна и предложена адаптивная процедура анализа себестоимости и прибыли в системе «директ-костинг» применительно для мукомольных предприятий, а также выработана методика внутреннего аудита затрат.

В диссертации на материалах ОАО «Бишкекский мелькомбинат» выработана методика анализа безубыточности продаж, позволяющая определить объем продаж, покрывающий затраты и наступление точки окупаемости, которая позволяет организации работать безубыточно (табл.5).

В диссертации определен удельный вес каждого из показателей в объеме продаж. Удельный вес маржинального дохода представляет собой вклад, который позволяет определить маржинальный доход для других объемов продаж. В анализируемом нами периоде (2011-1012)гг ОАО «БМК» он составляет 22,5/100-0,225.

Таблица 5-Информация для определения точки окупаемости ОАО «БМК» (тыс.сом.)*

№п/п	Показатели	Всего		В том числе			
		Тыс.сом.	%	Цех выработки муки		Цех выработки муки	
				тыс.сом.	%	тыс.сом.	%
1.	Объем продаж	40526,7	100	31622,0	100	8904,7	100

2.	Переменные	31401,6	77,5	24121,9	76,31	7279,2	81,7
3.	Маржинальный	9125,6	22,5	7500,1	23,7	1625,5	18,3
4.	Постоянные расходы	2546,3	6,3	2034,1	4,7	512,2	5,8
5.	Прибыль	6579,3	16,2	5466,0	19,0	1113,3	12,5

*Составлено автором.

Объем продаж, соответствующий точке окупаемости (ОПСТО) составляет:

$$\text{ОПСТО} = 2546,3 / (40526,7 - 31401,7) \times 40526,7 = 10942,0 \text{ тыс.сом.}$$

Таким образом определяется точка окупаемости затрат ОАО «БМК».

В условиях рыночной экономики важно знать объем продаж соответствующий точке окупаемости от каждого вида деятельности. Следовательно, необходимо определить точку окупаемости отдельно за 2011 и 2012гг. от продажи продукции цеха вырабатывающего муку.

$$\text{ОПСТО (для муки 1011г)} = 2034,1 / (31622,0 - 24121,9) \times 31622,0 = 5761,9 \text{ тыс.сом.}$$

$$\text{ОПСТО (для муки 2012г)} = 512,2 / (8909,7 - 7279,2) \times 8909,7 = 2806,5 \text{ тыс.сом.}$$

Результаты анализа позволяют сделать вывод, что при продаже муки за 2011г. на 5761,9 тыс.сом. предприятие будет получать прибыль. Соответственно за 2012г.- на 2806,5 тыс.сом., цех выработки муки будет работать прибыльно.

Зная порядок определения уровня безубыточности, организация может определить, сколько продукции необходимо произвести и продать для достижения уровня покрытия всех своих затрат. При этом необходимо как можно реальнее составить прогнозы по переменным и постоянным издержкам.

При увеличении выручки от продаж, если точка окупаемости (порог рентабельности) уже пройден, сила воздействия производственного рычага убывает: каждый процент прироста дает все меньший и меньший процент прироста прибыли.

Производственный рычаг связан с уровнем предпринимательского риска: чем он выше, тем выше риск.

Уровень производственного рычага зависит от отраслевой принадлежности организации. Высокий уровень рычага соответствует фондовым отраслям, в т.ч. и перерабатывающей отрасли промышленности, низкий соответствует организациям с малыми производственными мощностями. Как правило, это торговля, пищевая и легкая промышленность и т.п.

Высокий уровень операционного (производственного) рычага соответствует высокому уровню постоянных затрат при низком уровне переменных затрат на единицу продукции (табл.6).

Низкий уровень производственного рычага - низкий уровень постоянных затрат, высокий уровень переменных затрат на единицу продукции.

Таблица 6-Зависимость уровня производственного рычага на 2011-2012гг. от структуры затрат*

Показатели	2011 г.	2012 г.	Отклонения
1.Объем продаж тыс.сом.	31622,0	37784,2	19,5
2.Переменные затраты тыс.сом.	24121,9	26534,1	10,0
3.Вклад покрытие (маржинальный	7500,1	11250,1	40,0
4.Постоянные затраты тыс.сом.	2034,1	2034,1	-
5.Суммарные затраты тыс.сом.	26156,0	28568,2	9,2
6.Прибыль тыс.сом.	5466,0	9216,0	68,6
7.Точкабезубыточности тыс.сом.	5761,9	8510,9	47,7
8.Уровеньпроизводственногорычага	36,8	55,3	50,3
9. Запас финансовой прочности %	81,8	77,5	4,3

*Составлено автором.

Данные табл.6. свидетельствуют о том, что ниже уровень постоянных затрат, тем ниже уровень производственного рычага.

Так, за 2011г. при удельном весе постоянных затрат в суммарных затратах 7,8 % (2034,1/26126,0х100%), уровень за 2012г. при удельном весе постоянных затрат составит 7,1%.

Соотношение в структуре затрат влияет на положение точки безубыточности. Следовательно, необходимо управлять как постоянными, так и переменными затратами.

Увеличение переменных затрат на 10 % при фиксированной величине суммарных затрат (26156 тыс.сом.) привело к увеличению уровня безубыточности на 40,7 %, что обусловлено увеличением уровня производственного рычага на 18,5%. Это свидетельствует о росте производственного риска, так как если больше сила воздействия производственного рычага, тем больше предпринимательский риск.

Выводы и практические рекомендации.

Результаты проведенного исследования позволили сделать ряд выводов, имеющих важное значение для дальнейшего совершенствования системы учета затрат мукомольных предприятий. Для эффективной организации учета необходимо применять экономически обоснованную классификацию затрат по определенным признакам. Это поможет планировать, анализировать затраты, исчислять степень их влияния на себестоимость продукции и рентабельность производства.

Классификация выполняет не формальную роль, а является важным инструментом управления затратами, способствует поиску и принятию оптимального управленческого решения. Каждое предприятие должно стремиться наиболее детально классифицировать затраты, при этом не усложняя учет, не обременяя его систематизацией избыточной информацией, которая не используется менеджментом организации. Различные особенности деятельности организации должны находить свое отражение во внутренних документах, документах четвертого уровня нормативного регулирования бухгалтерского учета. Особенно это касается предприятий со сложным технологическим процессом производства, где очень важны принципы и системы учета затрат. Создание на

предприятиях внутренней документации по определению классификации затрат, основанной на технологии производственного процесса позволит удовлетворить потребности руководителей различных подразделений организации, бухгалтерских и налоговых служб, и в целом позволит гармонизировать работу предприятия.

Мукомольное производство - сложный технологический процесс, он требует точности расчетов и правильного документального оформления. Качество муки - как готового продукта, напрямую зависит от качества зерна, которое контролируется на всех этапах его переработки точными расчетами. Поэтому уделяется так много внимания количественно – качественному учету и документальному оформлению хозяйственных операций. Мукомольное производство – ресурсоемкое и качество сырья влияет на конкурентоспособность производимой из него продукции, что и обуславливает необходимость такого внимания к количественно-качественному учету на протяжении всего процесса производства.

Особенностью мукомольного производства является и то, что из одного сырья получают несколько сортов основной и побочной продукции.

В отечественной учетной практике при производстве нескольких сортов муки, производственная себестоимость каждого сорта определяется расчетным путем. Распределение затрат производится коэффициентным методом расчета пропорционально коэффициентам, установленным для каждого вида продукции. На наш взгляд метод распределения по коэффициентам приемлем в условиях, когда коэффициенты постоянно пересматриваются и уточняются в зависимости от совершенствования технологии производства продукции, изменения компонентов сырья, используемого при изготовлении этой продукции или изменения цен на сырье и материалы.

В практике применяют такой метод, как распределение общих затрат пропорционально рыночной стоимости производимых продуктов. Распространенность этого способа объясняется тем, что в этом случае рентабельность произведенной продукции уравнивается. При расчёте себестоимости вся продукция комплексного производства оценивается по рыночным ценам, определяется удельный вес каждого продукта в рыночной стоимости, и общая сумма затрат распределяется пропорционально удельным весам. Затем сумма затрат по каждому продукту делится на количество произведенных единиц и получается стоимость единицы.

Мы хотели бы обратить внимание на тот факт, что в практике калькулирования себестоимости продукции мукомольного производства не существует единого подхода к способу распределения затрат на различные виды продукции. От величины себестоимости продукции во

многим будет зависеть рентабельность самого предприятия. На себестоимость оказывает влияние внешние и внутренние факторы, в то время как рыночная цена изменяется только под внешним влиянием. Учитывая исключительную важность проблемы установления оптимальной величины себестоимости, как на уровне предприятия, так и на уровне экономики в целом, следует обратить внимание на масштабность этой проблемы.

Переход многих предприятий к стратегии ценообразования на основе определения рыночной цены, является важным показателем конкурентоспособности самого предприятия.

В мукомольной промышленности классификация побочной продукции и возвратных отходов напрямую влияет на себестоимость выпускаемой продукции. Отнесение продукта к побочной продукции или возвратным отходам определяется технологическим процессом производства. Не очень точные (неоднозначно трактуемые на практике) понятия кормового зерно-продукта на предприятиях мукомольных производств вызывают проблему расчета его стоимости. Отсутствие взаимосвязи между классификацией продукции в нормативных документах и технологическими регламентами вида экономической деятельности привело к тому, что многие предприятия стали отождествлять возвратные отходы с побочными продуктами. Под возвратными отходами для мукомольного производства по нашему мнению следует понимать остатки сырья, образующиеся в зерноочистительном отделении, не приводящие к физическому и химическому изменению зерна, которое подлежит помолу и предназначенные для последующей реализации. Включение стоимости возвратных отходов в расчет себестоимости готовой продукции противоречит экономической сущности понятия «возвратные отходы» и ведет к искажению себестоимости.

Исследования направленные на разработку моделирования в системе учета затрат на производство мукомольной продукции показали, что экономическое прогнозирование организации бухгалтерского учета должно иметь комплексный характер и охватывать все аспекты деятельности предприятия. Вместе с тем оно должно быть связано и с другими, относительно самостоятельными сферами прогнозирования – приобретение, заготовление, реализация, формирование капитала и т.д. Каждое из названных направлений бухгалтерского учета имеет самостоятельное значение, которое должно быть учтено при их моделировании. В практике разработки моделирования организации бухгалтерского учета можно использовать следующие методы прогнозирования: экстраполяция, экспертные оценки, моделирование.

Моделирование или математическая модель, претендующая на роль эффективного инструмента при изучении организации бухгалтерского учета (бухгалтерская модель), должна соответствовать специфическим особенностям ведения бухгалтерского учета по таким признакам как назначение, информационность, план счетов, система записей и степень восприятия, при этом чрезмерная сложность математического аппарата, необходимость использования современных автоматизированных систем ведения бухгалтерского учета, чрезмерные требования налоговой службы к ведению бухучета, а также требования МСФО часто затрудняют широкое применение в бухгалтерском деле. Недостатком данного метода является неучет возможностей неформализованного качественного анализа объекта прогноза.

В результате проведенного анализа и оценки использования затрат и результатов прошлой, настоящей и будущей производственной деятельности мукомольной отрасли определена модели управления, ориентированной на выполнение основной цели предприятия. В этой связи в аналитической части диссертации особое внимание уделено анализу затрат по переработке зерна и предложена адаптивная процедура анализа себестоимости и прибыли в системе «директ-костинг» применительно для мукомольных предприятий. В теории и на практике существует два варианта решения данной проблемы. Первый вариант - обособление всех работ по проведению анализа в отдельные службы или выделение конкретных исполнителей в аппарате управления. Второй вариант предполагает распределение аналитических работ по различным функциональным подразделениям и службам предприятия. В диссертации нами предпочтение отдается первому варианту, который дает ряд преимуществ, обусловленных специализацией труда, хотя на практике чаще встречается децентрализованная система проведения анализа.

В ходе исследования сформулирована цель внутреннего аудита затрат и определена целевая направленность осуществления контроля для мукомольных предприятий и указаны необходимые источники информации для их эффективного решения. Разработанная нами методика внутреннего аудита затрат позволяет более оперативно и четко выделить важнейшие направления контрольной деятельности, определить круг документов, необходимых для установления реального положения дел, способствуют интенсификации и повышению качества организации и проведения внутреннего аудита затрат.

Список опубликованных работ:

1) Ишекеева Б.Ш. Инвестиционная и инновационная политика на перерабатывающих предприятиях КР [Текст] // Вестник КНУ им. Ж. Баласагына спец выпуск «Стратегия развития новой экономической политики» -г. Бишкек, 2009г. – С. 166-168.

2) Ишекеева Б.Ш. Себестоимость продукции и учет затрат на предприятиях по переработке зерна [Текст] // Вестник КНУ им. Ж. Баласагына спец выпуск Молодежь и наука» -2009г.- Бишкек – С. 394.

3) Ишекеева Б.Ш. Формирование себестоимости продукции на зерноперерабатывающих предприятиях КР [Текст] // Экономика. Национальная академия наук КР. Институт Экономики им. Академика Д.А.Алышбаева - г. Бишкек 2011г.- С. 37-44.

4) Ишекеева Б. //Ш. Методика внутреннего аудита затрат по переработке зерна в КР. [Текст] / Исраилов М.И. // Вестник КНУ им. Ж. Баласагына спец выпуск « Экономическое развитие КР после Апрельских событий», посвященной 100-летию профессора Мусы Рыскулбекова - г. Бишкек 2011г.- С. 370-374

5) Ишекеева Б.Ш. Классификация затрат в управленческом учете [Текст] // Вестник КНУ им. Ж. Баласагына спец выпуск 2011г. Посвященный Иссык-Кульскому форуму «Исраиловские чтения»-г.Чолпон-Ата 2011г.- С.293-296

6) Ишекеева Б.Ш. Аудит выхода готовой продукции на перерабатывающих предприятиях [Текст] / Исраилов // Вестник КНУ им. Ж. Баласагына спец выпуск 2011г.Посвященный Иссык-Кульскому форуму «Исраиловские чтения»- г.Чолпон-Ата 2011г.-С.120-124

7) Ишекеева Б.Ш. Учет затрат по факторам производства и центрам ответственности [Текст] // Вестник КНУ им. Ж. Баласагына спец выпуск.«Исраиловские чтения 2»- г. Чолпон-Ата 2012г.-С. 155-161

8) Ишекеева Б.Ш. Концептуальные основы и сущность управленческого учета, его взаимосвязь с функциями управления [Текст] // Вестник КНУ им. Ж. Баласагына спец выпуск «Проблемы реформирования экономики КР посвященный профессору Мурату Балбакову» - г.Бишкек 2012г.- С.193-199

9) Ишекеева Б.Ш. Особенности организации учета затрат в зерновом производстве [Текст] //Исраилов М.И.// Вестник КНУ им. Ж. Баласагына спец выпуск.«Исраиловские чтения 2» - г. Чолпон-Ата 2012г. -С.37-43

10) Ишекеева Б.Ш. 1С:важнейший инструмент управления себестоимостью[Текст]// Исраилов М.И.// Вестник КЭУ имени М.Р.Рыскулбекова «Исраиловские чтения 3» -г.Чолпон-Ата 2013г. –С.11-14.

11) Ишекеева Б.Ш. Производство и переработка зерновой продукции как объект учета [Текст] //Сариева Ш.К.// Вестник КЭУ имени М.Р.Рыскулбекова «Исраиловские чтения 3»- г.Чолпон-Ата 2013г.- С.228-235

12) Ишекеева Б.Ш. Методика поиска резервов и управления затратами на предприятии в кризисных условиях [Текст] // Исраилов М.И. // Статистика учет и аудит - г.Алматы 2013г.-С. 9-12

КОРУТУНДУСУ

Ишекеева Бактыгүл Шаршенбековна

Кайра иштетүү ишканаларында башкаруучулук эсепти, талдоону жана чыгымдарга көзөмөлдү жакшыртуу (Кыргыз Республикасындагы ун өндүрүүчү өнөр-жайынын мисалында)

(экономика илимдеринин кандидаттыгы окумуштуулук даражасы үчүн изилөө эмгеги)

08.00.12 – Бухгалтердик эсеп жана статистика

Негизги сөздөр: өндүрүштүк эсеп, өздүк наркы, өздүк нарктын калькуляциясы, чыгымды каттоо ыктары, талдоо, көзөмөл, аудит, финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттары, каттоо системалары, көзөмөл системасы, жоопкерчилик борборлору, өндүрүштүк чыгымдардын классификациясы, ченемдик калькуляция, зыянсыздыктын анализи, каржылоо, конфигурация, программа.

Изилдөөнүн объектиси: КРдин ун тартуу тармагындагы ишканалар.

Изилдөөнүн предмети: ун өндүрүүчү ишканалардагы анализ, колдонуунун теориялык, методикалык жана практикалык аспектери, продукциялардын өздүк наркына көзөмөл жана башкаруу каттоосундагы чыгым суроолору болуп эсептелет.

Изилдөөнүн максаты жана милдеттери: изилдөөнүн негизги максаты - теоретикалык жоболорду, жалпылоо, ишканалардагы башкаруу жана каттоо тажрыйбасы, башкаруу каттоонун чыгымдарын өнүктүрүү боюнча методикалык рекомендацияларын, дан эгинден иштелип чыккан продукциялардын өздүк наркынын негизги көрсөткүчтөрдүн анализин жана көзөмөлүн иштеп чыгаруу .

Изилдөөнүн теоретикалык жана методологиялык негизи: Ата-мекендик дүйнөлүк окумуштуулардын эмгектери, башкаруу каттоосундагы уюмдардын суроолору боюнча мыйзам чыгаруу жана ченемдик актыларды текшерүүдө жана анализдөдө Кыргыз Республикасындагы экономика илимдеринин классиктеринин эмгектери кызматкылды.

Изилдөөнүн методдору: диссертациялык ишти жазууда ун өнүрүүчү ишкананын баштапкы негизги жана синтетикалык жылдык отчету жана аналитикалык каттоо иштери колдонулду. Изилдөөнүн жүрүшүндөгү ар түрдүү алгылыктуу методдор: *байкоо, иликтөө, салыштыруу, теориялык жана практикалык материалдарды жалпылоо.*

Алынган жыйынтыктар: Кыргыз Республикасындагы ун өндүрүү тармагынын өздүк наркынын калькуляциясы жана каттоо башкаруу иштерин уюштуруулар, өндүрүштүк чыгым анализи жана көзөмөлү, башкаруудагы каттоонун чыгымдарын практикалык жана методикалык өнүктүрүү, иштеп чыгуу боюнча рекомендациялар жана жыйынтыктар түрүндө көрсөтүлгөн.

Колдонуу деңгээли: башкаруучулук эсепти талдоо жана чыгымдарга көзөмөл жана анализ өнүктүрүү үчүн иштелип чыккан рекомендациялардын практикалык иштерде колдонулушу чарбачылык субъектилердин ишмердүүлүгүнө объективдүүрөөк баа камсыздоо үчүн далилдик маалыматтарды алууга мүмкүндүк берет.

Колдонуу тармагы: изилдөөнүн рекомендациялары жана жыйынтыктары КРдин ун өндүрүү тармагынын экономикалык стратегияларын өнүктүрүү үчүн иштелип чыгууга колдонуусу мүмкүн

Резюме
Ишкеева Бактыгул Шаршенбековна
Совершенствование управленческого учета, анализа и контроля затрат
на перерабатывающих предприятиях
(на примере мукомольной промышленности Кыргызской Республики)
(работа на соискание ученой степени кандидата экономических наук)
08.00.12 – Бухгалтерский учет и статистика

Ключевые слова: производственный учет, себестоимость, калькуляция себестоимости, методы учета затрат, анализ, контроль, аудит, международные стандарты финансовой отчетности, системы учета, система контроля, центры ответственности, классификация производственных затрат, нормативная калькуляция, анализ безубыточности, бюджетирование, конфигурация, программа.

Объект исследования: предприятия мукомольной отрасли КР.

Предметом исследования: являются вопросы управленческого учета затрат и контроля себестоимости продукции, а также теоретические, методические и практические аспекты применения анализа на мукомольных предприятиях.

Цель и задачи исследования: основная цель исследования - обобщение теоретических положений, опыта управленческого учета на предприятиях по переработке зерна, разработка методических рекомендаций по совершенствованию управленческого учета затрат, контроля и анализа основных показателей себестоимости продукции.

Теоретической и методологической основой исследования: послужили труды классиков экономической науки, работы отечественных и зарубежных ученых, законодательные и нормативные акты по вопросам организации управленческого учета, контроля и анализа в Кыргызской Республике.

Методы исследования: при написании диссертационной работы использовались данные первичного, синтетического и аналитического учета и годовых отчетов мукомольных предприятий. В ходе исследования использовались различные приемы и методы: наблюдения, обследования, сравнения, обобщения и систематизация теоретического и практического материала.

Полученные результаты: представлены в виде выводов и рекомендаций по разработке и совершенствованию методических и практических основ управленческого учета затрат, контроля и анализа производственных затрат, организации управленческого учета и калькулирования себестоимости продукции мукомольной отрасли Кыргызской Республики.

Степень использования: применение в практической деятельности разработанных рекомендаций по совершенствованию учета, контроля и анализа даст возможность повысить достоверность информации для обеспечения более объективной оценки деятельности хозяйствующих субъектов.

Область применения: выводы и рекомендации исследования могут быть использованы при разработке стратегии экономического развития мукомольной отрасли Кыргызской Республики.

SUMMARY

Of dissertation of Ishekeeva Baktygul Sharshenbekovna. The improvement of management calculation, analysis and expenditures control on working up enterprises. (On the base of meal- grinding industry of Kyrduz Republic)

Key words: the manufactural calculation, prime cost, calculation of prime cost, methods of expenditures calculation, analysis, control, audit, international standards of financial account, calculation systems, control systems, centers of responsibility, classification, analysis of profitability, budgeting, configuration, programme.

Research object: the enterprises of meal-grinding industry of KR.

Research subject: are the questions of managements calculation of expenditures and control of production prime cost, and also theoretical, methodical and practical aspects of analysis using at meal-grinding enterprises.

Work purpose: the main purpose of the research – the generalization of theoretical statements, management calculation experience at the enterprises on grain working up, the development of methodical recommendations on improvement of management calculation of expenditures, control and analysis of main indices of production prime cost. Theoretical and methodological base of research are articles of economical science classics, the works of home and foreign scientists, legislative and normative statements on problems of organization of management calculation, control and analysis in Kyrgyz Republic.

Methods of research: in dissertation work data of primary, synthetically and analytical calculation and annual reports of meal-grinding enterprises were used. In researches various ways and methods such as observations, testing, comparisons, generalizations and systematizations of theoretical and practical material were used.

Research information base: received results are presented in form of conclusions and recommendations on development and improvement of methodical and practical bases of management calculation of expenditures, control and of analysis of manufactural expenditures, organization of management calculation and calculation of prime cost of production of meal-grinding branch of Kyrgyz Republic.

Field of using: the degree of using. Using in practical activity of developed recommendations on improvement of calculation, control and analysis will give possibility to increase reliability of information for ensuring of more objective assessment of activity of economy subjects.

The conclusions and results of research may be used at development of strategy of economical development of meal-grinding branch of Kyrgyz Republic.



Подписано в печать 29.04.2014 г.

Формат 60х84 1/16

Объем 1,7 п.л.

Бумага офсетная.

Тираж: 100



Типография ОсОО «Махprint»

г. Бишкек, ул. Курманжан Датки, 207

Тел.: (+996 312) 48-31-85

e-mail: maxprint@mail.ru