Учет промышленной переработки молока в сельскохозяйственных организациях

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Телятникова, Евгения Игоревна  
**Год:**

1999

**Автор научной работы:**

Телятникова, Евгения Игоревна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности

**Количество cтраниц:**

161

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Телятникова, Евгения Игоревна

Введение

Глава 1. Организационно - экономические и правовые аспекты развития промышленной переработки молока

1.1. Зарубежный и отечественный опыт развития промышленных производств в сельском хозяйстве

1.2. Состояние промышленной переработки молока в сельскохозяйственных организациях Московской области

1.3. Организационно-технологические особенности переработки молока и их влияние на организацию учета затрат

1.4. Нормативное регулирование учета затрат промышленной переработки молока и исчисления себестоимости молочной продукции

Глава 2. Учет промышленной переработки молока и исчисление себестоимости молочной продукции в цехах промышленной переработки моло- 47 ка в сельскохозяйственных организациях

2.1. Состояние учета затрат и выхода готовой продукции в цехах промышленной переработки молока

2.1.1. Учет сырья и материалов

2.1.2.Учет труда и его оплаты

2.1.3. Учет прочих затрат

2.1.4. Учет готовой продукции и ее реализации

2.2. Исчисление себестоимости молочной продукции и отражение разниц между фактической и плановой ее себестоимостью

2.3.0тчетность в цехах промышленной переработки молока

Глава 3. Совершенствование учета промышленной переработки молока и исчисления себестоимости молочной продукции

3.1. Документооборот, как основа организации бухгалтерского учета

3.2. Совершенствование учета сырья и готовой продукции в цехах промышленной переработки молока

3.2.1. Учет отклонений в использовании сырья, материалов и готовой продукции

3.2.2. Учет возвратных отходов

3.2.3. Учет производственных потерь

3.3. Порядок распределения расходов по содержанию и эксплуатации оборудования и общехозяйственных расходов

3.4. Совершенствование методики исчисления себестоимости молочной продукции

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учет промышленной переработки молока в сельскохозяйственных организациях"

Формирование и развитие рыночных отношений в России протекает сложно и сопровождается значительным сокращением объемов производства во всех отраслях экономики. Уровень жизни населения страны во многом зависит от состояния агропромышленного комплекса, который находится в критическом состоянии. Происходят необратимые процессы разрушения производственного потенциала, практически все сельскохозяйственные организации допустили сокращение производства продукции и имеют неустойчивое финансовое положение. Данная ситуация обусловлена рядом причин.

Во-первых, общим кризисным состоянием экономики, инфляцией, вызывающей удорожание издержек производства (электроэнергии, горюче-смазочных материалов, кормов и др.).

Во-вторых, отказом от государственного регулирования цен. Используя свое монопольное положение организации по производству, сбыту сельскохозяйственной техники, горюче - смазочных материалов, электроэнергии, а также по заготовке, хранению, переработке и реализации продукции устанавливают низкие цены на сельскохозяйственное сырье. Поэтому закономерно снижение интереса поставщиков и переработчиков сельскохозяйственного сырья к наращиванию объемов производства, расширению ассортимента и улучшению качества продукции, повышению производительности труда. Диспаритет цен между агропромышленным комплексом и другими отраслями усиливается неплатежами как со стороны перерабатывающих организаций, так и торговых, которые несвоевременно производят расчеты с поставщикамисырья. В результате сельскохозяйственные товаропроизводители вынуждены продавать свою продукцию по низким ценам, что приводит к ухудшению их финансового состояния.

По данным Госкомстата России вследствие диспаритета цен на сельскохозяйственную и промышленную продукцию число убыточных сельскохозяйственных организаций в 1997 году по сравнению с 1994 годом возросло на 36.1 %. Если цены на промышленную продукцию и услуги возросли в 9, 4 тыс. раз, то на сельскохозяйственную - в 1,9 тыс. раз. / 87, с.З/.

В-третьих, отсутствием адекватной условиям функционирования сельских товаропроизводителей финансовой политики. Резкое со!фащение объемов Федеральной поддержки агропромышленного комплекса позволяет осуществлять лишь те меры, которые необходимы для проведения сезонных работ и поддержки наиболее кризисных подотраслей агропромышленного комплекса. Доля сельского хозяйства врасходной части принятого бюджета составила в 1996 году - 3,3 % /2, с. 3 /, в 1997 году - 3,2 % / 3, с.З/, а в 1998 году - 2,5 % / 4, с.З/.

Реальное экономическое положение сельских товаропроизводителей не позволяет считать их кредитоспособными. Степень риска краткосрочных и долгосрочных вложений очень высокая, политическое положение в стране недостаточно стабильно, способность государственных структур пойти на риск и дать потенциальным инвесторам необходимые гарантии низкая.

К недостаткам действующей системы поддержки сельских товаропроизводителей следует отнести нерегулярное дотирование и неполные компенсационные выплаты. Так, в 1997 году было выплачено целевых дотаций и компенсаций сельскохозяйственным товаропроизводителям 7368 млрд, руб., что на 18.9 % меньше, чем в 1996 году /67, с.9/.

В - четвертых, высокой импортной зависимостью в продовольствии. Производство многих видов продукции составляет в отдельных регионах до 50% от потребности, остальное завозится из - за границы. Так, например, вследствие льготного режима импорта продуктов питания ввоз молочных продуктов возрос в 10 раз /87, с.З/. Россия оказалась в стратегической зависимости от импортных продуктов питания, что подрывает ее экономическую безопасность, поскольку импортные закупки усиливают давление на валютные резервы страны.

В - пятых, неэффективной работой сельскохозяйственных организаций, допустивших сокращение поголовья и продуктивности сельскохозяйственных животных, ухудшение показателей воспроизводства стада, сохранности поголовья. Производство молока в сельскохозяйственных организациях всех категорий в 1997 году составило 80.8 % к уровню 1994 года /66, с.15/. При этом на потребление населением используется только 70 % произведенного молока /39, с. 16/.

Темпы сокращения объемов производства в сельскохозяйственных организациях, являющихся основными поставщиками сырья для предприятий молочной промышленности, более высокие, чем по другим категориям хозяйств / 31, с. 23/.

Наука о питании подтверждает особую питательную ценность молока и молочных продуктов. Сохранение здоровья и работоспособности человека, увеличение продолжительности его активной жизни зависят во многом от рациона питания. Молоко и молочные продукты должны давать треть калорийности среднесуточного рациона питания человека. Ученые считают, что ежедневное потребление молочных продуктов в количестве (в среднем в сутки, гр.): молока - 500, масла -15, сыра -18, творога -20, сметаны - 18, сгущенного молока - 8, сухого молока - 3 - удовлетворяет в среднем суточную потребность взрослого человека в жире, кальции, фосфоре; 50 % потребности в протеине; 33 % в витамине А, аскорбиновой кислоте; 25 % в энергии (калориях) и, за исключением железа, меди, марганца и магния, полностью удовлетворяет потребность во всех минеральных веществах /32, с. 10/.

В условиях диктата закупочных цен на сырье со стороны перерабатывающих организаций промышленную переработку молока стали осуществлять сами сельскохозяйственные организации, что обеспечивает им более выгодные условия реализации молочной продукции. Они стали постепенно переориентироваться при реализации своей продукции с заготовительных организаций на другие каналы сбыта, в том числе через собственную торговую сеть, на рынках, по бартеру, через предприятия общественного питания, создавая тем самым дублирующую систему переработки и торговли. Во многих случаях сельскохозяйственные организации, перерабатывающие молоко, успешно конкурируют с промышленными организациями прежде всего за счет более низкого уровня цен на производимую продукцию.

Таким образом, на отечественном рынке молока и молочных продуктов в последние годы появились новые товаропроизводители в лице сельскохозяйственных организаций. С точки зрения развития конкуренции, это положительный фактор формирования продовольственного рынка страны. В некоторой степени появление их позволяет снизить уровень монополизма в производстве данной группы продовольствия в ряде регионов, а, следовательно, оказывает влияние на динамику цен на молоко и молочные продукты.

По данным выборочного обследования Госкомстата России за 1992 -1997 годы, выпуск молочной продукции в цехах промышленной переработки молока в сельскохозяйственных организациях заметно вырос: производство цельномолочной продукции - в 15.2 раза, масла животного - в 16.6 раза, сыра и брынзы жирной - в 3.9 раза. При этом выработка цельномолочной продукции в 1997 году составила 14.1 % от общей ее выработки по России (в 1992 году 1.4 %), соответственно масла животного - 5 % (0.9 %), сыра и брынзы жирной - 3.4 % (1.1 %) /73, с. 25/.

Организационно - экономические проблемы развития промышленных производств в сельскохозяйственных организациях нашли отражение в трудах Землянского Ф.Т. /1971 г./, Квака Е.В. /1972 г./, Прохоренко Е.М. /1972 г./, Табачникова В.Б. /1970 г./, Уточкина И.Г. /1971 г./, Хугаева Р.Я. /1972 г./ и других.

Исследованию вопросов учета промышленной переработки продукции растениеводства посвящены работы: Даховой З.И. /1994 г./, Недашковской Н.С. /1991 г./, Ярмоленко Т.Н. /1990 г./ и других.

Однако вопросы учета промышленной переработки молока в сельскохозяйственных организациях не исследованы, отсутствует обоснованная методика исчисления себестоимости молочной продукции по видам, требуют совершенствования вопросы первичной учетной документации, синтетического и аналитического учета. Неразработанность указанных вопросов, практическая необходимость совершенствования учета затрат и выхода продукции промышленной переработки молока, предопределили выбор темы, цель и задачи исследования.

Целью диссертационного исследования является разработка рекомендаций, включающих проект документооборота по учету промышленной переработки молока, совершенствование первичной и сводной учетной документации, аналитического и синтетического учета, порядка распределения расходов по содержанию и эксплуатации оборудования и общехозяйственных расходов, а также методики исчислениясебестоимости молочной продукции.

В соответствии с поставленной целью определены следующие задачи исследования:

- обобщить зарубежный и отечественный опыт развития промышленных производств в сельском хозяйстве;

- рассмотреть состояние промышленной переработки молока в сельскохозяйственных организациях Московской области;

- выявить организационно - технологические особенности в цехах промышленной переработки молока и их влияние на организацию учета затрат;

- изучить нормативные документы, регулирующие учет затрат промышленной переработки молока и исчисления себестоимости молочной продукции;

- оценить состояние первичного, синтетического и аналитического учета затрат в цехах промышленной переработки молока и выхода готовой продукции, методику исчисления ее себестоимости и отчетность.

Предметом исследования является бухгалтерский учет промышленной переработки молока в цехах сельскохозяйственных организаций.

Объектами исследования послужили 46 сельскохозяйственных организаций разных организационно-правовых форм Московской области, перерабатывающих молоко. Вопросы состояния учета в цехах промышленной переработки молока изучены на примере 10 сельскохозяйственных организаций северной и западной микрозон Московской области.

Теоретической и методологической основой исследования послужили работы отечественных и зарубежных ученых, законодательные и нормативные акты, регулирующие организацию учета и отчетности в Российской Федерации в соответствии с Международными стандартами.

Исследование проведено с применением системного подхода в сочетании с различными методами экономических исследований: монографическим, расчетно- конструктивным, экономико- статистическим.

В процессе исследования использованы следующие элементы метода бухгалтерского учета: документирование, бухгалтерские счета и двойная запись, оценка, калькулирование, инвентаризация и отчетность.

Информационной базой послужили материалы статистических справочников, Госкомстата Московской области, годовых отчетов сельскохозяйственных организаций, первичная документация, регистры синтетического и аналитического учета, данные анкетирования, личные наблюдения и практический опыт автора.

Научная новизна исследования состоит в следующем:

- разработан проект документооборота для цехов промышленной переработки молока сельскохозяйственных организаций на основе ведомственных первичных учетных документов, действующих с 1997 года применительно к журнально-ордерной форме учета;

- спроектированы первичные документы по учету отклонений фактического расхода сырья, материалов и выхода готовой молочной продукции от нормативного уровня в цехах промышленной переработки молока сельскохозяйственных организаций;

- усовершенствован производственный отчет об использовании сырья, материалов и выхода молочной продукции по ее видам в цехах промышленной переработки молока сельскохозяйственных организаций;

- рекомендована методика учета использования возвратных отходов и производственных потерь в цехах промышленной переработки молока сельскохозяйственных организаций;

- разработана специализированная форма внутренней отчетности об образовании и использовании возвратных отходов в цехах промышленной переработки молока сельскохозяйственных организаций;

- предложен порядок распределения расходов по содержанию и эксплуатации оборудования и общехозяйственных расходов в цехах промышленной переработки молока сельскохозяйственных организаций, учитывающий специфику и особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве и молочной промышленности;

- усовершенствована методика исчисления себестоимости молочной продукции по видам в цехах промышленной переработки молока сельскохозяйственных организаций, учитывающая порядок распределения расходов по содержанию и эксплуатации оборудования, общехозяйственных расходов и использование возвратных отходов.

Практическая значимость результатов исследования заключается в использовании разработанных форм первичных документов, графика документооборота, регистров аналитического учета, специализированной формы внутренней отчетности об образовании и использовании возвратных отходов, порядка распределения расходов по содержанию и эксплуатации оборудования и общехозяйственных расходов, а также усовершенствованной методики исчисления себестоимости молочной продукции по ее видам, которые восполнят недостаток информации и послужат основой для внешнего и внутреннего контроля, анализа хозяйственной деятельности в сельскохозяйственных организациях Российской Федерации.

Данные, отраженные в первичной учетной документации и регистрах бухгалтерского учета, могут быть использованы аудиторами при осуществлении проверок. Результаты научных исследований могут быть положены в основу дальнейших теоретических исследований по совершенствованию методологии, методики и организации управленческого учета, использованы в учебном процессе для подготовки студентов, практических работников, аудиторов, профессиональных бухгалтеров, а также сельскохозяйственными и другими организациями, перерабатывающими молоко.

Основные положения и результаты исследования докладывались на научных конференциях молодых ученых и специалистов (МСХА 1997, 1998 годы). Рекомендации одобрены и приняты к внедрению Управлением сельского хозяйства администрации Клинского района Московской области /справка о внедрении/. Результаты диссертации апробированы и внедрены в производство в ООО «Клинское» Клинского района Московской области. По результатам исследования опубликованы три печатные работы в центральной печати.

Диссертация состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка использованной литературы и 26 приложений. Работа изложена на 133 страницах машинописного текста, содержит 33 таблицы и 10 схем.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности", Телятникова, Евгения Игоревна

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

На основе проведенного исследования нами сделаны следующие выводы:

1. Организация промышленных производств в сельском хозяйстве является одним из выходов для развивающихся стран (Китай, Малайзия, Вьетнам, Пакистан, Таиланд) в деле индустриализации деревни, сокращения миграции населения и повышения доходности крестьянских семей.

2. Россия располагает большими возможностями для успешного развития промышленной переработки молока. В условиях неразвитости конкуренции, несовершенства нормативно - правовых актов, диктата закупочных цен на сырье со стороны перерабатывающих предприятий в Московской области наметилась тенденция роста сельскохозяйственных организаций, перерабатывающих молоко. Если в 1994 годупереработку молока осуществляли 25, то в 1997 году - 62 сельскохозяйственные организации.

3. Группировка сельскохозяйственных организаций Московской области по уровню рентабельности промышленной переработки молока показала разную экономическую эффективность. Установлена зависимость экономической эффективности промышленной переработки молока от удельного веса в общем объеме его производства. Переработка молока экономически эффективна, когда удельный вес в общем производстве составляет свыше 30 %. Экономическая эффективность промышленной переработки молока зависит и от размещения сельскохозяйственного производства. Из 46 сельскохозяйственных организаций Московской области, перерабатывающих молоко, 19 расположены в центральной микрозоне, на их долю приходится около 2/3 переработанного молока.

4. Промышленная переработка молока характеризуется рядом организационно -технологических особенностей: комплексным характером исходного сырья, сложностью технологии, непрерывностью и относительно небольшой продолжительностью производственного процесса, разнообразием ассортимента изготавливаемой молочной продукции, наличием незавершенного производства, сезонностью поступления сырья. Эти особенности предопределяют формирование первичной документации по учету материальных ресурсов, их денежную оценку. Учет промышленной переработки молока должен быть организован в соответствии с указанными организационно - технологическими особенностями, что расширит информационную базу.

5. Группировка затрат по статьям, предусмотренным Методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве (1996 г.), не учитывает указанных организационно - технологических особенностей, состав статьей затрат в цехах большинства сельскохозяйственных организаций неидентичен, более конкретизирован и методологически зачастую необоснован, характеризуется неоднородностью содержания статей затрат по годам, не обеспечивает сопоставимость показателей себестоимости продукции в цехах, имеющих даже одинаковую технологию переработки молока.

6. На основе проведенного нами анкетирования установлено, что в сельскохозяйственных организациях, перерабатывающих молоко, не применяются типовые формы первичной учетной документации по сырью и материалам. В частности, не применяется типовая ведомость переработки молока и молочных продуктов, предназначенная для их ежедневного учета. Используются документы приспособленных форм, которые не отвечают требования контроля за соблюдением норм расхода сырья и материалов. Многие первичные документы изготавливаются вручную, что повышает трудоемкость, снижает информационную и контрольную функции учета.

В бухгалтерском учете не находит отражения движение сырья и полуфабрикатов по отдельным этапам технологического процесса производства молочной продукции. Счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства» в цехах промышленной переработки молока не используется.

Исследование показало, что в большинстве сельскохозяйственных организаций не отражается в отчетах по цехам промышленной переработки молока расход сырья и материалов по норме и фактически по видам и расфасовке готовой продукции. Сырье на переработку учитывают в фактической массе без указания жироединиц, процента отходов, норм выхода продукции из исходного сырья и других показателей.

В цехах промышленной переработки молока имеет место применение устаревших, а в отдельных случаях и завышенных норм расхода и потерь сырья и материалов. Система нормирования не учитывает индивидуальных особенностей производства молочной продукции в ассортименте, вида эксплуатируемого оборудования, не стимулирует усиление материальной заинтересованности и повышения уровня безот-ходности производства.

7. На основе анкетирования нами установлено, что в сельскохозяйственных организациях отсутствует системный учет отходов, документально они не оформляются. Стоимость возвратных отходов отдельной статьей затрат не выделяется, что свидетельствует о их завуалированности в сырьевых ресурсах.

8. В цехах промышленной переработки молока применяются сдельная и повременная формы оплаты труда. Применение коэффициента трудового участия позволяет объективно вести учет труда каждого работника, исключает уравниловку в оплате труда, повышает заинтересованность работников в результатах труда.

9. Большинство сельскохозяйственных организаций не используют счет 25 «Общепроизводственные расходы» субсчет 3 ((Промышленное производство», а учитывают общецеховые расходы на синтетическом счете 20 «Основное производство» субсчет 3 «Промышленное производство».

10. Брак в производстве при переработке молока обособленно в учете не отражается, а учитывается на счете 20 «Основное производство», субсчет 3 «Промышленное производство». Счет 28 «Брак в производстве» не применяется, что приводит к невозможности оценки потерь от брака и взыскания их с виновных лиц.

11. В цехах промышленной переработки молока применяется «котловой» метод учета затрат, который снижает контроль за сохранностью сырья, а в ряде случаев способствует злоупотреблениям и хищениям, искажает данные о себестоимости молочной продукции по видам.

Распределение фактических затрат по наименованиям молочной продукции осуществляется пропорционально нормативному времени на производство 1 тонны молочной продукции или плановой себестоимости. При распределении затрат пропорционально нормативному времени на производство 1 тонны молочной продукции не осуществляется пересчет на фактические затраты, не определяются отклонения фактически затраченного времени от нормативного, что приводит к искажению себестоимости видов молочной продукции.

Распределение фактических расходов пропорционально их плановой себестоимости недостаточно обосновано, так как на практике плановые затраты по видам продукции устанавливаются не на основе научно-обоснованных норм, а по фактическим затратам за прошлый период. При этом нормы устаревают, а пересмотр их осуществляется несвоевременно.

Себестоимость конкретных видов молочной продукции не всегда отражает реальные затраты по причине несовершенства способов их распределения. Из-за отсутствия рекомендаций и обоснованной методики калькулирования себестоимости молочной продукции в цехах промышленной переработки молока имеются значительные расхождения в исчислении показателей себестоимости молочной продукции по видам.

12. В периодической и годовой отчетности цехов промышленной переработки молока отсутствуют сведения о плановой себестоимости молочной продукции, затратах труда, полной себестоимости реализованной продукции по ее наименованиям. Допускаются неточности в заполнении таблиц годовых отчетов сельскохозяйственных организаций по отражению объема молока, прошедшего промпереработку, и реализации выработанной молочной продукции.

Нами сделаны следующие предложения по совершенствованию учета промышленной переработки молока в сельскохозяйственных организациях.

1. Спроектированный план-график документооборота в части промышленной переработки молока для сельскохозяйственных организаций разных организационно-правовых форм на основе ведомственных первичных документов бухгалтерского учета применительно к журнально-ордерной форме учета позволит усилить контроль за применяемыми первичными учетными документами, сократит путь их прохождения от момента составления и обработки до сдачи в архив.

2. Совершенствование учета сырья и материалов предусматривает определение отклонений в использовании сырья и необходимость совершенствования действующих норм. Изменение норм расхода сырья на единицу продукции предлагается отражать в специальном документе «Извещении на изменение норм расхода сырья».

3. Учет сырья и материалов по норме и фактически по видам расфасованной молочной продукции, а также выхода готовой продукции в фактических и нормативных единицах, по нашему мнению, должен производиться в производственных отчетах по цехам промышленной переработки молока. Нами предложена усовершенствованная форма производственного отчета, применение которого усилит контроль засырьем, материалами и выходом готовой продукции.

4. Учет выпуска готовой продукции нами предлагается осуществлять в нормативном и фактическом исчислении в специально разработанном документе «Ведомости учета отклонений фактического выпуска готовой продукции от нормативного», предназначенной для ежедневного учета выхода готовой продукции по наименованиям по норме, фактически и отклонениям с указанием причин отклонений.

5. Возвратные отходы рассматриваются нами как особый вид сырьевых ресурсов, образовавшихся в процессе переработки молока и подлежащих использованию. Операции по учету возвратных отходов подлежат документальному оформлению. Считаем целесообразным учитывать их по массе с оформлением накладной внутрихозяйственного назначения (ф. № 264-АПК) с указанием наименования, количества, цены, суммы. Для обобщения показателей о движении возвратных отходов за месяц и контроля за наличием и использованием их нами рекомендуется «Ведомость движения отходов в цехах промышленной переработки молока сельскохозяйственных организаций» с указанием в ней фактического их количества и основных направлений использования.

Учет отходов по видам и направлениям их использования предлагается систематизировать в разработанной нами «Ведомости пересчета молочной продукции в молоко базисной жирностью 3.4 % в цехе промышленной переработки молока». В основе пересчета лежат: нормы расхода сырья в расчете на 1 тонну молочной продукции, расчет обрата и пахты, полученных в процессе переработки молока и использованных в нем, в пересчете на жирность 3,4 %, определение цен на возвратные отходы. При определении цен на отходы, получаемые в процессе промышленной переработки молока, следует исходить из цен полноценного сырья базисной жирностью 3.4 %, из которого они образуются, с помощью коэффициента пересчета жирности.

Движение возвратных отходов предлагаем учитывать по количеству, использованному для собственных нужд или реализованному с обособлением статьи «Возвратные отходы», где отражаются суммы возвратных отходов, уменьшающих затраты по сырью тех видов продукции, при выработке которых они получены, и увеличивающих затраты по сырью тех видов продукции, при выработке которых они использованы.

Применение разработанной нами специальной формы внутренней отчетности об образовании и использовании возвратных отходов обеспечит более полную информацию о реальных показателях работы цехов промышленной переработки молока.

6. Нами предложен методический подход нормирования потерь сырья при котором: отпадает необходимость периодического пересмотра всех норм потерь, вводится новая характеристика для оборудования - норма потерь сырья между мойками, сельскохозяйственные организации получают дополнительный источник объективной информации для управления производственным процессом, усиливаются экономические методы, направленные на повышение эффективности организации производства молочной продукции.

Документальное оформление технологических потерь сырья в цехах промышленной переработки молока нами предлагается отражать в специальном документе -«Оперативная сводка учета технологических потерь в цехах промышленной переработки молока в сельскохозяйственных организациях», применение которой позволит выявлять причины потерь и принимать меры по их ликвидации.

7. Нами разработана новая форма документа «Акт на брак молочной продукции и упаковочного материала в цехах промышленной переработки молока в сельскохозяйственных организациях», применение которого создает возможность оперативного анализа потерь в производстве и их устранения.

Потери от брака целесообразно учитывать на счете 28 «Брак в производстве», а в структуре затрат в цехах промышленной переработки молока рекомендуется предусмотреть статью «Потери от брака». К счету 28 «Брак в производстве» мы предлагаем открывать аналитические счета "Брак сырья" и "Брак упаковочного материала" для контроля за качеством молочной продукции, повышения ответственности работников за соблюдением технологии промышленной переработки молока и обеспечения выявления виновников.

8. Для получения информации о потерях готовой продукции на складах нами предлагается новый документ «Ведомость учета потерь готовой продукции на складе в сельскохозяйственных организациях». Его применение позволит объективно и своевременно оценивать производственные ситуации, определять отклонения от норм, что усилит контроль за движением готовой продукции.

9. Оценив порядок распределения расходов по содержанию и эксплуатации оборудования и общехозяйственных расходов, предусмотренный в действующих инструкциях в сельском хозяйстве и маслосыродельной и молочной промышленности нами исследованы восемь других вариантов.

10. Предложенная нами методика исчисления себестоимости молочной продукции по видам в цехах промышленной переработки молока в сельскохозяйственных организациях отражает порядок распределения расходов по содержанию и эксплуатации оборудования и общехозяйственных расходов и учитывает использование возвратных отходов. Расчеты экономической эффективности по результатам применения девяти вариантов показали, что наиболее оптимальным является пятый вариант распределения расходов по содержанию и эксплуатации оборудования и общехозяйственных расходов.

11. С расширением объемов производства для более точного исчисления себестоимости молочной продукции вместо «котлового» метода учета затрат рекомендуется осуществлять учет затрат по переделам и видам молочной продукции с применением счета 21 «Полуфабрикаты собственного производства».

Практическая реализация наших предложений соответствует требованиям Международных стандартов, исключает большую часть имеющихся на практике недостатков в части первичного и сводного учета, позволяет полнее использовать бухгалтерскую информацию для оперативного и последующего контроля за издержками производства, расширяет информационную базу для принятия объективныхуправленческих решений.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Телятникова, Евгения Игоревна, 1999 год

1. "О бухгалтерском учете" Федеральный закон от 21. 11.96 г. № 129 ФЗ // бухгалтерский учет. - 1997. - № 1. - С. 5-11.

2. О федеральном бюджете на 1996 год // Российская газета. -1996. 10 января.

3. О федеральном бюджете на 1997 год // Российская газета. -1997. 4 марта.

4. О федеральном бюджете на 1998 год//Российская газета. 1998. -31 марта.

5. Положение о бухгалтерском учете и отчетности в РФ. Утверждено приказам Министерства финансов РФ от 26.12.94 г.№ 170//Бухгалтерский учет. 1995. - № 4. -С. 66-73.

6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказам Министерства финансов РФ от 29.07.98 г. № 34н // Финансовая газета. 1998. - № 36 (352). - С. 1-5.

7. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/96). Утверждено приказам Министерства финансов РФ от 8.02.96 г. № 10. В кн.: Основные документы бухгалтерского учета. М.: «ПРИОР», 1998. - С. 46-55.

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/98). Утверждено приказам Министерства финансов РФ от 15.06.98 г. № 25н // Нормативные Акты для бухгалтера. 1998. - № 15. - С. 73-76.

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/97). Утверждено приказам Министерства финансов РФ от 3.09.97 г. № 65н. В кн.: Основные документы бухгалтерского учета. М.: «ПРИОР», 1998. - С. 56-63.

10. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» (ПБУ 1/94). Утверждено приказам Министерства финансов РФ от 28.07.94 г. № 100. В кн.: Основные документы бухгалтерского учета. М.: «ПРИОР», 1998. - С. 30-34.

11. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» (ПБУ 1/98)/ Утверждено приказам Министерства финансов РФ от 9.12.98 г. № 60н // Финансовая газета. 1999. - № 3 (371). - С. 3.

12. Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете Утверждено приказам Министерства финансов СССР от 29.07.83 г, № 105/ бюллетень нормативных актов Министерств и ведомств СССР, 1984. № 4.

13. Комментарии к положению по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/98) // Финансовая газета. 1998. № 33 (349). - С.7.

14. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету в условиях рыночной экономики в системе агропромышленного комплекса. М.: Известия, 1992. - 221 с.

15. Методические рекомендации по ведению первичных документов бухгалтерского учета в сельском хозяйстве, введенных с 1.01. 97 г. выпуск 21. - М.: «Финучетсервис», 1997. - 87 с.

16. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1997. - № 8 - С. 33 - 43.

17. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1997,- № 9 - С. 30 - 41.

18. Методические рекомендации по применению журнально-ордерной формы бухгалтерского учета на агропромышленных предприятиях. М. : «Известия», 1994, -143 с.

19. Инструкция по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях маслосыродельной и молочной промышленности // Министерство мясной и молочной промышленности СССР, 1974. -181 с.

20. Корреспонденция счетов бухгалтерского учета на аграрных предприятиях в условиях рыночной экономики. М.: Известия. - 1993г. - 292 с.

21. Алборов Р.А. Учет и основные способы амортизации стоимости основных средств // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. -1998.5.-С.28-32.

22. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета. М.: «Экспертное бюро М», 1997.-351 с.

23. Безруких П.С., Ивашкевич В.П., Кондратов Н.П. Бухгалтерский учет. М.: Бухгалтерский учет, 1996.- 576 с.

24. Бухгалтерский учет: учебник/ П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевич, Н.П. Кондратов и др.; Под ред. П.С.Безруких.-2-е изд., перер. и доп. М.: Бухгалтерский учет, 1996.-576 с.

25. Бухгалтерский учет / Е.П Козлова, Н.П. Парашутин, Т.Н. Бабченко, Е.И. Га-ланина,- М.: Финансы и статистика. 1997.- 976 с.

26. Голованов А.А. Учет коммерческих расходов и качество продукции Я Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1997. - № 4. - С. 9-12.

27. Гончаров В. Перерабатывающие предприятия в новых условиях // АПК: экономика и управление. 1994. - № 4, - С. 41 -43.

28. Гончаров В.Д., Леонова Т.Н. Рынок молочных продуктов России: состояние, проблемы развития // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1998. - № 3. - С. 22 - 27.

29. Горбунов А.В., Сергеев В.Н., Каманина З.В. Комплексное развитие молочной промышленности в АПК. М.: МСХА, 1990. - 89 с.

30. Горбунов А.В., Жигалин М.М., Мазлоев В.З. Перерабатывающие предприятия АПК в условиях рыночных отношений. М.: МСХА, 1993. - 89 с.

31. Государственное регулирование молочного скотоводства в Финляндии // Экономика сельского хозяйства России. 1995. - № 12. - С. 32 - 33.

32. Гринман Г.И. Бухгалтерский учет на предприятиях АПК. Мн.: Ураджай, 1997.-414 с.

33. Губанов А.Г., Василенко А.А., Стефанова С.Н. Особенности бухгалтерского учета, контроля и экономического анализа на перерабатывающих предприятиях АПК : Учебное пособие / Рост. гос. эконом, акад. Ростов н / Д, 1997. - 71 с.

34. Даас Ибрагим Катриб Учет и анализ затрат на производство продукции молочной промышленности: Дис. канд. экон. наук : 08.00.12. Киев, 1990. - 242 с.

35. Добрынин В.А. Роль сельской промышленности в выходе деревни из кризиса // АПК: экономика, управление. 1995. - № 5. - С. 29.

36. Добрынин В.А. Сельские промышленные предприятия в экономике сельского хозяйства. М.: МСХА. 1995. - 40 с.

37. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ. / Под ред. С .А. Табалиной. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994. -560 с.

38. Дукмас А. Малая переработка: задачи и перспективы // Экономика сельского хозяйства России. 1996. - № 6. - С 8.

39. Жуков В.Н, Учет материально-производственных запасов // Бухгалтерский учет.- 1998.-№ 12.-С.34-41.

40. Землянский Ф.Т. Подсобные предприятия и промыслы колхозов в социалистическом воспроизводстве : Дисканд. экон. наук: 08. 00.05. Киев, 1971. - 501 с.

41. Казакова А.В., Телятникова Е.И. Методы расчета износа основных средств // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1997. - № 9. - С. 24 - 25.

42. Казакова А.В., Телятникова Е.И. О состоянии промышленной переработки молока в хозяйствах Московской области // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1998. - № 8. - С. 18 -19.

43. Казакова А.В., Телятникова Е.И. Учет движения сырья и материалов в цехах промышленной переработки молока // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1999. - № 3. - С.25-27 .

44. Карпова Т.П. Основы управленческого учета. М. : ИНФРА - М, 1997,392 с.

45. Катаев А.Н. О группировках затрат в производственном учете // Бухгалтерский учет. 1994. - № 9. - С. 15 - 20.

46. Квак Е. В. Эффективность подсобных предприятий и промыслов в колхозах : Дисканд. экон. наук : 08. 00.05. Львов, 1972. - 180 с.

47. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет : Учебное пособие. М. : ИНФРА - М, 1996.-560 с.

48. Кравченко М. А. Совершенствование учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции молочной промышленности: Дис. . канд. экон. наук : 08.00.12. Минск, 1980. - 191 с.

49. Крусь Г.Н., Тиняков В.Г., Фофанов Ю.Ф. Технология молока и оборудование предприятий молочной промышленности. М.: Агропромиздат, 1986. - 280 с.

50. Лубков А.Н. Оплата труда на предприятиях сельского хозяйства в период преобразования рыночных отношений // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1997. - № 3. - С. 54 - 58.

51. Мизиковский Е.А. Управленческий учет: необходимость и действительность // Бухгалтерский учет. 1995. - № 8. - С. 44 - 47.

52. Моисеев Ю., Родина Н., Марков А. Продовольственная безопасность России // Международный сельскохозяйственный журнал. 1996. - № 6. - С. 30-36.

53. Молочный подкомплекс Франции // Экономика сельского хозяйства России. 1995.-№12. -С. 31.

54. Молочный подкомплекс Финляндии // Экономика сельского хозяйства России. 1995. -№ 12. - С. 35.

55. Николаева С.А. Управленческий учет: проблемы адаптации к российской теории и практике // Бухгалтерский учет. 1996. - № 1. - С. 16 - 21.

56. Николаева С.А. Управленческий учет: проблемы адаптации к российской теории и практике // Бухгалтерский учет. 1996. - № 2. - С. 47 - 50.

57. Николаева С.А. Управленческий учет: проблемы адаптации к российской теории и практике // Бухгалтерский учет. 1996. - № 3. - С. 47 - 51.

58. Овсийчук М.Ф., Казакова А.В. Нормативный учет и контроль затрат на сельскохозяйственных предприятиях : Учеб. пособие для слушателей системы повышения квалификации. М.: Колос, 1992. -110 с.

59. Овчинников В, "Се1фетное оружие" китайских реформ // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1996. - № 6. - С. 42 - 43.

60. Переработка молока в Голландии // Молочное и мясное скотоводство. -1995.-№1.-С. 47-48.

61. Пизенгольц М.З., Варава А.П., Васькин Ф.И. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. М.: Колос, 1994. - Ч 2,- 480 с.

62. Продовольственная безопасность России // Экономика сельского хозяйства России. 1998. - № 4. - С. 9 -12.

63. Производственно экономические показатели развития агропромышленного комплекса в 1997 году. - М.: 1998. - Ч 1. - 272 с.

64. Производственно экономические показатели развития агропромышленного комплекса в 1997 году. - М.: 1998. -42.- 277 с.

65. Прохоренко Е.М. Пути увеличения товарных ресурсов за счет производства их на подсобных предприятиях и промыслах колхозов : Дис. канд. экон. наук : 08. 00.05.-Киев, 1972.-204с.

66. Пятов М. JI. Учет материально-производственных запасов // Бухгалтерский учет.- 1998.-№12.-С.25-34.

67. Реформа бухгалтерского учета. Российские и международные стандарты. Практика применения. / Соколов В.Я,, Палий В.Ф., Ремизов Н.А. и др. М. : Книжный мир, 1998. - 208 с.

68. Ростроса Н.К. Технология молока и молочных продуктов. М. : Пищевая промышленность, 1980. - 192 с.

69. Сельское хозяйство России: Статистический сборник / Госкомстат России. -М., 1995.-503 с.

70. Состояние и тенденции развития сельского хозяйства России в 1992-1997 годах//АПК: экономика и управление. 1999. - № 1. - С. 12-25.

71. Стуков С.А. И все таки производственный, а не "управленческий" учет // Бухгалтерский учет. - 1997. - № 2. - С. 64 - 66.

72. Табачников В. Б. Роль подсобных предприятий и промыслов в экономике колхозов и совхозов: Дисканд. экон. наук: 08.00.05. Ленинград, 1970. - 243 с.

73. Уточкин И, Г. Экономика развития подсобных предприятий и промыслов в колхозах: Дисканд. экон. наук : 08. 00.05. Горький, 1971. - 227 с.

74. Филимонов B.C. Анализ резервов повышения эффективности производства молока на областном уровне/Методические указания. -М.: МСХА.-1991.—107с.

75. Фомин Д.А. Развитие базы переработки сырья в сельской местности // Сибирский вестник сельскохозяйственной науки. 1995. - № 3 - 4. - С.92 -95.

76. Фудина А.В., Плетцов С.Н., Кузнецов В.П. Анализ хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий. М.: Агропромиздат, 1991. - 256 с.

77. Холод Л.И. Политика цен, торговли и государственной поддержки АПК // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1996. - № 1. -С. 4 -8.

78. Хугаев Р.Я. Влияние сочетания промышленного и сельскохозяйственного производства на развитие экономики колхозов Северной Осетии : Дис. канд. экон. наук: 08. 00.05. Горький, 1972. - 202 с.

79. Чжао Сяо Вэнь. Промышленность в сельской местности // АПК: экономика, управление. 1994. -№ 5. - С. 77-80.

80. Чжао Сяо Вэнь. Развитие волостных и поселковых предприятий В КНР и их роль в сельском хозяйстве // Международный с.-х. журнал. 1993. - № 5. - С, 42-48.

81. Чжао Сяо Вэнь Роль сельских промышленных предприятий в экономике сельского хозяйства : Дисканд. экон. наук: 08, 00.05. Москва, 1995. - 204 с.

82. Чибисова А.П. Вопросы совершенствования учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в современных условиях : Сб. науч. тр. / ТСХА. М., 1994. -104 с.

83. Шишкова Т.В. Управленческий и финансовый учет: сравнительный аспект // Бухгалтерский учет. -1996. № 3. - С. 52 - 56.

84. Шутьков А. Проблемы вывода агропромышленного комплекса из кризиса // Экономика сельского хозяйства России. -1998. № 8 - С. 3.

85. Экономическое положение в агропромышленных комплексах государств-участников СНГ в 1995 году / JI.B. Вьюгов, А.Т. Моргунов, О.А. Филатова и др. // Международный с.-х. журнал. 1996. - № 5. - С 48-59.