

Министерство образования и науки Кыргызской Республики

Кыргызско-Российский Славянский университет им. Б.Ельцина

Кыргызский Национальный университет им.Ж.Баласагына

Диссертационный Совет Д. 08.15.519

На правах рукописи

УДК 657.58:662.6:620.9

Маткеримова Анаркан Маткасымовна

**Теория и практика формирования и функционирования
управленческого учета и анализа затрат, и их оптимизация на базе
моделирования (на материалах предприятий топливно-энергетической
отрасли Кыргызстана)**

**Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
доктора экономических наук**

Бишкек - 2017

Работа выполнена на кафедре «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Международного университета в г. Жалал-Абад

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор
Исраилов Мукаш Исраилович

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Ержанов Мухтар Салтаевич

доктор экономических наук, профессор
Джуманов Алимбек Муминбекович

доктор экономических наук, профессор
Низомов Самариддин Фахриевич

Ведущая организация: Казахский экономический университет «Нархоз»

Защита диссертации состоится «29» сентября 2017 г в 14.00 часов на заседании диссертационного совета Д.08.15.519 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 « » 2017 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета,
кандидат экономических наук, доцент

Мырзахматова Ж.Б.

Общая характеристика работы

Актуальность темы исследования. Топливо – энергетическая отрасль является совокупностью хозяйствующих субъектов и других видов предприятий осуществляющих добычу, переработку и доставку различных видов первичных топливных и энергетических ресурсов (угольных, нефтяных, газовых и др.), а также преобразующих эти первичные энергоресурсы в тепловую и электрическую энергию. На всех этапах развития цивилизации энергетика являлась и продолжает оставаться главной составляющей всякого производственного процесса. В этих условиях эффективное функционирование предприятий топливно-энергетической отрасли на современном этапе развития экономики зависит от реализации стратегии снижения затрат. В результате произошедших изменений отрасли произошло создание неэффективных организационных структур компаний, что привело к росту затрат из-за внутренних и внешних факторов.

Реформирование топливно - энергетической отрасли Кыргызской Республики в последнее время сопровождается организационно-техническими сложностями и социально-экономическими противоречиями, обусловленными общими социально-экономическими процессами в стране. Кыргызская Республика обладает 2% энергетических ресурсов Центральной Азии, большими запасами угля и 30% гидроэнергетических ресурсов, из которых освоена только десятая часть и способна в значительной степени обеспечить ими свои потребности. На территории республики известно 70 месторождений угля, общие запасы которых составляют 1,3 млрд.тонн. Прогнозные геологические ресурсы углеводородного сырья в Ферганской впадине составляют от 145 до 260 млн.тонн. В эксплуатации находятся 15 нефтяных, газовых и нефтегазовых месторождений. В то же время потенциальные возможности Кыргызстана по выработке и реализации электрической и тепловой энергии используются в недостаточной мере: - эффективность функционирования многих энергетических компаний снизилась; - отрасль переживает значительные финансово-экономические трудности из-за низких тарифов, взаимных неплатежей и несоизмеримой дебиторской задолженности конечных потребителей; - имеет место значительный технический и моральный износ оборудования электростанций и электрических сетей. В этих условиях эффективное управление отраслью маловероятно или даже невозможно без качественной учетной информации. В связи с этим ключевое значение приобретает процесс управления затратами, реализуемый в рамках системы бухгалтерского учета, анализа и моделирования, эффективная организация которых возможна в условиях их соответствия масштабам и характеру деятельности предприятий топливно-энергетической отрасли.

Изменения отношений собственности и структурное реформирование топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики вызвали к жизни новые формы хозяйствования, которые оказывают решающее воздействие на систему учета и анализа затрат. Для повышения эффективности экономической деятельности предприятий топливно-энергетической отрасли крайне необходимо применение более совершенных учетно-аналитических инструментов при разработке и принятии управленческих решений на всех внутрихозяйственных иерархических уровнях. Однако, действующая традиционная система бухгалтерского учета и экономического анализа, несмотря на объемность доступной информации, содержащейся в финансовой отчетности, носит общий, унифицированный характер и не в состоянии удовлетворить потребности в информации руководства предприятия. Отсюда в современных экономических условиях хозяйствования возникает острая необходимость в проведении дальнейших исследований теории, методологии и практики по формированию управленческого учета и анализа с учетом специфики топливно-энергетической

отрасли. В этой связи возникает необходимость развития управленческого учета и анализа затрат, а также отражения результатов прошлой, настоящей и будущей деятельности предприятий топливно-энергетической отрасли для целей их оптимизации на базе моделирования.

Отсутствие методологических и научно-методических разработок в области организации управленческого учета и анализа затрат на предприятиях топливно-энергетической отрасли, а также их оптимизация с учетом специфики и технологических особенностей производства продукции и процесса ее доведения до потребителей определяют актуальность темы диссертационного исследования. Значительный вклад в разработку теории, методологии и практики организации управленческого учета, анализа и моделирования по исследуемой проблеме внесли известные отечественные ученые: Исраилов М.И., Арзыбаев А.А., Омуралиева Д.К., Суранаев Т.Ж., Ботобеков А.Б., Кулова Э.У., Нуралиева Ч.А. и другие, а из числа зарубежных ученых Ержанов М.С., Дюсембаев К.Ш., Тайгашинова К.Т., Жуманов А.М., Шеремет А.Д., Аксененко А.Ф., Баканов М.И., Ламыкин И.А., Таций Г.М., Ивашкевич В.Б., Палий В.Ф., Сатубалдин С.С., Соколов Я.В., Деркач Д.И., Гиляровская Л.Т., Айманова Л.Б., Ураков Д.У., и другие.

Сложившиеся общие подходы к организации управленческого учета, методики экономического анализа и моделирования деятельности субъектов топливно-энергетической отрасли не отвечают современным представлениям и содержанию хозяйственных процессов их формирования и функционирования. В связи с этим необходимо привести в соответствие с требованиями рынка действующую систему управленческого учета, анализа и моделирования эффективности деятельности предприятий топливно-энергетической отрасли. Все это определяет необходимость проведения комплексного исследования, охватывающих теоретико-методологические проблемы управленческого учета, экономического анализа и оптимизации затрат субъектов отрасли в условиях динамичного развития рыночной экономики. Вместе с тем проблемы формирования и развития управленческого учета, экономического анализа и оптимизации деятельности субъектов в трансформационном периоде в топливно-энергетическом комплексе Кыргызской Республики остаются недостаточно исследованными. При этом значимость вопроса выходит далеко за рамки отдельного хозяйствующего субъекта и касается топливно-энергетической отрасли в целом. Именно этим обуславливается выбор темы диссертационной работы, ее структура и содержание.

Связь темы диссертации с крупными научными программами, основными научно-исследовательскими работами, проводимыми научными учреждениями. Основные положения диссертации и результаты проведенных исследований имеет связь с программой «Национальная стратегия устойчивого развития Кыргызской Республики на период 2013-2017 годы», утвержденной Указом Президента Кыргызской Республики от 21 января 2013 года № 11, с «Национальной энергетической программой Кыргызской Республики на период до 2025г.», включающая в себя, и Программу развития малой гидроэнергетики, а также “Национальной программы энергосбережение” и “Энергоснабжение и электротехническое оборудование”, с Национальной энергетической программой Кыргызской Республики со стратегии развития топливно- энергетического комплекса до 2025 года и со среднесрочной стратегией развития электроэнергетики на 2012-2017 годы, Программой развития и размещения отраслей экономики Кыргызской Республики, Программой развития угольной отрасли Кыргызской Республики на период до 2017г., Программой развития малой и средней энергетики Кыргызской Республики на период до 2017 года, 2009-2012 гг. Минэнерго КР, 2009 г.

Вопросы совершенствования системы бухгалтерского учета и экономического анализа ТЭО отражены в таких программах, как: постановление Правительства Кыргызской Республики от 7.10.2010 года № 231 «О вопросах ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности субъектами предпринимательства (за исключением бюджетных учреждений)»; постановление Госфиннадзора от 28 июля 2010 года № 18 «О Международных стандартах финансовой отчетности»; постановление Госфиннадзора от 25.01.2011 года №2 «Методические рекомендации по подготовке и представлению финансовой отчетности в соответствии с МСФО». Она выполнена в соответствии с планом научно-исследовательских работ УЭП.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является разработка основных положений теории, методологии и организации бухгалтерского управленческого учета и анализа в топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики и их оптимизация на базе моделирования в условиях интеграции. В рамках поставленной цели выделены соответствующие задачи:

- определить роль и место государства в стимулировании и развитии топливно-энергетической отрасли и на этой основе выполнить анализ и оценку современного состояния топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики как объекта диссертационного исследования;
- разработать рекомендации путей совершенствования организационно-экономического механизма интеграции предприятий топливно-энергетической отрасли в региональную инфраструктуру и механизмы разрешения проблем эффективного использования системы бухгалтерского учета в соответствии с МСФО;
- обобщить сложившиеся подходы к определению понятий «издержки» и «издержки производства топливно-энергетической отрасли», раскрыть содержание, сущность и эволюцию развития теории «издержек» и для их идентификации в бюджетном и налоговом законодательстве, а также сформулировать авторское определение «издержек»;
- определить сущность и содержание системы бухгалтерского учета на предприятиях топливно-энергетической отрасли, теоретическую базу формирования МСФО и обосновать направления совершенствования методологии и организации бухгалтерского учета и выявить содержание его конструктивных элементов в соответствии с требованиями современного управления топливно-энергетической отраслью;
- определить сущность, содержание системы управленческого учета и существующую практику его организации на предприятиях топливно-энергетической отрасли для целей выработки концепции его дальнейшего совершенствования;
- выработать методологические аспекты управленческой системы анализа затрат предприятий топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики и авторскую концепцию организации управленческого анализа и исследовать возможность совершенствования методики анализа затрат предприятий отрасли в соответствии с международными стандартами;
- определить основные направления развития системы управления, учета и анализа затрат на предприятиях топливно-энергетической отрасли в условиях международной экономической интеграции;
- разработать приемлемую методику анализа и оценки, а также и планирования расходов в целях сохранения финансовой устойчивости предприятий.
- определить основные направления оптимизации управленческого учета на базе моделирования и разработать инструментальный алгоритм формирования и построения подсистемы управленческого учета для принятия стратегических управленческих решений;

- разработать организационно-методические мероприятия и провести исследование оптимизации бухгалтерского учета процесса выработки и потребления произведенной электрической энергии Нарынского каскада на перспективу на базе моделирования.

Объекты исследования – состояние и развитие энергетической отрасли КР, финансово-хозяйственная деятельность предприятий электроэнергетического комплекса.

Теоретическую базу исследования составили фундаментальные концепции и гипотезы, обоснованные и представленные в трудах кыргызских и зарубежных ученых по проблемам бухгалтерского учета, экономического анализа и моделирования; законодательные и нормативные акты, программные документы и решения Министерства энергетики Кыргызской Республики, Министерства финансов Кыргызской Республики, а также Государственной службы по регулированию и надзору за финансовым рынком при правительстве Кыргызской Республики.

Методология и методика исследования. Теоретической и методологической основой диссертационной работы являются труды классиков экономической науки, кыргызских и зарубежных ученых по методологии и практики организации бухгалтерского учета и анализа деятельности субъектов энергетической отрасли, законодательные и нормативные акты по бухгалтерскому учету и экономическому анализу; научно-методическая литература; материалы научно-практических конференций и семинаров. В процессе исследования применялись такие общенаучные методы познания, как анализ и синтез, индукция и дедукция, системность и комплексность; использовались исторический и логический подходы к обоснованию новых положений диссертационной работы, а также конкретные методические приемы и способы экономико-статистического анализа и моделирования.

Методика исследования основана на изучении и обобщении накопленных знаний и опыта в кыргызской и зарубежной теории и практике, оценки действующей системы учета, определении задач, информационной базы, приемов и способов и проведения экономического анализа и моделирования в разрезе экономических субъектов энергетической отрасли Кыргызской Республики.

Научная новизна. К основным результатам исследования, отличающимся научной новизной, относятся следующие:

- выполнен анализ и дана оценка современного состояния топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики как объекта диссертационного исследования определены роль и место государства в стимулировании и развитии топливно-энергетической отрасли;
- разработаны рекомендации по развитию организационно-экономического механизма интеграции предприятий топливно-энергетической отрасли в региональную инфраструктуру и механизмы разрешения проблем эффективного использования системы бухгалтерского учета в соответствии с МСФО;
- обобщены сложившиеся подходы к определению понятий «издержки» и «издержки производства топливно-энергетической отрасли», раскрыто содержание, сущность и эволюцию развития теории «издержек» и для их идентификации в бюджетном и налоговом законодательстве, а также сформулировано авторское определение «издержек»;
- определена сущность и содержание системы бухгалтерского учета на предприятиях топливно-энергетической отрасли, теоретическая база формирования МСФО и основные направления совершенствования методологии и организации бухгалтерского учета, а также содержание его конструктивных элементов в соответствии с требованиями современного управления топливно-энергетической отраслью;
- исследована существующая практика организации управленческого учета затрат на

предприятиях топливно-энергетической отрасли и выработана концепция его дальнейшего совершенствования;

- выработаны методологические аспекты управленческой системы анализа затрат предприятий топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики и авторская концепция организации управленческого анализа и исследованы возможности совершенствования методики анализа затрат предприятий отрасли в соответствии с международными стандартами;
- определены основные направления развития системы управления, учета и анализа затрат на предприятиях топливно-энергетической отрасли в условиях международной экономической интеграции;
- разработана приемлемая методика анализа и оценки, а также планирование расходов в целях сохранения финансовой устойчивости предприятий.
- Определены основные направления оптимизации управленческого учета на базе моделирования и разработаны инструментальный алгоритм формирования и построения подсистемы управленческого учета для принятия стратегических управленческих решений;
- разработаны организационно-методические мероприятия и проведено исследование оптимизации бухгалтерского учета процесса выработки и потребления произведенной электрической энергии Нарынского каскада на перспективу на базе моделирования.

Научная практическая значимость результатов исследования заключается в том, что его результаты могут быть использованы в учетно-аналитических процедурах механизма управления расходами предприятий электроэнергетической отрасли. Материалы диссертации могут быть использованы в высших учебных заведениях в процессе совершенствования учебных программ и преподавания курсов: «Управленческий учет», «Управленческий анализ».

Основные положения диссертации, выносимые на защиту. Основные результаты исследования полученные в диссертационной работе, которые выносятся на защиту следующие:

- выполнен подробный анализ современного состояния топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики и разработаны рекомендации путей совершенствования ТЭО и организационно-экономического механизма интеграции предприятий отрасли в региональную инфраструктуру и механизмы разрешения проблем эффективного использования системы бухгалтерского управленческого учета в соответствии с МСФО;
- определены сущности и содержания системы бухгалтерского управленческого учета в соответствии с МСФО и его конструктивных элементов, а также их значение в соответствии с требованиями современного управления топливно-энергетической отраслью, а также исследована теоретическая база формирования МСФО и обоснование направления совершенствования методологии и организации бухгалтерского учета и анализа деятельности экономических субъектов и сформирована методология организации управленческой системы учета и анализа расходов предприятий топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики;
- разработана авторская концепция организации управленческого учета в энергетической отрасли и анализа затрат предприятий энергетической отрасли в соответствии с МСФО;
- определены основные направления оптимизации управленческого учета на базе моделирования и разработаны инструментальный алгоритм формирования и построения подсистемы управленческого учета для принятия стратегических управленческих решений;
- разработаны организационно-методические мероприятия оптимизации

бухгалтерского учета процесса выработки и потребления произведенной электрической энергии Нарынского каскада на перспективу на базе моделирования.

Личный вклад соискателя заключается: Полученные в диссертации научные результаты способствуют формированию теоретических и методологических основ организации учетной системы в топливно-энергетической отрасли и могут быть использованы в качестве концептуальных и методических положений, определяющих векторы развития и содержание бухгалтерского учета и экономического анализа, позволяющего решать прикладные задачи по обеспечению информационной поддержки принятия управленческих решений. Выводы и рекомендации, изложенные в диссертации, не ограничиваются рамками топливно-энергетической отрасли. Они могут быть использованы:

- отделом методологии бухгалтерского учета и отчетности Министерства финансов Кыргызской Республики и отделом развития бухгалтерского учета Государственной службы по регулированию и надзору за финансовым рынком при Кыргызской Республики;
- в практической деятельности предприятий, аудиторских и консалтинговых фирм, независимых профессиональных институтов и организаций бухгалтеров, аудиторов, консультантов;
- в системе обучения, аттестации и повышении квалификации профессиональных бухгалтеров и практикующих аудиторов;
- при чтении учебных курсов и специальных дисциплин в высших учебных заведениях.

Экономическая значимость полученных результатов: Разработки и рекомендации направлены на совершенствование теории и методологии системы управленческого учета, анализа и моделирования в топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики в условиях функционирования международных стандартов финансовой отчетности.

Апробация и внедрение результатов исследования. Концептуальные положения, реализованные в ходе исследования, апробированы автором в реформировании системы бухгалтерского учета на предприятиях топливно - энергетической отрасли Кыргызской Республики (2009-2017г.г.). Теоретические и практические результаты исследования докладывались на международных и республиканских научно-практических конференциях.

Теоретические и практические разработки диссертации, а также основные научные положения диссертации и методические разработки обеспечат эффективное управление и стабильное функционирование экономических субъектов топливно - энергетической отрасли как в текущем режиме деятельности, так и на перспективу.

Основное содержание диссертации

Научные результаты, основные положения и выводы диссертации можно условно сгруппировать в отношении ряда взаимосвязанных групп теоретических, методологических и организационно- методических проблем.

В первая группа проблем, рассматриваемой в диссертации связаны с состоянием и развитием топливно-энергетической отрасли Кыргызстана-как объекта нашего исследования. Теоретическая сущность приоритетных направлений экономического развития заключается в том, что они уподобляются к «локомотивам» экономики. Иными словами, приоритетные отрасли экономики, как катализирующие элементы, потенциальные мощности экономических взаимоотношений, должны вытягивать остальные отрасли экономики и социальную сферу общества на более высокую ступень развития. И именно, эта ситуация должна выступать как основной критерий выбора приоритетов в экономике.

В Национальной стратегии устойчивого развития Кыргызской Республики на период 2013-2017 годы (далее Национальная стратегия), который утвержден Национальным советом по

устойчивому развитию Кыргызской Республики, приоритетными отраслями экономического развития определены:

- горнодобывающая промышленность;
- энергетика;
- сектор туризма;
- сельское хозяйство;
- транспортная сфера;
- финансовый сектор, а также сферы бизнеса, основанного на новых и эколого-ориентированных технологиях.

Следует заметить, что основными критериями для выбора экономических приоритетов в Национальной Стратегии стали: высокая добавленная стоимость; налоговая ёмкость; и создание рабочих мест и, соответственно сокращение безработицы.

Однако, здесь не учтены следующие аспекты отбора приоритетов, во первых, количественное многообразие приоритетов, приведет к распылению и рассредоточению потенциальных финансово-экономических ресурсов, во-вторых, ни все перечисленные отрасли обладают фактором накопления (сбережение). Следовательно, необходимо определить доминанту из перечисленных приоритетов.

По нашему мнению, энергетический сектор экономики Кыргызской Республики, следует отнести именно к доминанте приоритетов. Данный вывод основывается на том, что практическая реализация задач других приоритетных отраслей экономики Кыргызской Республики, так или иначе будет затрагивать энергетику. Иными словами, решение энергетической проблемы, окажется катализатором эффективного роста других приоритетных отраслей.

Вышеизложенная точка зрения, разделяется также экспертами, которыми были проанализированы и сделаны выводы о корневых причинах и симптомах негативного состояния электроэнергетики Кыргызской Республики. По их мнению, главным приоритетом экономического развития Кыргызской Республики, должен стать инновационно-инвестиционный процесс энергетического сектора экономики республики. В частности ими отмечается, что энергетическая отрасль со времен строительства крупнейших в Центральной Азии гидроэлектростанций, являлась предметом гордости населения Кыргызстана. По масштабу и технической сложности этим гидроэлектростанциям не было равных не только в Кыргызстане, но и во всем центрально-азиатском регионе. Помимо выработки дешевой электрической энергии, энергетический комплекс Кыргызстана обеспечивает стабильную ирригацию обширных сельскохозяйственных угодий соседних стран. Также имеются мнения о том, что водные бассейны являются необходимым атрибутом сохранения ледников нашей республики. Однако, с момента обретения суверенитета нашей республикой, вопросы энергетической безопасности были пущены на самотек. Тем не менее, следует признать, что были попытки исправить ситуацию, путем реструктуризации организационной структуры энергетического сектора.

Диссертационные исследования показали, что во времена Союзного государства в нашей республике была создана энергетическая отрасль с преимущественным развитием ГЭС и ТЭЦ. С приобретением суверенитета и независимости и с переходом на рыночные отношения, электроэнергетический сектор Кыргызстана получил начало своего реформирования с 1998 до второй половине 2001 г, в соответствии Государственной Программой реструктуризации энергетической системы.

В результате осуществленной Правительством Кыргызской Республики реструктуризации, на базе АО «Кыргызэнерго» были образованы 7 акционерных обществ:

- четыре акционерных общества с функциями распределения электрической энергии (ОАО «Северэлектро», ОАО «Востокэлектро», ОАО «Ошэлектро» и ОАО «Жалалабатэлектро»);

- ОАО «Национальная электрическая сеть Кыргызстана» (НЭСК) с функциями передачи электрической энергии и системного оператора Кыргызской энергосистемы на базе высоковольтных сетей всех ПЭСов и Учебного центра;

- ОАО «Электрические станции» (ЭС).

Открытое акционерное общество «Северэлектро» было образовано 01.07.2001 года в результате реорганизации АО «Кыргызэнерго». Распределительная компания «Северэлектро» - ведущая энергоснабжающая организация Кыргызской Республики. В настоящее время в условиях рыночной экономики распределительная компания на принципах самокупаемости осуществляет покупку, транспортировку, распределение и продажу 51% электроэнергии, выработанной в республике для внутреннего рынка, а также ремонтно-эксплуатационное и оперативное обслуживание распределительных электрических сетей напряжением 35-10-6-0,4 кВ, находящихся в границах Чуйской, Таласской областей и города Бишкек.

АО «Востокэлектро» образовано на основании решения внеочередного собрания акционеров АО «Кыргызэнерго» состоявшегося 12 января 2001 года и приказа АО «Кыргызэнерго» № 181 от 27 января 2001 года образованием ОАО «Востокэлектро», Иссык-Кульского и Нарынского предприятий высоковольтных электрических сетей.

Открытое Акционерное Общество «Ошэлектро» было образовано 01.07.2001 в результате реорганизации ОшПЭС. В настоящее время ОАО «Ошэлектро» в условиях рыночной экономики, на принципах самокупаемости осуществляет распределение и продажу электроэнергии, ремонтно-эксплуатационное и оперативное обслуживание распределительных электрических сетей напряжением 35-10-6-0,4 кВ, находящиеся на границах Баткенской, Ошской области и города Ош.

Открытое Акционерное Общество «Жалалабатэлектро» было образовано 01.07.2001 году в результате реорганизации Жалал-Абад ПЭС. В настоящее время ОАО «Жалал-АбадЭлектро» в условиях рыночной экономики компания на принципах самокупаемости осуществляет распределение и продажу электроэнергии, ремонтно-эксплуатационное и оперативное обслуживание распределительных электрических сетей напряжением 35-10-6-0,4 кВ, находящиеся на границах Жалал-Абадской области, кроме Тогуз-Тороуского района.

Открытое акционерное общество «Национальная электрическая сеть Кыргызстана» (НЭСК) является правопреемником АО «Кыргызэнерго» по правам и обязательствам в части выполнения функций по транспортировке электрической энергии по высоковольтным сетям от вырабатывающих до распределительных компаний и крупных промышленных потребителей. В имущественный комплекс общества входят линии электропередачи напряжением от 110 кВ до 500 кВ и подстанции, образующие Национальную электрическую сеть.

ОАО «НЭС Кыргызстана» переданы функции кыргызского коммерческого оператора на рынке электрической энергии и мощности в регионе Центральной Азии, а также технического оператора по диспетчерскому управлению объектами электроэнергетики в электрической системе Кыргызской Республики.

Кыргызская энергосистема работает параллельно с энергосистемами центрально-азиатского региона и является составной частью Объединенной энергосистемы Центральной Азии. Управление круглосуточным режимом работы электрических станций и сетей в

Кыргызской энергосистеме, взаимоотношения с другими энергосистемами возложены на Центральную диспетчерскую службу (ЦДС), являющуюся структурным подразделением ОАО «НЭС Кыргызстана».

Диспетчерское управление в Кыргызской энергосистеме имеет иерархическую структуру, во главе которой находится дежурный диспетчер ЦДС. Оперативное управление осуществляется через дежурных диспетчеров Чуйского, Талаского, Нарынского, Иссык-Кульского, Ошского, и Жалалабатского предприятий высоковольтных электрических сетей, а также дежурных электромонтеров подстанций 500 кВ Фрунзенская, 220 кВ Кара-Балта, Главная, Ала-Арча, Чуйская, Быстровка и Иссык-Кульская. Оперативные команды ЦДС на объектах ОАО «Электрические станции» выполняются начальниками смен каскада Токтогульских ГЭС, ТЭЦ г.Бишкек и ТЭЦ г.Ош. Замыкают иерархическую пирамиду дежурные диспетчеры распределительных компаний.

ОАО «НЭС Кыргызстана» участвует в определении стратегии развития электроэнергетической отрасли, формирования ее технической политики, разработке перспективных планов и программ. Деятельность общества регулируется законами: Закон «Об энергетике» от 30 октября 1996 года №56; Закон «Об электроэнергетике» от 28 января 1997 года №8; Закон «Об особом статусе каскада Токтогульских гидроэлектростанций и национальной высоковольтной линии электропередачи» от 21 января 2002 года №7; и подзаконными актами Кыргызской Республики, постановлениями Правительства Кыргызской Республики.

ОАО «Электрические станции» - крупнейшая генерирующая компания Кыргызстана, вырабатывает порядка 98% всей электроэнергии страны. Компания обеспечивает электроэнергией внутренних и зарубежных потребителей, регулирует частоту в Центральноазиатской Объединенной Энергосистеме. Акционерное общество было образовано в 2001 году в результате реструктуризации АО «Кыргызэнерго», с государственной долей акций в уставном капитале 93,65 %.

В состав компании входят 7 ГЭС и 2 ТЭЦ: каскад Токтогульских ГЭС, предприятие строящихся ГЭС, Ат-Башинская ГЭС, ТЭЦ г. Бишкек, ТЭЦ г. Ош, Камбаратинская ГЭС-2.

Следует заметить, что горизонтальные принципы взаимоотношений электроэнергетического сектора является более адекватными, чем вертикальные взаимоотношения. Дело в том, что Правительством Кыргызской Республики, до сих пор не были определены вопросы:

- управления имуществом акционерных обществ;
- финансовых взаимоотношений;
- вопросы кадрового обеспечения отрасли. Все эти вопросы являются прерогативой Фонда государственного имущества Кыргызской Республики. Напрашивается логический вопрос: каковы были мотивы, а также насколько целесообразно и соответствует к нынешним ситуациям дублированная управленческая структура? Думается, с точки зрения системного, комплексного подхода к проблеме, вопросы развития электроэнергетического сектора, следует начинать именно с решения этой задачи.

Нынешнее состояние электрорэнергетики характеризуется тем обстоятельством, что основным акционером энергетических компаний является государство, которая является держателем 93% акций энергетического сектора.

Следует уточнить, основными направлениями развития гидроэнергетики является обеспечение технического перевооружения и реконструкция действующих электростанций, а

также ввод новых генерирующих мощностей. В первую очередь каскада Камбаратинских ГЭС. Все это осуществимо при адекватной иерархической структуре.

Также, поиск новых рынков сбыта и осуществление экспорта электроэнергии остается приоритетным направлением внешнеэкономической деятельности ОАО «Электрические станции». Потенциальные возможности кыргызской гидроэнергетики позволяют рассматривать в перспективе возможность крупномасштабного экспорта электроэнергии. Однако, с момента приобретения независимости и отказа от централизованного планового управления экономикой перед энергетической отраслью республики встал, ряд актуальных технических, финансово-экономических проблем, по которым до сих не найдено оптимальное, сбалансированное решение.

Во главу угла, этих проблем следует ставить моральный и физический износ основного технического и технологического оборудования отрасли, которые являются одним из основных причин высокого уровня технических потерь электроэнергии. Далее, увеличение диспропорции потребления электроэнергии, в связи со снижением добычи угля, нефти и газа в республике, несовершенная система управления отраслью и слабый уровень менеджмента, стимулирует развитие коррупционных схем, которые, в конечном счете, отражаются на уровне коммерческих потерь отрасли.

Для решения вышеизложенных проблем отрасли, сегодня предпринимаются определенные меры на уровне государственных структур. Теоретически их можно подразделить на экстенсивные и на интенсивные меры. С этой точки зрения сегодняшние предпринимаемые меры в отрасли, в большей степени относятся к экстенсивным мерам, т. к. им характерно высокий уровень капитальных вложений и увеличение объемов основного капитала, а также слабый уровень внедряемой инновационной техники и технологий.

Также следует отметить, что капитальные вложения для внедрения новых объектов и для инновационной модернизации существующих основных фондов, технические вспомогательные приспособления и оснащения отрасли, в основном осуществляются за счет иностранных кредитов и грантов, которые, в конечном счете, отражаются на состоянии платежного баланса республики и на уровне стоимости внедряемых активов отрасли.

Сегодня Правительством Кыргызской Республики, реализуется проекты по развитию отрасли. Основными из них является реализуемые проекты по строительству ГЭСов верхненаарынского каскада и Камбар-Ата-1,2. На равне с этими, реализуется проекты по установке электросчетчиков с картами предоплаты, которые следует воспринимать как технические новации распределительных энергетических компаний. В конечном счете, все это положительно должна отразиться в деятельности электроэнергетического сектора республики.

Необходимо уточнить, что все вышеизложенные проекты в основном реализуются за счет внешних кредитований. При этом собственный потенциал энергетической отрасли задействовано не полностью. С этой точки зрения, давно назрела необходимость проведения переоценки основных производственных фондов и на этой основе увеличить инвестиционный потенциал энергетической отрасли республики, за счет увеличения амортизационных накоплений, и диверсифицировать их на инвестиционные проекты.

Удельный вес гидроэнергетики в общем объеме энергетических ресурсов республики составляет 52,6%, На долю этого сектора приходится около 3,0% ВВП и 18% объема промышленного производства и 10% доходов в республиканского бюджет. Также Кыргызская Республика, располагая огромными запасами экологически чистой энергии, использует их всего лишь на уровне около 10%. Возобновляемость гидроэнергетических ресурсов и нетрадиционных источников энергии, малая степень их использования, очевидные

экологические преимущества по сравнению с органическим топливом, а также, исключительно высокая потенциальная мощность основных водотоков, обуславливают целесообразность и высокую экономическую эффективность строительства больших и малых гидроэлектростанций. Более 90% электроэнергии в республике вырабатывается гидроэлектростанциями. Остальной объём электроэнергии вырабатывается на тепловых электростанциях. Однако в данном процессе практически не задействована малая и средняя энергетика. На сегодня освоение гидроресурсов малых рек в республике составляет всего 3%.

Энергетическую безопасность страны в настоящее время осуществляют Токтогульская ГЭС, мощностью 1200 МВт, Курпсайская - 800 тыс. кВт, Таш-Кумырская - 450 тыс. кВт, Шамалды-Сайская - 240 тыс. кВт, Уч-Курганская - на 180 тыс. кВт, Камбар-Ата 2 - на 120 тыс. кВт, и Атбашинская - на 40 тыс. кВт, ТЭЦ г. Бишкек – 660 МВт и ТЭЦ г. Ош – 50 МВт, что позволяет сегодня вырабатывать до 14,8 млрд. кВт электроэнергии.

Следует отметить, что в отрасли имеются давно устоявшиеся не решенные проблемы. Рост потребления электроэнергии (на 3%-5% в год) опережает рост новых мощностей. Так, за период с 1990 по 2011 гг. максимальная нагрузка на сети увеличилась в целом по республике на 1214 мегаватт, в том числе по северу - на 784 мегаватт, по югу - на 430 мегаватт. При этом суточное потребление электроэнергии зимой в три раза превышает летнее потребление. Это связано со снижением использования природного газа, угля и мазута из-за значительного роста цен на них, что повлекло переход на использование электроэнергии на отопление и горячее водоснабжение.

Существенна региональная неравномерность потребления. Более 90% источников электроэнергии располагаются в центральной части страны, в то время как более 60% вырабатываемой энергии потребляются северными регионами республики. До не давних пор север и юг республики были связаны линией 500 кВ «Токтогульская ГЭС-Фрунзенская» и посредством объединенной энергосистемы Центральной Азии. В случае аварии на одной из этих линий необходимо было вводить ограничение потребления энергии в северных регионах на 40%, в южных регионах-до 85% (Баткенская область - 85%, Ошская область - 50%). Сегодня это проблема была преодолена путем строительства линии электропередач «Датка-Кемин» ВЛ-500 кВ.

Высокий уровень коммерческих потерь ограничивает возможность капитализации электроэнергетики и снижает возможности осуществления ее технологической модернизации, привлечения прямых иностранных инвестиций для ее развития.

С момента независимости страны структура внутреннего потребления электроэнергии резко и быстро изменилась. Резко возросла доля коммунально-бытового сектора, снизилась доля промышленности и аграрного сектора. Образование многочисленных новых жилых массивов в г. Бишкек и прилегающих районах Чуйской области привело к дополнительному увеличению доли электроэнергии в структуре потребления энергоресурсов.

За последнее несколько лет ситуация по производству энергоресурсов имеет нижеследующую характеристику (таблица 1.).

Следует отметить, что в производстве электроэнергии за 2014 год не достигнуто уровень производства 2000 года. Однако относительно к объему производства 2010 года имеется положительная динамика, средний темп роста которого составляет 101,2%. Положительная динамика также имеется по добыче угля, где средний темп роста относительно к 2010 году достиг 107,3%, и по добыче природного газа средний темп роста которого равен к 2010 году 102,5%. Необходимо уточнить, что прирост по добыче угля, произошёл за счет увеличения добычи практически во-всех угольных бассейнах республики, как на юге так и на севере

страны. Поэтому средний темп прироста с 2010 года по 2014 год, составляет 7,3%. Спад выработки электроэнергии в 2013 году на 8%, произошла из-за маловодия реки Нарын.

Таблица 1.- Производство основных видов энергоресурсов в КР

Виды энергоресурсов	Ед.изм	2000г.	2005г.	2010г.	2011г.	2012г.	2013г.	2014г.
Электроэнергия	млрд кВт.ч.	14,9	14,9	12,1	15,2	15,2	14,0	14,6
Уголь	тыс.т.	425,0	335,3	575,0	830,7	1163,	1407,9	1777,4
Нефть	тыс.т.	77,1	77,2	82,8	89,9	78,9	83,5	82,9
(включая газовый конденсат)								
Газ природный	млн.м. ³	32,2	25,1	22,8	26,6	28,5	32,5	33,8

Выполнено автором по материалам НСК КР.

Практически нулевая динамика по добыче нефти, объясняется высокой капиталоемкостью расширения добычи, которую Кыргызская Республика не осилит самостоятельно. Здесь необходимы большие внешние инвестиции, которую необходимо изыскать.

Следует уточнить, производство электроэнергии осуществляется в соответствии со следующими мощностями (таблица 2).

По данным таблицы определяется что, наибольший объем электроэнергии более 90% производится гидроэлектростанциями, При этом динамика её является неоднозначной, т.е. имеется подъемы и спады производства, которые обусловлены уровнями полноводия реки Нарын за разные годы. Производство электроэнергии тепловыми электростанциями имеет более однородный характер, иными словами спад производства произошло до 2008 года, после оно имеет положительную динамику, за исключением 2013 года. Среднегодовой темп роста, за вес анализируемый период составляет 100,3%.

Таблица 2 - Динамика мощностей электростанций и производство электроэнергии

Типы электростанций	2008г.	2009г.	2010г.	2011г.	2012г.	2013г.	2014г.
Электростанции всего							
Мощность, тыс кВт.	3740,1	3739,9	3859,4	3866,7	3868,4	4368,3	4459,7
Производство электроэнергии млн.кВт.час в т.ч.	11789,1	11083,2	12062,9	15158,0	15168,3	14011,4	14571,5
Гидроэлектростанции							
Мощность, тыс кВт.	2944,2	294,	3064,2	3071,5	3071,5	3571,5	3670,9
Производство электроэнергии млн.кВт.час	10759,1	10097,9	11254,7	14309,1	14179,0	13096,7	13297,6
Тепловые электростанции							
Мощность, тыс кВт.	795,9	795,5	795,2	795,2	796,9	796,8	788,8
Производство электроэнергии млн.кВт.час	1030,0	985,3	808,2	848,9	989,3	914,7	1273,9

Выполнено автором по материалам НСК КР.

Дополнением к вышеизложенным данным является электробаланс республики, который характеризует потребление произведенной электроэнергии обществом (таблица 3).

Таблица 3 - Электробаланс Кыргызской Республики

(млн.кВт-час.)

Показатели	2008г.	2009г.	2010г.	2011г.	2012г.	2013г.	2014г.
Произведено	11789,1	11083,2	12062,9	15158,0	15168,3	14011,4	14571,5
электрорэнергии							
Получена из-за рубежа	6,9	-	76,3	6,6	-	29,6	286,2
Потреблено	11244,1	10049,4	10503,8	12370,4	13579,8	13665,8	14785,3
электрорэнергии							
Промышленность	4106,0	3939,2	4152,1	4898,6	5599,4	5905,3	7292,7
Сельское хозяйство	1677,0	1734,0	1718,2	2138,8	2467,6	2551,6	2517,3
Транспорт	57,6	50,9	51,5	57,8	56,3	51,0	58,6
Строительство	55,1	43,9	39,3	65,5	77,2	81,0	97,8
Социальная сфера	1655,3	1531,2	1516,3	2135,2	2137,0	2235,5	2187,3
Общие потери	3693,0	2750,2	3026,4	3074,5	3242,3	2841,3	2631,6
Отпущено за границу	552,0	1033,8	1635,4	2794,2	1588,5	375,2	72,4

Выполнено автором по материалам НСК КР.

Анализ структуры полезного отпуска электроэнергии показывает, что основным потребителем электроэнергии является промышленность уровень потребления которого доходить почти до 50,0%, сельское хозяйство около 17,0%, социальная сфера около 16,0%. Внушительным является уровень общих потерь, которая доходила иногда до 29%, от общего объема потребления электроэнергии. Следует уточнить что в начале либерализации нашей экономики население потребляло 63,0% от общего полезного отпуска, против 16% в начале 90-х годов. Промышленные, сельскохозяйственные и коммерческие потребители – 25,0% против 65% в начале 90-х годов; бюджетные потребители – 11,9% против 19,0% в начале 90-х годов.

Вся нагрузка от снижения потребления угля и газа тяжелым грузом перенеслась на электроэнергетическую отрасль. Сегодня отопление помещений, горячее водоснабжение и пищеприготовление в основном осуществляется за счет электроэнергии. Стоит отметить сильное сезонное колебание – зимнее потребление электроэнергии в 3,5 раза больше летнего, вследствие чего энергооборудование работает в режиме перегруза.

Очевидно, что все вышеизложенное является отражением экономического и технического состояния энергосектора республики. Однако, здесь следует уточнить один немаловажный момент теоретического характера, которая не подтверждается на практике. С точки зрения законов рыночной экономики следует отметить, что увеличение реализации товара (электроэнергия это товар), является стимулом для дальнейшего повышения объема производства и производительности труда. Парадоксальность ситуации заключается в том, что в силу некоторых трудновоспринимаемых причин, вышеизложенный закон рыночной экономики в энергетическом секторе, не работает. Причиной такой ситуации является, во первых обусловлено тем, что цена реализуемой электроэнергии внутренним потребителям, не отражает реальные затраты на их производство и финансово-экономическую ситуацию энергокомпаний. Далее, произошедшее структурное изменение потребления электроэнергии внутри республики, обнажила другую проблему. Дело в том, что бывшее структурное преобладание потребления электроэнергии производственной сферой, имело свое проектно-

техническое обоснованное решение. Иными словами, доминирующая потребность производственной сферы в энергоресурсах, закладывались еще на этапе проектирования и в расчетах учитывались практически все отклонения. Именно эта ситуация определяло бесперебойное качественное энергоснабжение этой сферы. Причем эта касалась не только производственного строительства, но и социальную сферу, строительство школ, детских садов, жилья и т. д.

В условиях рыночной экономики все большее значение приобретает совершенствование применяемых методов хозяйствования, предъявляются повышенные требования к степени оперативности, достоверности информации. Особая роль в решении этой проблемы принадлежит бухгалтерскому учету, анализу и моделированию. Качество и обоснованность принимаемых решений в значительной степени определяются не только качеством предоставляемой бухгалтерским учетом информацией, но и эффективностью используемых при ее обработке методов экономического анализа и системой моделирования работы предприятий топливно-энергетической отрасли.

Вторая группа проблем, рассматриваемых в диссертации, связана с методологией управленческого учета и контроля. Оценивая современное состояние методологии управленческого учета, анализа и моделирования в энергетике, важно обратить внимание на то, что сейчас сложилось такое положение, при котором многие теоретические разработки не адаптированы и слабо внедряются в хозяйственной практике предприятий, т.е. наблюдается некоторое отставание практики учета, анализа и моделирования энергетического комплекса от теории.

В работе отмечено, что научно-методологической базой изучения и применения управленческого учета, анализа и моделирования на предприятиях энергетической отрасли Кыргызской Республики должны стать положительный опыт представителей учетно-аналитических школ экономически развитых стран, проповедующих МСФО.

Сложная методологическая проблема возникает вследствие терминологически различного подхода к разграничению дефиниции «затраты» и «расходы» в системе финансового и управленческого учета. Если рассматривать вопрос с точки зрения приоритета формирования отчета о прибылях и убытках в целях обеспечения информацией заинтересованных пользователей, то в системе финансового учета можно наблюдать «зеркальность» определений доходов и расходов. Вместе с тем, на концептуальном уровне важно понимание того, что не все расходы отражаются в отчете о прибылях и убытках, поскольку часть из них капитализируется и отражается в виде запасов в составе незавершенного производства и готовой продукции. как затраты. Затратами являются использованные в хозяйственной деятельности ресурсы, еще не признанные расходами и отражаемые на конец отчетного периода в активе баланса в виде остатков незавершенного производства и готовой продукции. Понятие «расходы» является обобщающим термином, объединяющим в себе затраты предприятия, затраты на производство, относимые на себестоимость незавершенного производства и изготовленной продукции, выполненных работ и оказанных услуг за определенный период.

В работе также было доказано, что дефиниции - затраты и расходы в системе финансового и управленческого учета имеют принципиальные различия и не могут использоваться как синонимы, поскольку экономическое разграничение указанных дефиниций основывается на понимании трансформации затрат в расходы, что происходит по факту реализации.

Диссертационные исследования показали, что в организации бухгалтерского учета и экономического анализа в энергетических компаниях основные показатели могут в корне отличаться друг от друга. Например: показатели бухгалтерского учета НЭСКА в корне

отличается от показателей РЭЖов, так как в нем отражаются в основном показатели бухгалтерского учета и анализа транзита электроэнергии, которая определяется с экономическим, функциональным статусом НЭСКА. Также в НЭСКе бухгалтерский учет доходов и сборов не ведется.

Обобщая всю систему экономических показателей бухгалтерского учета надо отметить, что структурно их можно классифицировать:

- 1) Технические, натурально-объемные показатели *бухгалтерского учета* – которые отражаются в абсолютных измерениях системы показателей энергетического сектора;
- 2) *Финансово-экономические показатели бухгалтерского учета* – которые включает системы показателей энергетического сектора, отражаются учет доходов и расходов компаний по направлениям экономической деятельности, а также учет финансовых результатов.

В первой части показателей бухгалтерского учета сведения и характеристики в основном отражаются в натуральных единицах измерения, с использованием абсолютных, относительных и средних величин.

«Общие сведения о компании» и показатели «Бухгалтерский баланс электроэнергии» в основном получают из данных финансовой отчетности компаний.

Данные второй части показателей являются отражениями сведений бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Также имеются показатели, которые получают расчетными методами. К ним следует отнести:

1. *Среднемесячная заработная плата*, которая рассчитывается отдельно для производственного персонала, отдельно для административного персонала и в РЭЖах отдельно для работников сбыта электроэнергии. При этом они рассчитываются по классической формуле: фонд оплаты труда по сферам деятельности, разделяются на численность работников по сферам, согласно штатного расписания.

2. *Средний выставленный тариф* – рассчитывается как отношение *товарной продукции* в денежном выражении энергетической компании на объем *полезного отпуска* электроэнергии, в натуральном измерении. *Товарная продукция* – это денежное выражение объема поставленной электроэнергии всем потребителям, т. е. полезный отпуск промышленным потребителям, сельхозпотребителям, бюджетным организациям, населению, прочим потребителям включая насосные станции.

3. *Средний собранный тариф* – рассчитывается как отношение *денежных поступлений от оплаты* за полезный отпуск электроэнергии энергетических компаний, на *полезный отпуск* электроэнергии. В какой то степени, этот показатель отражает уровень дебиторской задолженности энергокомпаний.

В части бухгалтерского управленческого учета затрат компаний и расчета себестоимости электроэнергии применяются классические методы. При этом статьи калькуляции имеют следующее распределение:

- 1) материальные затраты – всего, куда включается следующие затраты:
 - услуги производственного характера;
 - вспомогательные материалы;
 - горюче-смазочные материалы;
 - энергия – всего, в том числе электроэнергия, теплоэнергия, аварийный запас.
- 2) фонд оплаты труда;
- 3) отчисления в Социальный фонд;
- 4) амортизационные отчисления;
- 5) другие расходы – всего, куда включается:

- прочие расходы;
- содержание Госэнергоинспекции;
- содержание членов совета директоров;
- содержание Ревизионной комиссии;
- отчисление в ГДР ТЭК 0,15%;
- центр качества обслуживания;
- плата за выбросы.

б) налоги – всего, в том числе:

- налог на землю;
- налог на имущество;
- налог на вывоз мусора.

Все это в итоге составляет сумму себестоимости полезного отпуска (транзита) электроэнергии энергетической компании. На основе этой суммы рассчитывается себестоимость электроэнергии в расчете на 1 кВт/ч. полезного отпуска (транзита), путем деления объема себестоимости на объем полезного отпуска (транзита), в кВт/ч.

Следует уточнить, калькуляция себестоимости в ОАО ЭС, имеет некоторое отличие в распределении следующих статей калькуляции:

1. В статье «Материальные затраты», добавляется затраты «- топливо на технологические цели».

2. В статье «Другие расходы», добавляется затраты:

- плата за транзит электроэнергии;
- покупная электроэнергия для котельных;
- отчисления в ОДУ Средней Азии;
- компенсация за затопление земли Токтогульского района;

3. К налогам добавляется:

- отчисления в ФЛЧС;
- налог на дороги;
- местный налог.

Особенностью бухгалтерского учета компании является то, что ведется учет собственных затрат компаний на электроэнергию, которая состоит из сумм себестоимости электроэнергии и общих затрат из прибыли. Здесь следует отметить, что в сущности «Общие затраты прибыли», необходимо воспринимать как объемы инвестиций энергокомпаний на производственную сферу. Вышеизложенное основывается на том положении, что структура затрат из прибыли состоит из «Обслуживание долга» и «Капитальные вложения», которая в свою очередь распределяется на: - капитальные вложения на реконструкцию; - капитальные вложения на новое строительство.

Бухгалтерский учет обслуживания долга, в своей структуре охватывает «Начисление основной суммы долга» и «Расходы на выплату процентов кредитов», которые, в конечном счете, должны восприниматься как средства направленные на содержание производственного аппарата, т. е. опять же на реконструкцию и на расширение производственной деятельности энергетической отрасли. Разумеется, здесь необходимо учесть, что насколько это честно осуществлено.

И еще одним наиболее важным, результативным индикатором бухгалтерского учета экономической деятельности энергетических компаний, является расчет *чистой прибыли*. Она осуществляется путем вычитания из объема прибыли, общего объема *затрат из прибыли*.

Затраты из прибыли в основном направляются на погашение кредита и на расширение и реконструкцию производственного аппарата, т. е. на *инвестирование*.

Особое внимание с учетом особенности отрасли на внедрение *ускоренную, активную* амортизационную политику, и фискальные преференции в энергетическую отрасль Кыргызской Республики.

Вести учет установки электросчетчиков с картами предоплаты, и автоматизированной информационной измерительной системы коммерческого учета электроэнергии (АИИСКУЭ). Также необходимо снять лимитирование потребляемой электроэнергии, путем увеличения мощностей и количества новых трансформаторных подстанций. Установить тариф на электроэнергию, с учетом обоснованных производственных затрат на электроэнергию. При этом осуществить *переоценку основных средств* энергетических компаний, которая повысит инвестиционную привлекательность отрасли.

Для сохранения необходимого уровня воды на Токтогульском и в других ГЭСах, следует установить крупные промышленные гидронасосы, которые пиковые периоды потребления электроэнергии, откачивали бы отпущенную воду из ГЭСа, обратно в каскады и вести их учет в соответствии с особенностью энергетической отрасли.

Третья группа проблем, исследованная в работе, связана с организационными положениями управленческого учета в ТЭО.

Необходимо отметить, что особенности ТЭО и специфика учета затрат оказывают влияние на организацию управленческого учета и обуславливают их значительное отличие от других видов деятельности. Кроме того, на организацию управленческого учета по объектам ТЭО оказывает влияние характер конечной продукции, вопросы доведения произведенной энергии до потребителей, специфические условия работы, специфика используемой техники, технологии, каскадность выработки и организация работ

В диссертации автором уделено значительное внимание методам учета и распределения затрат. Наиболее важная информация аккумулируется в системе управленческого (производственного) учета, который во многом зависит от применения научно обоснованных методов учета и калькулирования себестоимости продукции ТЭО. При этом сделан вывод, что правильное понимание их с точки зрения организационно-технических особенностей производства позволяет, во-первых, уточнить и конкретизировать роль и задачи учета производственных затрат, во-вторых, определить область применения тех или иных методов учета и, в-третьих, упростить практическое внедрение прогрессивных методов учета затрат и калькулирования.

Как показывают результаты исследования учет затрат на производство следует рассматривать как совокупность взаимосвязанных и выполняющихся в определенной последовательности организационных, логических, расчетных операций и процедур формирования информации о затратах.

В этом учетном процессе можно делить две стадии: первичный учет и группировку, и систематизацию информации. Учет затрат на производство можно вести в любой детализации, но для этого необходимо, чтобы, во-первых, такая разнообразная информация представляла интерес для управляющих, а значит, была востребована ими, а во-вторых, чтобы достаточное число признаков группировки информации было вложено в первичных документах.

Организация первичного учета, обобщение и составление итоговых данных управленческого учета в диссертации рассмотрены нами в контексте производственного учета. Так, для учета затрат на производство на основании МСФО предназначен счет 1630 «Незавершенное производство»: по дебету показывается затраты на производство. Далее

списывается на счет 1640 «Готовая продукция». Один из основных проблем счетоводства возникает здесь. По классической двойной записи по кредиту счета 1630 должна быть определена фактическая себестоимость произведенной продукции. А МСФО – основу которых составляет отчетность, или учет ради отчетности не предполагает определение фактической себестоимости произведенной продукции. МСФО интересуется прежде всего фактическая себестоимость реализации. Далее если стоимость НЗП на конец меньше чем на начало сумма разницы показывают на счете 7190 «Корректировка».

Если субъект для определения себестоимости запасов использует метод нормативных затрат, то себестоимость определяется по нормативной калькуляции и при этом используется счет 7100 «Себестоимость реализованной продукции».

Практика показывает, что, несмотря на то, что предназначены для этой цели более 10-счетов, в конечном итоге допускается условность при определении фактической себестоимости реализации.

Главная проблема заключается в том, что практически фактическая себестоимость произведенной продукции не определяется. Почему? В отчетности нет ни одного показателя, где отражается фактическая себестоимость произведенной продукции.

Все было-бы проще, если, используя классический способ двойной записи по кредиту счета 1630 – определит фактическую себестоимость произведенной продукции.

Из-за того, что в счетоводстве по МСФО не предусмотрено определение фактической себестоимости произведенной продукции представляемая в отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности, определяется как сумма дебетовых сальдо счетов группы 7100, минус сумма кредитовых сальдо счетов этой же группы.

Как известно, используемые учетные регистры не приспособлены к отражению вышеперечисленных счетов. Поэтому выполнения обобщающих учетных регистров составляет определенную трудность на практике.

Самое главное, в этих условиях невозможно применение журнала-ордера №10. Это совершенный регистр учета и является основой определения себестоимости произведенной, отправленной и реализованной продукции и самое главное налогового учета. Главным препятствием использования ЖО №10 стало МСФО №2. В соответствии с МСФО №2 готовая продукция должна оцениваться по наименьшей из двух величин: себестоимости и возможной чистой цене продаж.

Методику организации учета связанной с производством и реализацией продукции, рекомендованной МСФО-1, МСФО-2 и МСФО-18 можно показать на примере ОАО «Каскад Токтогульских ГЭС».

Объем выручки от продажи электрической энергии является важнейшим показателем, характеризующим финансовую деятельность ОАО «Каскад Токтогульских ГЭС». В результате реализации и доведения электрической энергии до потребителей создается возможность из полученной выручки произвести расчеты с работниками по оплате труда, с бюджетом по налогам и сборам, по платежам во внебюджетные фонды, с банком по кредитам.

В бухгалтерском учете выручка принимается в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества, а также величине дебиторской задолженности, возникшей в результате передачи покупателю электрической энергии.

Для целей бухгалтерского учета выручка признается при наличии следующих условий:

- организация имеет право на получение этой выручки согласно конкретному договору купли-продажи или иному обоснованию;

- сумма выручки может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение средств или экономических выгод;
- право собственности на электроэнергию перешло от одного хозяйствующего лица к другому, услуга оказана определенной организации или физическому лицу.

Оплата за электрическую энергию производится в денежном выражении. Поступление денежных средств от продажи отражается в бухгалтерском учете на основании расчетно-платежных документов. В учете электрическая энергия отражается в кВт/ч и в стоимостном исчислении. С их помощью ведется аналитический учет и исчисляется количество электрической энергии в кВт/ч и в суммарном выражении.

При формировании стоимостных показателей энергия оценивается по продажным ценам, основу которых составляют отпускные цены по установленным тарифам, увеличенным на сумму налога на добавленную стоимость.

К основным задачам учета реализации электрической энергии относятся:

- контроль за своевременным и правильным оформлением первичных документов по учету реализации электрической энергии;
- своевременная выписка и предоставление покупателю и партнерам расчетно-платежных документов;
- обеспечение руководителей хозяйствующего субъекта и соответствующих подразделений информацией о реализации электрической энергии в целях контроля за своевременным осуществлением расчетов;
- контроль за своевременным поступлением денежных средств от продажи электрической энергии, сверка взаимных расчетов с покупателями.

Весьма важной задачей для каждой организации является ведение наряду с бухгалтерским оперативного учета реализации электрической энергии.

Энергетическая отрасль по производству и доведения до потребителей электрической энергии имеет определенную особенность, и, соответственно, организация бухгалтерского учета проводится с учетом этой особенности. Так, отрасль имеет следующую специфику:

- произведенная продукция не имеет физической массы и вещественной формы;
- регистрация абсолютного объема электрической энергии осуществляется с помощью специальных измерительных приборов;
- время производства и реализации электрической энергии совпадают;
- электрическая энергия практически не накапливается и сразу направляется покупателям;
- передача на расстояния электрической энергии осуществляется с помощью специальных передаточных устройств.

Вышеперечисленные особенности в организации производства и технологического процесса в свою очередь оказывают существенное влияние на построение учета и экономического анализа. Они сводятся к следующему:

- информация в основном основывается на показатели контрольно-измерительных приборов по регистрации энергии;
- требуется ведение наравне с бухгалтерским учетом оперативно-технического учета, и многие первичные бухгалтерские регистры составляются на основании данных оперативно-технического учета;
- практически отсутствует складской, количественно-суммарный учет продукции, и, соответственно, бухгалтерский учет регламентируется на построение с учетом этого факта;

- количественный учет ведется в кВт/ч;
- учет реализации электрической энергии ведется в совокупности с расчетами с поставщиков, так как, учет приобретения и доведения электрической энергии до потребителей должен вестись одновременно и в срочном соответствии и гармонии;
- старший бухгалтер, который ведет учет реализации, одновременно ведет и учет расчетов с поставщиками электрической энергии;
- многие бухгалтерские регистры, предназначенные для учета готовой продукции, товаров, отправленных покупателям и реализации продукции предусмотренные и рекомендованные Государственным агентством по финансовому надзору и аудиту не применяются;
- хозяйствующий субъект характеризуется наличием огромной суммы дебиторской задолженности и дебиторами.

Прежде чем показать учет реализации рассмотрим учет поступления электрической энергии от поставщиков и потом перейдем к учету реализации и доведения электроэнергии потребителям.

В процессе реализации электрической энергии возникают расходы на продажу. Они относятся к расходам по обычным видам деятельности и возмещаются покупателями.

В бухгалтерском учете ОАО «Каскад Токтогульских ГЭС» к расходам на продажу относятся все фактические затраты по сбыту электроэнергии. Производственные расходы по сбыту ведутся на счете 8000 "Общие и административные расходы" в разрезе видов затрат. Списание общей суммы этого синтетического учета производится в порядке предусмотренном МСФО – 18 "Выручка".

Изучение существующей практики организации управленческого учета в контексте с процессом формирования финансового результата и процесса капитализации свидетельствует о том, что в ОАО «Каскад Токтогульских ГЭС» следует выполнить определенные мероприятия по совершенствованию управленческого учета электроэнергии.

1. Основные хозяйственные операции по регистрации полученной от поставщиков электрической энергии оформляют через синтетический счет 1630 "Незавершенное производство" записью:

Дебет 1630	Кредит 3110
------------	-------------

Учитывая, что ОАО «Каскад Токтогульских ГЭС» является предприятием, доводящим до потребителей электроэнергию производящую поставщиками, целесообразно отражать поступление электроэнергии через синтетический счет "Товары" и при определении электрической энергии при приобретении зафиксировать запись:

Дебет 7100	Кредит 3110
------------	-------------

Дальнейшие записи по счету "Товары" производится в том порядке, который рекомендуется в МФСО – 18 "Выручка".

2. Совершенствовать применяемый журнал-ордер №6, включая в форму дополнительную графу для отметки об оплате, т.е. для отражения общей перечисленной суммы поставщикам. Это способствует получению оперативной информации об оплате и освобождает от необходимости составления дополнительной расшифровки по дебету счета 3110.

3. Следует пересмотреть аналитические возможности ведомости №16. Журнал-ордер №11; №6, а также ведомости №16 составляются от руки в произвольной форме, поэтому по некоторым позициям они дублируют друг друга. В этой связи следует совершенствовать эти три документа бухгалтерского оформления.

4. Считаем, что так называемый документ "Сведения о реализации электрической энергии", составляемый ежемесячно, как уже было отмечено, выполняет функцию расшифровки. При правильном использовании журнал-ордера №11и №6, а также ведомости №16 отпадает необходимость использования этого регистра бухгалтерского обобщения.

Четвертая группа рассматриваемых проблем связана организацией и методикой анализа деятельности предприятий ТЭО. Проведенные диссертационные исследования свидетельствуют о том, что за 2015 г. из общей суммы капиталовложений в основной капитал предприятий ТЭО наибольшую долю (84,0%) занимают инвестиции в электроэнергетики. Их объем превышает уровень 2008 года на 60,0%.

Анализируя основные социально-экономические показатели предприятий ТЭО можно сделать вывод о том, что в 2015 году по сравнению с 2011 годом: произведено электроэнергии на 121,0%, из них Нарынским каскадом -118,0%.

Анализ инвестиций в ТЭО по формам собственности показывает, что при общей тенденции роста в целом и в разрезе форм собственности (в абсолютном выражении) наблюдается их незначительное колебание (в процентном отношении). Например, государственные инвестиции в 2015 г составили 77,5%; частные инвестиции в 2015 г составили 22,5%. Следует отметить качественное увеличение иностранных инвестиций. В 2015 году они составили 10,2%, тогда как в 2011 году их размер составил всего лишь 0,3%. Кроме того инвестиции в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличились на 19,9%.

При оценке изменения воспроизводственной структуры инвестиций в энергетику можно сделать вывод о том, что в 2015 году, как и в 2011-м, средства направлялись преимущественно на развитие Нарынского каскада и строительство линии Кемин-Датка (77,5%), а также на реконструкцию, техническое перевооружение действующих предприятий (Северэлектро, Ошэлектро) (14,2%).

Однако углубленный анализ показывает, что не все обстоит благополучно со структурой инвестиций по экономической деятельности. Основная сумма инвестиций направлена на поддержание действующих объектов энергетики.

В диссертации в результате проведенного управленческого анализа определяется перечень проблем подлежащих решению, а на их основе формулируются цели и задачи моделирования. В работе разработаны цели моделирования, классификация видов анализа, принимаемая в управлении расходами. Автором подробно проанализированы изменения уровня расходов на оказание услуг по транспортировке энергии и выявлены основные факторы позволяющие оценить степень достоверности расчетных показателей расходов, сформированных по статьям, элементам и местам возникновения расходов в соответствии с предлагаемыми в работе системой аналитических счетов. Нами разработаны практические рекомендации по совершенствованию методике управленческого анализа расходов.

Эффективная организация управленческого учета расходов во многом зависит от планирования как отдельных элементов затрат, так и всех составляющих её величину статей. Планирование расходов по услугам, связанным с передачей и распределением энергии является неотъемлемой частью планирование всех сфер деятельности предприятия и в целом представляет собой систему взаимосвязанных технико-экономических расчетов, отражающих величину затрат, включаемых в состав плановой себестоимости услуг по передаче и распределению энергии. Это дает возможность выработки управленческого решения и определения плановых величин расходов.

Исходя из этих соображений в работе нами определено цели планирования расходов по услугам, связанным с передачей и распределением энергии, разработаны схема планирования

расходов по услугам, связанным с транспортировкой энергии, выделены основные виды мест возникновения расходов.

Пятая группа рассматриваемых в диссертации проблем связана с моделированием системы бухгалтерского учета и анализа энергетической отрасли.

Моделирование в бухгалтерском учете можно рассматривать как основной прием, позволяющий отражать состояния объектов учета и бухгалтерские процедуры в виде последовательных шагов отражения фактов хозяйственной жизни при формировании бухгалтерской отчетности. Моделирование позволяет раскрыть первоначальную структуру, лежащую в основе любой встречающейся на практике бухгалтерской категории. Цель моделирования заключается в том, что посредством моделей должны учитываться все возможные взаимосвязи, закономерности и условия развития с тем, чтобы выявить «поведение» объекта в различных ситуациях. Использование в системе бухгалтерского учета моделирования позволяет совершенствовать методы и средства деятельности, поскольку дает возможность провести их всестороннее исследование в ходе научного познания, обосновать выбор и спрогнозировать результаты применения. Использование принципов моделирования обеспечивает проведение отбора из всего многообразия возможных решений целесообразного минимума наилучших вариантов.

Диссертационные исследования показали, что моделирование в учете должно стать самостоятельным направлением развития учета. Это не должно быть новой теорией, моделирование должно стать средством построения управленческого учета. Как известно, бухгалтерский учет в любой его системе решает две основные задачи:

- а) изображение или моделирование учетных событий (ситуаций) средствами языка бухгалтерских проводок с целью формирования первичной учетной информации;
- б) преобразование первичной информации в сводные бухгалтерские отчеты.

Первая задача, результатом которой является формирование первичной учетной информации, решается ситуативно, а потому имеет своим результатом многообразие ситуационных моделей, сформулированных в терминах используемого для этих целей языка бухгалтерских проводок. Несмотря на известную регламентацию, одна и та же ситуация, как известно, может быть отражена различными группами взаимосвязанных проводок в зависимости от используемых для этих целей счетов, принятой учетной политики, а также других факторов, влияющих на принятие решений по конкретному изображению данной ситуации или учетного события.

С другой стороны, вторая задача - формирование сводных бухгалтерских отчетов заданной структуры на основе одного и того же множества бухгалтерских проводок, решается или должна решаться всегда однозначно, поскольку это отображение детерминировано самой технологией учета, независимо от формы ее реализации. С помощью оригинальной информационной технологии бухгалтерского учета, по существу, происходит моделирование двусторонних экономических отношений, возникающих между всеми субъектами, попадающих в сферу этих отношений. При этом основными инструментами моделирования являются созданный специально язык бухгалтерских проводок, определенный на его алфавите - плане счетов бухгалтерского учета и учетные процедуры, формирующие сводные бухгалтерские отчеты. Благодаря этим инструментам бухгалтерский учет и получает ту информацию, в которой отображается - моделируется в балансовых уравнениях наличие и движение основных объектов бухгалтерского учета – хозяйственных средств и их источников формирования.

Предлагаемая в диссертации концепция и основанная на ней конструкция бухгалтерского языка ситуационного моделирования представляют собой логически стройную и потому

простую для понимания синтаксическую систему. В диссертации приводятся ситуационные задачи, характерные для предприятий энергетической отрасли, которые иллюстрируют возможности системы для записи проводок, формул и алгоритмов расчета их сумм при фактическом отражении и моделировании учетных ситуаций в ТЭО.

Сущность моделирования в бухгалтерском учете можно выразить в том, что оно позволяет раскрыть первоначальную структуру, лежащую в основе любой встречающейся на практике бухгалтерской категории (документа, счетов, баланса и т.п.). В результате посредством правил преобразования модели и формирования в ее границах всех возможных вариантов, осуществляется поиск потенциально возможных методологических приемов. При таком подходе практика рассматривается как часть теории, что позволяет, помимо анализа вариантов, используемых на практике, разработать и предложить новые варианты решения учетных задач, обогащающие счетоводство и совершенствующие составляющую его методологию бухгалтерского учета.

Кроме того, моделирование служит основой и для совершенствования учетной практики. Моделирование позволяет выделить и рассмотреть все теоретически возможные варианты, отбросив те из них, которые не имеют существенного значения для конкретной ситуации и, проанализировав оставшиеся, выбрать наилучший для практического применения. Поскольку теоретические варианты существуют параллельно, дополняя друг друга, бухгалтер имеет возможность выбора. В основе выбора лежит моделирование.

Использование моделирования как инструмента совершенствования методологии счетоводства предполагает последовательное осуществление следующих шагов:

- 1) формулировка проблемы как столкновения наличной и желаемой ситуации, выявление требующих решения учетных задач;
- 2) постановка цели разработки учетной модели;
- 3) определение объекта моделирования, разработка структуры модели и интерпретация модели (ее конкретизация);
- 4) анализ вариантов решения учетной задачи, их достоинств и недостатков, их последствий;

Таким образом, использование моделирования в бухгалтерском учете позволяет не только создать информационную модель хозяйственного процесса организации в системе «дебет-кредит», но и осуществить поиск принципиально новых методологических решений с целью повышения степени достоверности этой информационной модели, ее более глубокого анализа, построения на ее основе действенных прогнозов и принятия эффективных управленческих решений. Кроме того, моделирование обеспечивает возможность выбора оптимального методологического решения и в бухгалтерской практике, выступая средством формирования методологической основы для вынесения профессионального суждения.

Моделирование способствует решить главную задачу управления: отслеживать в реальном масштабе времени успешность работы предприятия. Дело в том, что все предприниматели во всем мире до сих пор, как это ни парадоксально, работают "вслепую", то есть финансовый результат может быть установлен только после составления баланса. Но даже когда он составлен, между датой самого баланса и датой его составления проходит определенное время, иногда несколько месяцев (для годового баланса).

Основные положения диссертационного исследования по поводу разработки и применения системы моделирования в бухгалтерском учете и анализе является попыткой создания формы бухгалтерского учета и экономического анализа, которая, должна обеспечить исчисление прибыли после каждой хозяйственной операции, т.е. оперативным путем.

Это доминирующая задача современного бухгалтерского учета.

Заключение

Проведенные в диссертационной работе исследования теории и практики формирования и функционирования управленческого учета и анализа и их оптимизация на базе моделирования (на материалах топливно-энергетической отрасли Кыргызстана) позволили сделать следующие выводы и предложения:

1. Кыргызская Республика обладает 2% энергетических ресурсов Центральной Азии, большими запасами угля и 30% гидроэнергетических ресурсов, из которых освоена только десятая часть. Энергетика Кыргызской Республики на протяжении ряда лет сталкивается с многочисленными проблемами. Уровень коммерческих и технических потерь является неприемлемо высоким. Проблемным местом остается нехватка качественного независимого анализа производства и распределения электроэнергии, потерь, тарифов, структуры потребления, энергоснабжения крупных потребителей и т.д.

В настоящее время в стране сложилась острая ситуация в энергосекторе: неудовлетворенность спроса в электроэнергии в осенне-зимний период (ОЗП) составляет от 1,5 до 3 млрд кВт.ч. Данный дефицит сформировался по нескольким причинам:

Во-первых, в этом году мы испытываем маловодье в Токтогульском водохранилище (уровень воды опустился до отметки 10,6 млрд куб. метров, по сравнению с прошлогодним показателем в 15,2 млрд куб. метров). Это связано со снижением уровня притока воды на реке Нарын до 70% от среднегодовой нормы.

Во-вторых, отсутствие газа на юге республики с апреля 2015 года увеличило потребление электроэнергии на 12% в летнее время. Соответственно, следует ожидать роста потребления и в зимний период.

В-третьих, отсутствие новых мощностей (каскад Верхне-Нарынских ГЭС и Кара-Кечинская ТЭС) ждут своего запуска только в 2017-2018 годах при оптимистическом сценарии.

В четвертых, это отсутствие политики энергоэффективности (международных стандартов: ISO 50001, система энергоаудита, регулярный мониторинг на микроуровне).

В-пятых, низкие тарифы на электроэнергию не покрывают себестоимость выработки электроэнергии, а также не позволяют энергокомпаниям делать капитальные вложения в модернизацию объектов электроэнергетики.

В-шестых, рост цен на основные энергоносители (газ, бензин, дизтопливо, мазут, уголь).

Эти основные причины не позволяют обеспечить рост потребления электроэнергии (в среднем на 8,9%) и, соответственно, гарантировать рост экономики, который нам необходим для создания новых рабочих мест и увеличения зарплат и пенсий. В связи с этим в республике формируется дефицит электроэнергии в ОЗП от 1,5 до 3 млрд кВт.ч электроэнергии, который необходимо покрывать за счет: (1) увеличения собственной генерации энергии; (2) импорта энергоресурсов; (3) повышения энергоэффективности и (4) сокращения потребления путем введения ограничений.

2. На территории Кыргызской Республики расположены различные топливно-энергетические ресурсы. Задача республики на данном этапе развития заключается, главным образом, в обеспечении энергетической безопасности страны, постепенно осваивая имеющиеся в стране ресурсы. В настоящее время Кыргызстан импортирует около 50% энергоресурсов, что создает определенную зависимость от других стран. В такой ситуации возникает необходимость определения стратегии развития с постепенным уменьшением завоза топливных ресурсов, создания условия для импортозамещения и активного освоения собственных

топливно-энергетических ресурсов. К данному моменту топливно-энергетический комплекс в экономике страны занимает не малую долю. На долю данного комплекса приходится 17,2 валовой продукции промышленности.

Республика располагает богатыми и дешевыми, притом освоенными лишь на 10% гидроэнергетическими ресурсами (потенциал – 142 млрд. кВт/ч в год) характеризуется небольшими объемами добычи нефти и газа и наличием значительных неосвоенных запасов угля (6,7 млрд.т). Высокая обеспеченность гидроэнергетическими ресурсами создала благоприятные предпосылки для быстрого развития энергетического комплекса республики, который с начала 80-х годов стал крупным производителем гидроэнергетики в Среднеазиатском регионе и поставлял в Объединенную энергосистему Центральной Азии свыше 50% вырабатываемой электроэнергии.

3. В результате анализа технико-экономических показателей электроэнергетического сектора выявлено, что отсутствует явно выраженный тренд инновационного развития. Также, при анализе технико-экономических показателей, установлено тесная обратная связь, показателей затрат из прибыли на капитальные вложения, с уровнем потерь электроэнергии, т. е. с увеличением объема затрат с прибыли на капитальные вложения, происходит снижение уровня потерь электроэнергии. Также следует отметить, что гидроэнергетическая устойчивость республики сегодня, напрямую зависит от полноводия реки Нарын, которая в свою очередь зависит от природно-климатических условий региона. Нам уже известно, что в засушливые годы уровень забора воды на Токтогульском ГЭСе доходит до мертвой точки. Отсюда и идут веерные отключения электроэнергии, практически по всей Республике. Иными словами, сегодня наша энергетическая надежность, зависит от природно-климатических условий.

Решение этой проблемы многие связывают со строительством ГЭСов верхне-нарынского каскада. Думается, предназначение данного проекта является более иным. Тем не менее, следует иметь ввиду, что по мнению некоторых специалистов изменение природно-климатических условий не является эпизодическими, а переходят уже в *категорию закономерных*. По оценкам специалистов, сегодня уровень ледников наших гор снизились до 30%, и самое неутешительное то, что этот процесс является необратимым. Следовательно, считать проблему устраненной окажется, неким самоуспокоением. Думается, решение данной проблемы лежит в нестандартных технических решениях.

4. Диссертационные исследования показали, что в организации бухгалтерского учета и экономического анализа в энергетических компаниях основные показатели могут в корне отличаться друг от друга. Например: показатели бухгалтерского учета НЭСКА в корне отличается от показателей РЭКов, так как в нем отражаются в основном показатели бухгалтерского учета и анализа транзита электроэнергии, которая определяется с экономическим, функциональным статусом НЭСКА. Также в НЭСКе бухгалтерский учет доходов и сборов не ведется.

Обобщая всю систему экономических показателей бухгалтерского учета надо отметить, что структурно их можно классифицировать:

- 1) Технические, натурально- объемные показатели *бухгалтерского учета* – которые отражаются в абсолютных измерениях системы показателей энергетического сектора;
- 2) *Финансово-экономические показатели* бухгалтерского учета– которые включает системы показателей энергетического сектора, отражаются учет доходов и расходов компаний по направлениям экономической деятельности, а также учет финансовых результатов.

В первой части показателей бухгалтерского учета сведения и характеристики в основном отражаются в натуральных единицах измерения, с использованием абсолютных, относительных и средних величин.

«Общие сведения о компании» и показатели «Бухгалтерский баланс электроэнергии» в основном получают из данных финансовой отчетности компаний.

Данные второй части показателей являются отражениями сведений бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Также имеются показатели, которые получают расчетными методами. К ним следует отнести:

1. *Среднемесячная заработная плата*, которая рассчитывается отдельно для производственного персонала, отдельно для административного персонала и в РЭКах отдельно для работников сбыта электроэнергии. При этом они рассчитываются по классической формуле: фонд оплаты труда по сферам деятельности, разделяются на численность работников по сферам, согласно штатного расписания.

2. *Средний выставленный тариф* – рассчитывается как отношение *товарной продукции* в денежном выражении энергетической компании на объем *полезного отпуска* электроэнергии, в натуральном измерении. *Товарная продукция* – это денежное выражение объема поставленной электроэнергии всем потребителям, т. е. полезный отпуск промышленным потребителям, сельхозпотребителям, бюджетным организациям, населению, прочим потребителям включая насосные станции.

3. *Средний собранный тариф* – рассчитывается как отношение *денежных поступлений от оплаты* за полезный отпуск электроэнергии энергетических компаний, на *полезный отпуск* электроэнергии. В какой то степени, этот показатель отражает уровень дебиторской задолженности энергокомпаний.

В части бухгалтерского управленческого учета затрат компаний и расчета себестоимости электроэнергии применяются классические методы. При этом статьи калькуляции имеют следующее распределение:

- 1) материальные затраты – всего, куда включается следующие затраты:
 - услуги производственного характера;
 - вспомогательные материалы;
 - горюче-смазочные материалы;
 - энергия – всего, в том числе электроэнергия, теплоэнергия, аварийный запас.
- 2) фонд оплаты труда;
- 3) отчисления в Социальный фонд;
- 4) амортизационные отчисления;
- 5) другие расходы – всего, куда включается:
 - прочие расходы;
 - содержание Госэнергоинспекции;
 - содержание членов совета директоров;
 - содержание Ревизионной комиссии;
 - отчисление в ГДР ТЭК 0,15%;
 - центр качества обслуживания;
 - плата за выбросы.
- 6) налоги – всего, в том числе:
 - налог на землю;
 - налог на имущество;
 - налог на вывоз мусора.

Все это в итоге составляет сумму себестоимости полезного отпуска (транзита) электроэнергии энергетической компании. На основе этой суммы рассчитывается *себестоимость электроэнергии в расчете на 1 кВт/ч. полезного отпуска (транзита)*, путем деления объема себестоимости на объем полезного отпуска (транзита), в кВт/ч.

Следует уточнить, калькуляция себестоимости в ОАО ЭС, имеет некоторое отличие в распределении следующих статьей калькуляции:

1. В статье *«Материальные затраты»*, добавляется затраты «- топливо на технологические цели».

2. В статье *«Другие расходы»*, добавляется затраты:

- плата за транзит электроэнергии;
- покупная электроэнергия для котельных;
- отчисления в ОДУ Средней Азии;
- компенсация за затопление земли Токтогульского района;

3. К налогам добавляется:

- отчисления в ФЛЧС;
- налог на дороги;
- местный налог.

5. Особенностью бухгалтерского учета компании является то, что ведется учет собственных затрат компаний на электроэнергию, которая состоит из *сумм себестоимости электроэнергии и общих затрат из прибыли*. Здесь следует отметить, что в сущности «Общие затраты прибыли», необходимо воспринимать как объемы инвестиций энергокомпаний на производственную сферу. Вышеизложенное основывается на том положении, что структура затрат из прибыли состоит из *«Обслуживание долга» и «Капитальные вложения»*, которая в свою очередь распределяется на: - капитальные вложения на реконструкцию; - капитальные вложения на новое строительство.

Бухгалтерский учет обслуживания долга, в своей структуре охватывает *«Начисление основной суммы долга» и «Расходы на выплату процентов кредитов»*, которые, в конечном счете, должны восприниматься как средства направленные на содержание производственного аппарата, т. е. опять же на реконструкцию и на расширение производственной деятельности энергетической отрасли. Разумеется, здесь необходимо учесть, что насколько это честно осуществлено.

И еще одним наиболее важным, результативным индикатором бухгалтерского учета экономической деятельности энергетических компаний, является расчет *чистой прибыли*. Она осуществляется путем вычитания из объема прибыли, общего объема *затрат из прибыли*. Затраты из прибыли в основном направляется на погашение кредита и на расширение и реконструкцию производственного аппарата, т. е. на *инвестирование*.

Особое внимание с учетом особенности отрасли на внедрение *ускоренную, активную амортизационную политику*, и фискальные преференции в энергетическую отрасль Кыргызской Республики.

Вести учет *установки электросчетчиков с картами предоплаты, и автоматизированной информационной измерительной системы коммерческого учета электроэнергии (АИИСКУЭ)*. Также необходимо снять лимитирование потребляемой электроэнергии, путем увеличения *мощностей и количества новых трансформаторных подстанций*. Установить тариф на электроэнергию, с учетом *обоснованных производственных затрат* на электроэнергию. При этом осуществить *переоценку основных средств* энергетических компаний, которая повысит инвестиционную привлекательность отрасли.

Для сохранения необходимого уровня воды на Токтогульском и в других ГЭСах, следует установить *крупные промышленные гидронасосы*, которые пиковые периоды потребления электроэнергии, откачивали бы отпущенную воду из ГЭСа, обратно в каскады и вести их учет в соответствии с особенностью энергетической отрасли.

6. Международные стандарты финансовой отчетности способствуют решению задач, стоящих перед управленческим учетом, не приводя к существенному усложнению работы бухгалтерской службы и позволяет обеспечить ограничение доступа к управленческой информации различного уровня конфиденциальности. Её практическое применение требует конкретизации порядка ведения управленческого учета в единой учетной системе и адаптации системы в соответствии с отраслевыми особенностями энергетических предприятий.

Методологическую основу бухгалтерского учета топливно-энергетических предприятий составляет система способов и определенных приемов, которые осуществляются посредством документации, инвентаризации, бухгалтерского баланса, системы синтетических и аналитических счетов с применением метода двойной записи, оценки имущества и обязательств, других статей баланса, калькуляции и отчетности энергетических предприятий. Формирование рыночных отношений в Кыргызстане сопровождается существенными преобразованиями, изменившими коренным образом условия функционирования субъектов экономики. Уход в прошлое административно-командной системы и появление новых фактов хозяйственной жизни, являющихся неотъемлемой частью экономики развитых стран, неизбежно повлекли за собой необходимость использования иных экономических категорий и понятий. Изменилось экономическое содержание издержек производства, расходов и затрат в целом. В связи с этим происходит их вытеснение понятиями, не находившими до недавнего времени практического применения. Изменение сущности используемых категорий и появление новых, привело к существенным коррективам в методологии управления издержками производства и вызвало необходимость их детального изучения.

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО/ IFRS) определяют общие правила подготовки и представления отчетности, но не содержат конкретных методик сбора и обработки финансовой информации. Понимание стандартов и их использование позволяет повысить качество управленческой отчетности и результативность принимаемых на ее основе решений. Обоснованность использования того или иного стандарта для целей управленческого учета определяется спецификой деятельности предприятий топливно-энергетической отрасли.

В диссертационном исследовании определена, что МСФО является основой ведения не только финансового, но и управленческого учета. Так, МСФО 14 устанавливает в разрезе сегментов доходы, расходы, актив или обязательство; компоненты финансовой отчетности, рекомендуемые МСФО 1 должны присутствовать и в управленческом учете; многие энергетические предприятия при учете запасов применяют требование МСФО 2; методы учета основных средств рекомендует МСФО 16; в соответствии с МСФО 23 затраты по обслуживанию займов являются подходящими для целей управленческого учета; согласно МСФО 39 для целей управленческого учета определяют амортизационные затраты; Таким образом методологической базой управленческого учета являются международные стандарты финансовой отчетности.

7. В работе особое внимание уделено организации учета издержек производства энергетической отрасли. Автором подробно изучено, проанализированы взгляды ученых-экономистов по данному вопросу.

Исследование исторических предпосылок возникновения управленческого учета и тенденций

его развития позволяет сделать вывод о том, что современный управленческий учет представляет собой комплексный метод внутрифирменного управления, интегрирующий элементы планирования, нормирования, учета, анализа и контроля информации о хозяйственной деятельности предприятия в разрезе его структурных подразделений (центров финансовой ответственности). Данная трактовка управленческого учета определяет его цель, состоящую в своевременном обеспечении всех уровней управления необходимой для принятия эффективных управленческих решений релевантной информацией. Для достижения поставленной цели управленческий учет призван решить следующий круг задач:

1) формирование организационной структуры предприятия (выделение центров финансовой ответственности), способствующей осуществлению эффективного контроля и регулирования деятельности структурных подразделений и повышению экономической эффективности их функционирования;

2) формирование и предоставление достоверной и оперативной информации о внутрихозяйственных процессах и результатах деятельности в разрезе, необходимом для принятия эффективных управленческих решений;

3) оперативное выявление неблагоприятных тенденций в финансово-хозяйственной деятельности предприятия и оповещение управленческого аппарата с предоставлением альтернативных вариантов решения проблем.

8. В целях повышения эффективности управленческого учета в работе предлагается новая классификация расходов: расходы основного производства; расходы вспомогательного производства; общепроизводственные расходы; общехозяйственные расходы; формирование себестоимости оказанных услуг (выполненных работ, производственной продукции); планирования расходов. Предлагаемая классификация расходов позволяет анализировать сложившиеся затраты на производство продукции (работ, услуг) по следующим аналитическим разрезам: видам деятельности, местам возникновения, элементам и статьям расходов. В работе обоснованы основные принципы организации управленческого учета расходов. Автором осуществлена группировка расходов ОАО «Ошэлектро» и предложена иерархическая структура статей и элементы расходов. В ходе исследования выявлены особенности формирования себестоимости услуг по технологическому присоединению к сети. В частности: себестоимость услуг по технологическому присоединению к сети представляют собой совокупность расходов, связанных с выполнением комплекса работ, направленных на обеспечение возможности передачи электрической энергии на энергопринимающие устройства юридических и физических лиц в соответствии с заявлениями ими параметрами, а также на обеспечение выдачи мощности электростанциями. Статьи расходов, формирующих себестоимость услуг по технологическому присоединению к сети, построены автором по видам работ, относящихся к данному направлению деятельности предприятия РСК:

- подготовка и выдача технических условий;
- проверка выполнения технических условий заявителя;
- выполнение технических условий РСК;
- фактические действия по присоединению.

Далее в работе автором предлагается методика отражения этих расходов на синтетических и аналогических счетах. Предлагается также методика учета и методы распределения косвенных расходов.

9. В работе подробно излагается основы бухгалтерских записей по предложенной методике, приводится структура и корреспонденция бухгалтерских счетов, а также аналитических счетов по отдельным сегментам учета, по элементам и по статьям расходов.

В работе автором предлагается новая система аналитического учета, позволяющая организации учета расходов по видам производственной деятельности ОАО «Ошэлектро». Предложенная система позволяет детализации информации по элементам, статьям, процессам и местам возникновения расходов. Все это даст возможность формировать оперативную информацию для анализа и принятия оптимальных управленческих решений в рамках управленческого учета.

10. Переход бухгалтерского управленческого учета в Кыргызской Республике на МСФО предопределил необходимость значительных изменений в процессах формирования финансовой информации хозяйствующих субъектов топливно-энергетической отрасли через укрупнение отдельных синтетических счетов, которые не отвечают структурному или методологическому направлению счетоводства. В этой связи предложены и обоснованы соответствующие изменения в организации бухгалтерского управленческого учета затрат, определены специфические особенности ведения бухгалтерского учета по таким признакам как назначение, информационность, план счетов, система записей и степень восприятия.

11. В диссертации в результате проведенного управленческого анализа определяется перечень проблем подлежащих решению, а на их основе формулируются цели и задачи моделирования. В работе разработаны цели моделирования, классификация видов анализа, принимаемая в управлении расходами. Автором подробно проанализированы изменения уровня расходов на оказание услуг по транспортировке энергии и выявлены основные факторы позволяющие оценить степень достоверности расчетных показателей расходов, сформированных по статьям, элементам и местам возникновения расходов в соответствии с предлагаемыми в работе системой аналитических счетов. Нами разработаны практические рекомендации по совершенствованию методике управленческого анализа расходов.

Эффективная организация управленческого учета расходов во многом зависит от планирования как отдельных элементов затрат, так и всех составляющих её величину статей. Планирование расходов по услугам, связанным с передачей и распределением энергии является неотъемлемой частью планирования всех сфер деятельности предприятия и в целом представляет собой систему взаимосвязанных технико-экономических расчетов, отражающих величину затрат, включаемых в состав плановой себестоимости услуг по передаче и распределению энергии. Это дает возможность выработки управленческого решения и определения плановых величин расходов.

Исходя из этих соображений в работе нами определены цели планирования расходов по услугам, связанным с передачей и распределением энергии, разработаны схема планирования расходов по услугам, связанным с транспортировкой энергии, выделены основные виды мест возникновения расходов.

12. Исследования направленные на разработку моделирования в системе бухгалтерского управленческого учета затрат на производство электрической энергии 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 предприятий энергетической отрасли (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.

13. Результаты проводимой в течении последнего десятилетия экономической реформы свидетельствует о том, что большинство предприятий осуществляют свою производственную и коммерческую деятельность крайне неэффективно. Этому есть как объективные, не зависящие от предприятия, причины, так и субъективные. Отсутствие на предприятиях служб и подразделений, основной задачей которых являлась бы разработка стратегических программ деятельности хозяйственного субъекта на основе объективной и полной оценки условий деятельности предприятия, динамики и направленности изменения тенденций внешней среды; сохранение, в большинстве своем, принципов деятельности отделов; отсутствие квалифицированных кадров, способных моделировать поведение предприятие в современных условиях хозяйствования сказались на конкурентоспособности предприятий.

В такой ситуации ощущается необходимость корректировки принципов деятельности предприятия. Прежде всего, это связано с повышением эффективности системы учета и экономического анализа на предприятии. Принципы комплексности и оптимальности принимаемых решений непосредственно оказывают важное теоретическое и практическое значение на совершенствование деятельности хозяйственного субъекта.

Внедрение указанных принципов требует в основе своей разработки экономико-математической модели и обоснования системы критериев оптимальности. Использование приемов экономико-математического моделирования оптимизации с учетом изменений внешней среды предприятия позволяет определить его производственные возможности, обеспечить максимальное использование ресурсов, оценить экономические результаты производственно-хозяйственной деятельности. В таких обстоятельствах использование научно обоснованных методов оптимизации в учете и анализе деятельности предприятия обеспечивает адаптацию к объективным рыночным условиям, возможность разработки и реализации стратегических планов, усиление конкурентных позиций за счет гибкого реагирования на запросы конечных потребителей.

14. Анализ показывает, что ни один из существующих методов не может дать достаточной точности прогнозов на 15-20 лет. Применяемый в прогнозировании метод экстраполяции не дает точных результатов на длительный срок прогноза, т.к. погрешность накапливается и ошибка растет.

Инновационная составляющая становится все более востребованной и неотъемлемой для подготовки прогнозов, как всего народного хозяйства, так и важнейших секторов топливно-энергетической отрасли.

Кроме рассмотренного нами метода прогнозирования производства и потребления электрической энергии прогнозируется также повышение доходности производства,

приближение уровня оплаты труда занятых в энергетической отрасли к среднему его размеру в народном хозяйстве, улучшение качества трудовых ресурсов и их эффективности.

Принципы комплексности и оптимальности принимаемых решений непосредственно оказывают важное теоретическое и практическое значение на совершенствование деятельности хозяйственного субъекта. Внедрение указанных принципов требует в основе своей разработки экономико-математической модели и обоснования системы критериев оптимальности. Использование приемов экономико-математического моделирования оптимизации с учетом изменений внешней среды предприятия позволяет определить его производственные возможности, обеспечить максимальное использование ресурсов, оценить экономические результаты производственно-хозяйственной деятельности. Используя полученную в диссертации модель, можно прогнозировать уровень общего объема выработки и потребления электрической энергии на перспективу.

Практическое использование разработанных в диссертации положений будет способствовать повышению качественного уровня бухгалтерского управленческого учета и анализа предприятий топливно-энергетической отрасли, положительно отразится на степени обоснованности управленческих решений и в конечном итоге на уровне эффективности работы топливно-энергетической отрасли.

Список опубликованных работ по теме диссертации

Монография:

1. Исраилов, М.И., Бухгалтерский учет и анализ затрат предприятий топливно-энергетической отрасли (теория, методология и практика), [Текст] М.И. Исраилов, А.М. Маткеримова. Б.: Айат, 2017.-240с

Научные статьи

2. Маткеримова, А.М. Роль анализа мотивации управлении предприятием [Текст] / А.М. Маткеримова. Иссык-Кульский форум бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии “I Исраиловские чтения” – 2011.-109-113с.
3. Маткеримова А.М. Стадии организации и функционирования управленческого анализа на предприятии [Текст] / А.М. Маткеримова. Вестник КГНУ 2012г.-Иссык-Кульский форум бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии “II Исраиловские чтения” – 2012. - 109-113с.
4. Маткеримова А.М., Базар шартындагы башкаруу эсебинин негизи, мазмуну жана анын каржылык эсептен айырмачылыгы [Текст] / Маткеримова А.М., Пулатова Г.Т. Вестник КЭУ, 2013г. Иссык-Кульский форум бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии “II Исраиловские чтения”- 2012.-202-207с.
5. Маткеримова А.М. “Международные стандарты финансовой отчетности: история развития в мире и внедрение их в Кыргызской Республике” [Текст] / А.М. Маткеримова. Известия ИКФБиАСЦА 2013.-86-91с.
6. Маткеримова А.М. “Особенности организации бухгалтерского учета в туристической организации” [Текст] / А.М. Маткеримова, Л.М. Таджибаева. Известия ИКФБиАСЦА 2013.-91-96с.
7. Маткеримова А.М. Экономические последствия миграционных процессов в условиях перехода к рыночной экономике. [Текст] / Маткеримова А.М., Пулатова Г.Т. Иссык-Кульский форум бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии “III Исраиловские чтения”, 2014 г.стр 54-60с.

8. Маткеримова А.М. Механизмы государственного содействия при коммерциализации аграрного сектора. [Текст] / Маткеримова А.М., Хамрабаев А.А., Иссык-Кульский форум бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии “III Исраиловские чтения”, 2014 г.стр 57-62с/
9. Маткеримова А.М. Основные проблемы действующей практики бухгалтерского учета в КР и разработка направлений ее развития в соответствии с МСФО. [Текст] / Маткеримова А.М., Момунов У.Н., Абдиев М.Ж.,
10. Маткеримова А.М. Себестоимость продукции в энергетических предприятиях: проблемы и пути их решения [Текст] / А.М. Маткеримова Иссык-Кульский форум бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии “IV Исраиловские чтения” - 2015.-110-113с.
11. Маткеримова А.М. О развитии системы бухгалтерского учета и отчетности в Кыргызстане в соответствии с международными стандартами [Текст] / А.М. Маткеримова, З. Буланова. - Материалы IV международной научно-практической конференции апреля 2015г. г.Душанбе - 112-116с.
12. Маткеримова А.М. Методические основы организации бухгалтерского учета деятельности хозяйствующих субъектов энергетической отрасли Кыргызской Республики в условиях МСФО [Текст] / А.М. Маткеримова.- Материалы 10 международной научно-практической конференции «Проблемы экономики, организации и управления в России и мире». Прага, Чешская Республика, 18 декабря 2015г.
13. Маткеримова А.М. Состояние и развитие системы бухгалтерского учета в Кыргызской Республики [Текст] / А.М. Маткеримова.- Материалы 10 международной научно-практической конференции «Проблемы экономики, организации и управления в России и мире». Прага, Чешская Республика, 18 декабря 2015г.
14. Маткеримова А.М. Проблемы энергетической безопасности Кыргызстана и пути их решения [Текст] / А.М. Маткеримова.- Научный журнал “Альманах мировой науки”. Москва 2015г. (2)2-4, стр.67-72.
- 15.Маткеримова А.М. Учет производственных затрат предприятий энергетической отрасли-как стратегическая задача государственной политики. [Текст] / А.М. Маткеримова «Наука сегодня. Ключевые проблемы и перспективы развития» , г.Санкт-Петербург на базе «Санкт-Петербургского Центра Системного Анализа» - декабрь 2015г,стр.136-140.
16. Маткеримова А.М. О роли международных стандартов финансовой отчетности в современных условиях развития экономики Кыргызской Республики. [Текст] А.М. Маткеримова «Наука сегодня. Ключевые проблемы и перспективы развития» , г.Санкт-Петербург на базе «Санкт-Петербургского Центра Системного Анализа» - декабрь 2015г,стр.136-140
- 17.Маткеримова А.М. Мониторинг и оценка внедрения МСФО в сельскохозяйственных субъектах КР [Текст] А.М. Маткеримова // Международный научный журнал Экономика, управление, образование, 2015г. БФЭАСтр. 121-126.
18. Маткеримова А.М. Эволюция мнений и взглядов представителей экономических школ и учений о теории издержек [Текст] А.М. Маткеримова // Наука сегодня: Постулаты прошлого и современные теории как механизм эффективного развития в условиях кризиса. Санкт-Петербург 2016г. Стр.207-211
19. Маткеримова А.М. Механизмы управления топливно-энергетическим комплексом Кыргызстана [Текст] А.М. Маткеримова // Иссык-Кульский форум бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии “V” Исраиловские чтения”, 2016г. стр 126-130
- 20.Маткеримова А.М. Добыча, переработка нефти и газа в Кыргызстане: история и пути их развития [Текст] / А.М. Маткеримова / Молодой учёный Международный научный журнал №

19 (123) / 2016г.стр-471-473.

21. Маткеримова А.М. Роль контроллинга в управлении затратами на предприятии [Текст] А.М. Маткеримова // Молодой учёный Международный научный журнал № 19 (123) / 2016г., стр 473-476.

22. Маткеримова А.М. Современное состояние информационной технологии бухгалтерского учета в Кыргызстане [Текст] // А.М. Маткеримова, Ж.К. Каныбекова “Учет и контроль, г. Москва Электронный научно-практический журнал № 7-2016г стр. стр.44-52

23. Маткеримова А.М.. О проблемах внедрения международных стандартов в Кыргызской Республик[Текст] // А.М. Маткеримова, М.К. Тологонов, Учет и контроль Москва Электронный научно-практический журнал № 6-2016г. стр. 22-27

24. Маткеримова А.М. Об организации учета заемного капитала субъектов Кыргызской Республики [Текст] // А.М. Маткеримова, Ж.К. Копобаева Учет и контроль г. Москва Электронный научно-практический журнал № 5-2016г., стр.37-42

25. Маткеримова А.М. Анализ доходности Нарынского каскада и их оптимизация на базе экономического моделирования [Текст] // Мамасыдыков А.А., А.А. Сапалов Иссык-Кульский форум бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии “ҮГ” Исраиловские чтения”, 2016 г стр. 212-218

26. Маткеримова А.М.Инвестиционные возможности регионов Кыргызской Республики в сфере туризма (на примере Жалал-Абадской области) [Текст]// А.М. Маткеримова, Э.С. Кокуева Научный журнал «Альманах мировой науки» 2016 №4-3(7). Стр 70-76

27. Маткеримова А.М. Пути активизации банковского инвестиционного кредитования реального сектора экономики Кыргызской Республики [Текст] // А.М. Маткеримова, Э.С. Кокуева Научный журнал «Альманах мировой науки» 2016 №4-3(7).стр.76-82

28. Маткеримова А.М. Кыргыз Республикасында жумушсуздуктун абалын талдоо [Текст] // А.М. Маткеримова, Л.М. Таджибаева Международная научно- практическая конференция «Научные исследования в тюркоязычных странах», Турция, г. Кастамону, 29-30 мая 2016 года

29. Маткеримова А.М. Оценка и анализ состояния производства электроэнергии в Кыргызской Республики [Текст] // Международный журнал гуманитарных и естественных наук, г. Новосибирск №4 стр.127-131, 2017г.

30. Маткеримова А.М. Топливо-энергетическая отрасль – как сложная приоритетная межотраслевая система [Текст] // Международный журнал гуманитарных и естественных наук, г. Новосибирск №5 стр. 152-156, 2017г.

РЕЗЮМЕ

Диссертации Маткеримовой Анаркан Маткасымовны на тему: “Теория и практика формирования и функционирования управленческого учета и анализа затрат, и их оптимизация на базе моделирования (на материалах топливно-энергетической отрасли Кыргызстана) представленной на соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика»

Ключевые слова: Управленческий учет, аналитический учет, международные стандарты финансовой отчетности, управленческий анализ, предприятие, субъекты бизнеса, капитальные вложения, себестоимость, калькулирование себестоимости.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования являются методологические и организационные проблемы управленческого учета, анализа и моделирования с целью оптимизации, возникающие при формировании информационного обеспечения принимаемых управленческих решений предприятиями топливно-энергетической отрасли, возможности развития его базовых концепций и категорий. Объектом исследования явились отдельные предприятия топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики.

Цель исследования состоит в разработке основных положений теории, методологии и организации системы управленческого учета, анализа и оптимизации в современном топливно-энергетическом комплексе Кыргызской Республики.

Методы исследования. Теоретической и методологической основой диссертационной работы являются труды классиков экономической науки, кыргызских и зарубежных ученых по методологии и практики организации бухгалтерского учета, анализа и прогнозирования деятельности субъектов топливно-энергетической отрасли, законодательные и нормативные акты по бухгалтерскому учету и экономическому анализу; научно-методическая литература; материалы научно-практических конференций и семинаров. Методика исследования основана на изучении и обобщении накопленных знаний и опыта в кыргызской и зарубежной теории и практике, оценки действующей системы учета, определении задач, информационной базы, приемов и способов и проведения экономического анализа и моделирования в разрезе экономических субъектов топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики.

Область применения: Результаты проведенного исследования использованы в практической деятельности Министерства финансов КР, Государственного агентства по финансовому надзору и аудиту и Счетной палаты КР, на предприятиях топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики. Кроме того, полученные результаты используются в высших учебных заведениях экономического направления для организации учебного процесса.

К основным результатам исследования относятся: 1). проведен анализ современного состояния топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики в условиях развитых рыночных отношений; 2). рассмотрены теория и методология функционирования учетно-аналитической системы на предприятиях топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики; 3). систематизированы экономические категории, составляющие понятийный аппарат, экономическая природа, эволюция и обзор мнений на издержки и издержки топливно-энергетической отрасли; 4). разработаны научно-методические рекомендации по формированию учетно-информационного обеспечения затрат в рамках системы управленческого учета; 5). разработана методика анализа затрат отрасли адаптированная к экономическим реалиям объектов исследования; 6). определены основные направления оптимизации управленческого учета на базе моделирования и проведено исследование оптимизации бухгалтерского учета процесса выработки и потребления произведенной электрической энергии Нарынского каскада на перспективу на базе моделирования.

Маткеримова Анаркан Маткасымовнанын 08.00.12 “Бухгалтердик эсеп, статистика” адистиги боюнча экономика илимдеринин доктору окумуштуулук даражасын изденип алууга көрсөтүлгөн “Башкаруучулук эсептин жана талдоонун чыгымдарынын түптөнүүсүнүн жана аракеттенүүсүнүн теориясы жана практикасы жана аларды моделдөөнүн базасында оптималдаштыруу (Кыргызстандын отун-энергетика тармагынын материалдарында)” темасындагы диссертациянын

РЕЗЮМЕСИ

Өзөктүү сөздөр: : Башкаруу эсеби, аналитикалык эсеп, каржылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттары, башкаруу талдоосу, ишкана, бизнес субъектилери, капиталдык салым, өздүк нарк, өздүк наркты аныктоо.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования являются методологические и организационные проблемы управленческого учета, анализа и моделирования с целью оптимизации, возникающие при формировании информационного обеспечения принимаемых управленческих решений предприятиями топливно-энергетической отрасли, возможности развития его базовых концепций и категорий. Объектом исследования явились отдельные предприятия топливно-энергетической отрасли Кыргызской Республики.

Изилдөөнүн предмети жана объектиси: Изилдөөнүн предмети болуп Кыргыз Республикасынын отун-энергетикалык тармагынын ишканаларынын башкаруу эсебин жана талдоосун методологиялык жана методикалык негиздерин изилдеп чыгуу, алардын азыркы талапка жооп бергендей деңгээлде алгалоосуну сунуштоо, ишканаларды башкаруунун методологиялык жана уюштуруучулук маселелери, чыгымдарды оптимизациялоо максатында анализдөө жана моделдештирүү жана башкаруучулук чечимдери, анын базалык концепциялары менен категорияларынын өнүгүү мүмкүнчүлүктөрү эсептелет.

Изилдөөнүн объектиси болуп Кыргыз Республикасынын отун-энергетикалык тармагынын ишканаларынын ар түрдүү уюштуруучулук-уюктук формалары саналат.

Изилдөөнүн максаты жана милдеттери. Диссертациялык иштин максаты болуп Кыргыз Республикасынын отун-энергетикалык тармагынын ишканаларынын башкаруу эсебинин, талдоосунун жана оптимизациялоонун теориялык жана практикалык жактан методологиясынын, методикасынын негиздерин иштеп чыгуу менен өлкө алкагында ал ишканаларды өнүктүрүү жана натыйжалуулугун жогорулатуу эсептелет.

Изилдөөнүн теориясы жана методологиясы. Диссертациялык иштин методологиялык жана теориялык негизи болуп экономика илиминин классиктеринин, кыргыз жана чет өлкөлүк окумуштуулардын башкарууну эсебин, талдоону жана оптимизациялоону уюштуруудагы методдук жана практикалык эмгектери, бизнес субъектилердин ишмердүүлүгүнүн анализдери жана божомолдоолору, мыйзамдык жана нормативдик актылары; илимий-методикалык адабияттар, илимий-практикалык конференциялар менен семинарлардын материалдарында көрсөтүлгөн, кыргыз жана чет өлкөлүк теория менен практиканын топтолгон тажрыйбасын окуп изилдеп жана кеңейтүүгө негизделген.

Изилдөөнүн методдору. Диссертациялык иштин методологиялык жана теориялык негизи болуп экономика илиминин классиктеринин, кыргыз жана чет өлкөлүк окумуштуулардын бухгалтердик эсепти уюштуруудагы методдук жана практикалык эмгектери, энергетика субъектилердин ишмердүүлүгүнүн анализдери жана божомолдоолору, бух.эсеп жана экономикалык анализ боюнча мыйзамдык жана нормативдик актылары; илимий-методикалык адабияттар, илимий-практикалык конференциялар менен семинарлардын материалдарында көрсөтүлгөн.

Изилдөөнүн методикасы кыргыз жана чет өлкөлүк теория менен практиканын топтолгон тажрыйбасын окуп изилдеп жана кеңейтүүгө, эсептөөнүн жүргүзүлүп жаткан системасын баалоо, тапшырманы аныктоо, маалымат базаны, кабыл алууну жана экономикалык анализ менен моделдештирүүнүн жолун, өткөрүүнүн КРнын отун-энергетика тармагындагы экономикалык субъектилердин бөлүгүндө негизделген.

Колдонуу чөйрөсү. Изилдөөлөрдүн жыйынтыгы КРнын финансы министирлигинде, КРнын Эсеп палатасынын аудит жана каржы мамлекеттик көзөмөл кызматында, КРнын отун-энергетика тармагынын ишканаларында колдонулду.

Изилдөөнүн негизги жыйынтыгы: 1) Өнүккөн базар мамилелери шартында КРнын отун-энергетика тармагынын азыркы абалына анализ жүргүзүлдү; 2) КРнын отун-энергетика тармагынын ишканаларынын эсеп-аналитикалык системанын теориясы менен методологиясы каралды; 3) Түшүнүк аппаратты, экономикалык жаратылыш, эволюция жана отун-энергетика тармагынын өндүрүш чыгымдарына карата экономика мектебинин өкүлдөрүнүн оюн түзгөн экономикалык категориялар системалаштырылды; 4) Кыргызстандын отун-энергетика тармагындагы чыгашаларды эсептик-маалымат камсыздоо боюнча башкаруу эсептик системанын чегинде илимий-методикалык сунуштама иштелип чыкты; 5) Отун-энергетика тармагынын иштерин аткаруудагы изилдөөнүн чыныгы экономикалык объектисине туура келген анализдөөнүн методикасы иштелип чыкты; 6) Отун-энергетика тармагынын экономикалык процесстердин моделдештирилген системасы, отун-энергетика тармагынын иштеринин өндүрүштүк түзүлүштөрүн оптимизациялоо жана илимий-техникалык процесстин божомолун эсепке алуу менен Нарынкаскад продукциясынын негизги көрсөткүчтөрүн божомолдоо иштелип чыкты.

SUMMARY

Dissertations of Matkarimova Anarkan Matkasymovna on the topic: "Theory and practice of the formation and functioning of management accounting and cost analysis, and their optimization based on modeling (on the materials of the fuel and energy sector of Kyrgyzstan) presented for the degree of Doctor of Economic Sciences in specialty 08.00.12 -" Accounting, Statistics »

Key words: Management accounting, analytical accounting, international financial reporting standards, management analysis, enterprise, business subjects, capital investments, cost price, costing.

Subject and object of research. The subject of the study are the methodological and organizational problems of management accounting, analysis and modeling for the purpose of optimization arising in the formation of information support for management decisions made by enterprises of the fuel and energy industry, the possibility of developing its basic concepts and categories. The object of the study were individual enterprises of the fuel and energy sector of the Kyrgyz Republic.

The research objective is to develop the main provisions of the theory, methodology and organization of the system of management accounting, analysis and optimization in the modern fuel and energy complex of the Kyrgyz Republic.

Methods of research. Theoretical and methodological basis of dissertational work is the works of the classics of economics, Kyrgyz and foreign scientists on the methodology and practice of accounting, analysis and forecasting of the subjects of the fuel and energy industry, legislative and regulatory acts on accounting and economic analysis; Scientific and methodical literature; Materials of scientific and practical conferences and seminars. The research methodology is based on studying and summarizing the accumulated knowledge and experience in Kyrgyz and foreign theory and practice, evaluating the current accounting system, defining tasks, information base, methods and methods and conducting economic analysis and modeling in the context of economic subjects of the fuel and energy sector of the Kyrgyz Republic.

Scope: The results of the conducted research were used in the practical activities of the Ministry of Finance of the Kyrgyz Republic, the State Agency for Financial Supervision and Audit and the Accounts Chamber of the Kyrgyz Republic, at enterprises of the fuel and energy sector of the Kyrgyz Republic. In addition, the obtained results are used in higher educational institutions of the economic direction for the organization of the educational process.

The main results of the research include: 1) analysis of the current state of the fuel and energy sector of the Kyrgyz Republic in the conditions of developed market relations; 2). The theory and methodology of functioning of the accounting and analytical system at enterprises of the fuel and energy sector of the Kyrgyz Republic; 3). Systematized economic categories that make up the conceptual apparatus, economic nature, evolution and review of opinions on the costs and costs of the fuel and energy sector; 4). Developed scientific and methodological recommendations for the formation of accounting and information support costs in the management accounting system; 5). A methodology for cost analysis of the industry adapted to the economic realities of the research objects was developed; 6). The main directions of optimization of management accounting on the basis of modeling are determined and the study of accounting optimization of the process of generation and consumption of the generated electric energy of the Naryn cascade for the future on the basis of modeling is carried out.