

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ
МЕТОДОЛОГИИ
БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЕТА
И ЭКОНОМИЧЕСКОГО
АНАЛИЗА



СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ
МЕТОДОЛОГИИ
БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЕТА
И ЭКОНОМИЧЕСКОГО
АНАЛИЗА

СССР
ФИНАНСЫ И СТАТИСТИКА

ВНР
ИЗДАТЕЛЬСТВО
УНИВЕРСИТЕТА
ЭКОНОМИЧЕСКИХ НАУК
ИМ. КАРЛА МАРКСА

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОЛОГИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА

Под ред. проф. В. И. ПЕТРОВОЙ
и д-ра Р. БАРИЦА



МОСКВА
„ФИНАНСЫ И СТАТИСТИКА”
1985

Рецензенты: д-р экон. наук, проф. В. И. РЫБИН;
зав. лаб. Международного научно-исследовательского института
проблем управления канд. экон. наук М. В. МЕЛЬНИК

Совершенствование методологии бухгалтерского
С56 учета и экономического анализа: Монография/Под
ред. В. И. Петровой и Р. Барица. — М.: Финансы и
статистика, 1985. — 239 с.

В пер.: 1 р. 80 к. 8000 экз.

В монографии исследуются актуальные проблемы развития учета, контроля и анализа в народном хозяйстве СССР и ВНР. Особое внимание уделяется повышению роли учета, контроля и анализа в совершенствовании управления и всего хозяйственного механизма этих стран; обобщен передовой опыт применения ЭВМ.

Для научных работников, преподавателей высших учебных заведений и специалистов в области учета, контроля и экономического анализа.

С 0604020105—099
010(01)—85 61—85

ББК 65.052(3)

© Издательство «Финансы и статистика», 1985
© Издательство Университета экономических наук
им. Карла Маркса, ВНР, 1985

ВВЕДЕНИЕ

В условиях научно-технической революции особое значение приобретает дальнейшее расширение сотрудничества стран — членов СЭВ. Объективная необходимость такого сотрудничества обусловлена высоким уровнем развития производительных сил, экономики, структурными изменениями в сфере производства и потребления.

На современном этапе перевода экономики социалистических стран на преимущественно интенсивный путь развития значительно повышается роль учета и анализа в управлении как на уровне каждой отдельной страны, так и применительно ко всем странам СЭВ. В Заявлении об основных направлениях дальнейшего развития и углубления экономического и научно-технического сотрудничества стран — членов СЭВ¹ подчеркнута необходимость усилить обмен опытом хозяйственного строительства, сотрудничество в области стандартизации и унификации, расширять взаимный обмен информацией о научно-технических достижениях.

В данной работе рассматриваются вопросы теории, методики и организации учета и экономического анализа в СССР и ВНР. Обобщается передовой опыт, разрабатываются основные направления совершенствования учета и экономического анализа в условиях интенсивного развития экономики двух стран, широкого применения современной вычислительной техники исходя из их национальных особенностей.

Авторы излагают вопросы учета и анализа всех сторон производственно-хозяйственной деятельности предприятий и отраслей и прежде всего на предпроизводственной стадии. Это относится к анализу целевых комплексных научно-технических программ, процесса создания и освоения новой техники, качества продукции, функционально-стоимостному анализу. Одновременно большое внимание уделяется анализу конечных результатов деятельности предприятий, в первую очередь системному анализу прибыли. В работе представлены мате-

¹ Заявление об основных направлениях дальнейшего развития и углубления экономического и научно-технического сотрудничества стран — членов СЭВ, принятое на Экономическом совещании стран — членов СЭВ на высшем уровне 13—14 июня 1984 г. в Москве. — Экономическая газета, 1984, № 26.

риалы по использованию современной вычислительной техники в организации учета и анализа.

Исходя из того, что учет является основой информационной системы управления, а анализ — методом обоснования управленческих решений, авторы определяют основные направления использования учетно-аналитической информации в управлении и в СССР и в ВНР. Реализация такого подхода нашла свое конкретное выражение при изложении вопросов развития нормативного метода планирования, учета и анализа себестоимости продукции.

Практическую значимость работы значительно повышает изучение проблемы взаимосвязей в анализе показателей и факторов. Отталкиваясь от обобщающих результатов показателей, авторы через изучение системы факторов раскрывают сложную взаимосвязь показателей эффективности производства. Наиболее полно проблемы системного анализа раскрыты во втором разделе в главах о системном анализе прибыли, где положения реализуются в виде моделей и носят общеметодический характер.

В самостоятельную главу выделены вопросы учета и анализа в сельском хозяйстве ВНР, что обусловлено высокой эффективностью функционирования сельскохозяйственных кооперативов в этой стране. Большой интерес представляет материал о развитии машинных моделей учета и информационных систем предприятий в сельском хозяйстве. На примере торговли рассмотрены вопросы совершенствования учета и анализа в СССР.

Особенность работы — сочетание изложения теоретико-методологических позиций и конкретной практики. Монография рассчитана на научных и практических работников. Она может быть использована также в системе высшего образования, повышения квалификации и переподготовки специалистов и руководителей.

Работа подготовлена авторским коллективом ученых СССР и ВНР под руководством д-ра экон. наук, проф. Петровой В. И. и д-ра Рёже Барица. Авторами отдельных глав являются: проф. Петрова В. И. — 1.1, 1.5 (совместно с Видяпиным В. И.), 2.2; доц. Сыч Юлианна — 1.2; доц. Матвеева Т. И. — 1.3; доц. Видяпин В. И. — 1.5 (совместно с Петровой В. И.), 1.6; канд. экон. наук Дешин В. Е. — 1.4; доц. Измалкова Г. М. — 1.7; доц. Борда Мария — 1.8, 2.1; доц. Шустер Эде — 2.3; доц. Пали Ласло и д-р Шомоди Золтан — 2.4; доц. Куприенко А. Н. — 2.5; канд. экон. наук Галайда А. М. — 2.6; доц. Пали Ласло и доц. Шустер Эде — 2.7. Перевод с венгерского д-ра экон. наук В. В. Сопко.

I

ПОВЫШЕНИЕ РОЛИ УЧЕТА И ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ СОЦИАЛИСТИЧЕСКИМ ОБЩЕСТВЕННЫМ ПРОИЗВОДСТВОМ

1.1. РОЛЬ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА В УПРАВЛЕНИИ ПРОИЗВОДСТВОМ

Экономический анализ — надежный и объективно необходимый элемент в процессе управления народным хозяйством. С развитием экономики и научно-технического прогресса совершенствуются методы его проведения и повышаются требования, предъявляемые к нему практикой управления. Возникнув как анализ баланса, он усилиями научных работников и практиков в современных условиях превратился в комплексный экономический анализ. Начало разработки теории комплексного экономического анализа относится к 70-м годам.

Экономический анализ представляет собой определенную систему знаний, связанную с исследованием экономических явлений в их взаимосвязи и обусловленности в процессе составления плановых заданий, принятия планов и их выполнения. Такое исследование основано на изучении системы показателей, измерении факторов их изменения, выявлении внутренних резервов и тенденций развития экономики. Познание посредством учета и анализа действия экономических законов социализма и принятие правильных управленческих решений способствует непрерывному росту эффективности общественного производства и повышению на этой основе уровня жизни народа.

В СССР экономический анализ как наука сложился на базе бухгалтерского учета. В силу дифференциации наук произошло отделение экономического анализа от бухгалтерского учета, вызванное бурным ростом научно-технического прогресса и усилением экономической работы на предприятиях. Дальнейшее развитие экономического анализа как самостоятельной отрасли знаний, функции управления и элемента хозяйственного механизма происходит в настоящее время на основе органического соединения элементов экономики, техники и технологии

производства, применения экономико-математических методов и средств механизации и автоматизации аналитических расчетов.

Основой экономического анализа является политическая экономия, которая дает экономическим категориям и показателям не только количественную, но и качественную характеристику, что позволяет выявлять закономерности хозяйственного развития предприятий, объединений и отраслей в целом. Цель экономического анализа — выяснение и измерение причин допущенных отклонений при выполнении плановых заданий, оценка деятельности производственных коллективов.

Повышение эффективности общественного производства требует постоянного совершенствования хозяйственного механизма, научной обоснованности текущих и перспективных планов, а также усиления контроля за их выполнением. В социалистическом обществе хозяйственный механизм представляет собой интегрированную систему экономических, организационных, социальных, правовых и других форм и методов управления народным хозяйством. Основа его — организационно-экономические отношения, являющиеся частью производственных отношений.

Хозяйственный механизм связан с системой управления, как общее с частным. Он имеет определенную структуру, включает ряд взаимосвязанных элементов, посредством которых осуществляется его функционирование. Эффективность функционирования обеспечивается при условии сбалансированности всех элементов.

Основные элементы хозяйственного механизма были определены решениями партии и правительства. Важнейшие из них относятся к государственным функциям управления и контроля за ходом производства и распределения общественного продукта. Это — системы планирования, управления, экономического стимулирования, учета, анализа и контроля. Хозяйственный механизм включает в себя также экономические рычаги и стимулы (прибыль, себестоимость, цену, кредит, хозрасчет, фонды стимулирования и др.), опирающиеся на формы экономических связей, формы и методы правового регулирования производства. Все перечисленные элементы характеризуют формы реализации хозяйственного механизма на практике; прямые и обратные связи между ними осуществляются посредством учета и экономического анализа.

Коммунистическая партия и Советское правительство уделяют большое внимание вопросам совершенствования хозяйственного механизма, рассматривая их как одну из узловых проблем экономической политики в области повышения эффективности производства и качества работы. Особое значение имеет постановление ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 12 июля 1979 г. «Об улучшении планирования и усилении воздействия хозяйственного механизма на повышение эффективности производства и качества работы». Оно внесло много нового в сущность экономического анализа как элемента хозяйственного механизма. Прежде всего в связи с завершением создания производственных объединений в промышленности и строительстве возникла необходимость разработки методологии анализа применительно к производственным объединениям — крупным хозрасчетным комплексам. Изменения в системе планирования, превращение пятилетних планов в основное звено планирования, возрастание роли нормативных методов планирования заработной платы, объема продукции, себестоимости, прибыли и других стоимостных показателей — все это потребовало перестройки экономического анализа с учетом оценки деятельности производственных объединений нарастающим итогом с начала пятилетки. Была поставлена задача в процессе анализа не только определять степень выполнения плана, но и оценивать качество плановых заданий с точки зрения их напряженности и эффективности использования производственных ресурсов.

Реализация постановления по совершенствованию хозяйственного механизма предусматривала улучшение показателей, обеспечение наилучших конечных результатов при наименьших затратах. Экономический анализ следовало переориентировать на изучение этих показателей как системы, в связи с чем были разработаны методы анализа взаимосвязи показателей производительности труда, фондоотдачи, себестоимости, прибыли и др. Задачи повышения социально-экономической эффективности производства потребовали вовлечения в анализ наряду с экономическими факторами социального развития коллективов, природопользования и научно-технического прогресса.

Экономический анализ является важнейшей функцией управления народным хозяйством на всех его уровнях. Он служит базой для научно обоснованного планирования и оценки выполнения планов, способствует выявлению внутренних резервов, усилению режима экономии,

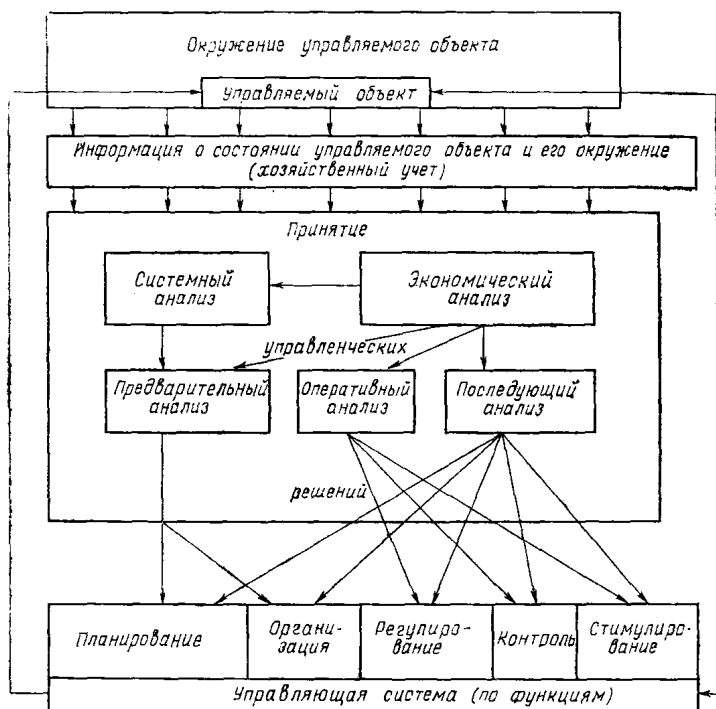


Схема 1.1. Взаимосвязь анализа с управлением

укреплению хозяйственного расчета, совершенствованию экономического стимулирования. Сущность анализа как одной из важнейших функций управления проявляется в том, что в процессе исследования закономерностей хозяйственного развития изучается действие экономических законов социализма. Являясь важнейшей экономической категорией, он изучает во взаимосвязи другие экономические категории с целью их использования. В этом находит свое воплощение мысль В. И. Ленина о том, что «учет и контроль ... должны быть поставлены теперь во главу угла всего государственного управления»¹.

Выступая как метод экономического обоснования управленческих решений, анализ становится одним из средств выполнения других функций управления, что следует из приводимой выше схемы (схема 1.1)².

¹ Ленин В. И. Полн. собр. соч., т. 36, с. 133.

² См.: Научно-экономическая конференция «Экономический анализ в управлении производством»: Тезисы докладов. Пленарное заседание. — Киев: УкрНИИНТИ, 1972, с. 8.

Из разработанной академиком Н. Г. Чумаченко схемы видно, что посредством экономического анализа информация, характеризующая состояние анализируемого объекта, преобразуется в информационно-управляющую и информационно-советующую. Экономический анализ должен активно работать на блок принятия управленческих решений, способствовать их научному обоснованию.

Содержание экономического анализа обуславливается характером социалистического производства. Вместе с совершенствованием способа производства, развитием производительных сил и производственных отношений, углублением хозяйственного расчета, улучшением системы планирования и экономического стимулирования расширяются содержание, задачи и требования, предъявляемые к экономическому анализу. В условиях развитого социализма содержание экономического анализа сводится к следующему: научное обоснование плановых заданий; контроль за ходом выполнения плана и выявление внутренних резервов; объективная оценка хозяйственной деятельности; разработка мероприятий по ликвидации и предотвращению потерь и распространению передового опыта.

Из содержания анализа вытекает его основная задача — обоснование напряженности плана, контроль за его выполнением, содействие укреплению хозяйственного расчета и усилению режима экономии, борьба с потерями и бесхозяйственностью. Осуществление основной задачи достигается выполнением в процессе анализа комплекса конкретных задач, к которым следует отнести определение эффективности использования основных фондов и оборотных средств; выявление факторов и тенденций изменения производительности труда и заработной платы; выяснение возможностей снижения материалоемкости и трудоемкости производства продукции; изучение эффективности мероприятий, связанных с техническим обновлением и повышением качества продукции, обоснованности и эффективности материального поощрения; исследование расчетных взаимоотношений с государственным бюджетом; контроль за использованием банковских кредитов, ходом и результатами социалистического соревнования. Эти задачи могут быть решены при условии, если анализ отвечает определенным требованиям, основными из которых являются: реальность, точность, системность, своевременность, действенность и партийность.

Реальность и точность результатов анализа означает получение с помощью его данных правильной характе-

ристики изучаемого объекта (показателя). В условиях социализма анализ объективен ввиду существования общественной собственности на орудия и средства производства. Однако на практике все еще имеют место случаи неточной оценки затрат и достигнутых результатов. Требование реальности аналитической информации для принятия управленческих решений обеспечивается соответствующей системой показателей, использованием достоверной исходной информации, применением научных методов ее сбора и обработки, конкретностью и определенностью выводов, не зависящих от субъективных впечатлений и желаний лиц, осуществляющих анализ.

Требование системности анализа означает всестороннее, комплексное и взаимосвязанное изучение системы показателей, характеризующих объект исследования (производительность труда, фондоотдачу, прибыль, качество продукции и др.). Системный подход к анализу предполагает максимальное использование математического аппарата для сбора и обработки исходной информации, получения и выдачи результатной информации, необходимой для принятия правильных решений.

Своевременность анализа заключается в выявлении в максимально короткие сроки причин отклонений от плановых заданий. Установление и измерение этих отклонений дает возможность оптимизировать решения, вносить изменения в производство.

Действенность анализа состоит в разработке мероприятий по результатам анализа, направленных на использование выявленных резервов повышения эффективности производства.

Партийность анализа проявляется в том, что весь ход проведения анализа, получение выводов по его результатам, разработка мероприятий по улучшению работы и их внедрение должны быть проникнуты духом высокой принципиальности.

Соблюдение перечисленных требований способствует успешному осуществлению задач, стоящих перед экономическим анализом, выполнению им функции управления хозяйством.

Экономический анализ тесно связан с планированием и направлен на его совершенствование на всех уровнях — от предприятия до народного хозяйства в целом. Составление пятилетних и годовых планов требует проведения обстоятельного анализа ожидаемого выполнения плановых заданий. При перспективном планировании необходимы аналитические расчеты прогнозируемых показате-

лей по факторам их развития в динамике. В процессе анализа проверяется обоснованность и напряженность плановых заданий, а также успешность выполнения государственных и встречных планов.

Анализ начинается с оценки напряженности планов. В ряде промышленных министерств уже накоплен большой положительный опыт в части отладки механизма оценки напряженности планов.

Напряженность планов оценивается по нескольким показателям. К их числу относят: прирост объемов нормативной чистой продукции за счет роста производительности труда (в процентах к предыдущему году); коэффициенты использования производственной мощности и загрузки оборудования; прирост производственной мощности по выпуску нормативной чистой продукции за счет технического перевооружения и проведения организационно-технических мероприятий (в процентах к мощности на начало года); среднее снижение норм расхода металла (в процентах); удельный вес новой продукции в общем объеме нормативной чистой продукции (в процентах). В процессе анализа плановое значение уровня каждого показателя сравнивается с его нормативным значением. Выявленные величины отклонений умножаются на значимость в баллах одного процента отклонения. Найденная величина используется для корректировки нормативного оценочного балла. В результате получают балльную оценку показателя.

По предприятию или объединению в целом напряженность плана определяется с помощью расчета интегрированного коэффициента напряженности. Последний исчисляется как отношение среднего балла по всем соответствующим показателям к нормативному оценочному баллу. Если рассчитанный коэффициент напряженности окажется меньше единицы, то это означает, что предприятие не предусмотрело в плане полное использование внутренних ресурсов; если коэффициент будет больше единицы, то из этого следует, что предприятие планирует более интенсивную степень использования резервов производства. В зависимости от степени напряженности плана и итогов работы предусматривается изменение фондов материального поощрения. Таким образом, экономический анализ выдает информацию, являющуюся основой для принятия обоснованных плановых решений.

Управление деятельностью предприятий, объединений, отраслей и народного хозяйства в целом основано на контроле за выполнением плановых заданий с целью

получения объективной оценки произведенных затрат и достигнутых конечных результатов.

Деятельность социалистического объединения (предприятия) основывается на сочетании централизованного руководства и хозяйственной самостоятельности объединений (предприятий) и характеризуется системой показателей. Основные показатели, по которым оценивается хозяйственная деятельность предприятий, объединений и отраслей (министерств), определяются вышестоящими органами хозяйственного управления. В пятилетних планах экономического и социального развития промышленным предприятиям и объединениям централизованно устанавливаются такие показатели:

рост чистой (нормативной) продукции, а в отдельных отраслях товарной продукции в сопоставимых ценах (в годовых планах утверждается объем чистой (нормативной) продукции или другой показатель объема продукции, по которому исчисляется производительность труда);

производство основных видов продукции в натуральном выражении (в годовых планах по более развернутой номенклатуре);

рост производства продукции высшей категории качества в виде показателя ее удельного веса в общем объеме товарной или нормативной чистой продукции (то же в годовых планах);

объем реализуемой продукции (утверждается в годовых планах) для оценки выполнения обязательств по поставкам продукции в соответствии с заключенными договорами;

объем производства предметов потребления (то же в годовых планах);

задание по снижению себестоимости продукции, лимит материальных затрат на 1 руб. продукции, нормативы важнейших видов материалов, топлива и энергии в натуральном выражении на единицу продукции (утверждается в пятилетних и годовых планах некоторым промышленным министерствам).

Другие показатели планируются самими объединениями (предприятиями) с учетом конкретных условий их работы. Такой подход к установлению плановых заданий повышает заинтересованность предприятий в их выполнении и в принятии встречных планов коллективов.

Система показателей производственной и хозяйственно-финансовой деятельности объединения (предприятия), установленная в плане и применяемая в оценке деятельности предприятий и материальном стимулировании их

коллективов, сама по себе не может обеспечить должного регулирования производства. Системе планирования должна соответствовать система научно организованного учета и экономического анализа. Только с помощью системного подхода к анализу можно оценить работу объединений и предприятий, вскрыть их внутренние резервы, принять правильные управленческие решения. Экономический анализ предполагает всестороннее, комплексное и системное изучение производственно-хозяйственной деятельности объединений (предприятий) с целью получения правильной, объективной оценки результатов выполнения плана, выявления возможностей повышения эффективности производства. Методы комплексного экономического анализа и оценки выполнения плана всесторонне рассмотрены в работах советских экономистов¹.

В условиях товарно-денежных отношений и действия закона стоимости производственная деятельность объединений (предприятий) осуществляется с использованием таких рычагов, как цена, себестоимость, прибыль, рентабельность, премии и др. В содержание экономического анализа входит изучение данных о применении этих экономических рычагов.

Экономический анализ — это средство контроля за осуществлением режима экономии. Строжайшее соблюдение режима экономии, достижение наилучших результатов при минимальных затратах требуют постоянного наблюдения и контроля за каждой статьей себестоимости продукции, проведения оперативного анализа факторов ее изменения с целью предотвращения и устранения нерациональных затрат рабочего времени и материалов. Соблюдение режима экономии, снижение себестоимости продукции обеспечивает рост прибыли, усиление экономических стимулов повышения эффективности производства и укрепление доходов государственного бюджета.

Социалистические объединения (предприятия) осуществляют свою деятельность на принципах хозяйственного расчета. Развитие и совершенствование хозяйственного расчета немыслимо без проведения системного анализа деятельности объединений, предприятий и их структурных подразделений. Важнейшей стороной хозрасчетной деятельности предприятий является повышение матери-

¹ См., напр.: Шеремет А. Д. Комплексный экономический анализ деятельности предприятия (вопросы методологии). — М.: Экономика, 1974.

альной заинтересованности коллективов в результатах их труда. Этим целям способствует действующий порядок распределения прибыли, значительная часть которой остается у предприятия и используется для развития производства и создания фондов экономического стимулирования, а также оценки результатов социалистического соревнования. В процессе анализа устанавливаются количественные и качественные факторы роста прибыли, рентабельности, объема реализации продукции, снижения себестоимости, правильность образования и расходования фондов экономического стимулирования, выполнение обязательств перед государственным бюджетом. Анализ ведется в двух направлениях.

I. Экономический анализ деятельности предприятий и производственных объединений. Он представляет собой изучение первичного звена экономики как целостной системы в разрезе взаимосвязанных показателей. В процессе анализа исследуются такие стороны экономики объединения (предприятия), как выполнение плана выпуска продукции, договоров поставок, реализации, плановых заданий по качеству, ассортименту, ритмичности, себестоимости продукции и прибыли.

II. Экономический анализ деятельности промышленных объединений, отраслей промышленности, отраслей народного хозяйства. Сводный анализ, проводимый по системе показателей, позволяет судить об эффективности деятельности совокупности предприятий, выявлять закономерности развития, делать прогноз на будущее.

Каждые из перечисленных объектов (предприятие, производственное объединение, промышленное объединение, отрасль) различаются программой, методами и организацией аналитической работы. Аналитическая работа на разных уровнях управления может вестись различными службами и органами. Внутриведомственный анализ осуществляется экономическими отделами предприятий, объединений и министерств, вневедомственный анализ — органами Госплана СССР, Государственного банка СССР, Центрального статистического управления СССР и Министерства финансов СССР.

Госплан СССР проводит крупные комплексные аналитические работы при составлении пятилетних планов развития народного хозяйства в целом, отдельных его отраслей, подотраслей, республик и экономических районов. Органы Госбанка СССР контролируют использование предприятиями выделенных государством средств и предоставленных банком кредитов. Органы ЦСУ СССР