

– возможные изменения в динамике курсов валют, ведущие к немотивированному росту издержек организации;

– увеличение разрыва в сторону увеличения в уровне оплаты труда работников в Республике Беларусь и ведущих ограниченных странах-центрах (Индия, Китай), что повлечет снижение уровня конкурентоспособности белорусской алмазообработки по ценовому фактору;

– наличие спекулятивных ценовых изменений на алмазное сырье и бриллианты на мировом рынке;

– наполнение рынка бриллиантов нелегально ввезенным «индийским» товаром;

– возможное значительное «оживление» алмазообработки в России за счет сохранения и развития господдержки данной отрасли.

Также следует отметить, что исходя из сложившейся ситуации на рынке ювелирных украшений, по предварительным прогнозам, спрос на изделия бриллиантовой группы в 2019 году будет снижаться со смещением в более дешевую ценовую категорию. По группе тяжеловесных изделий из золота 6 – 10 грамм, прогнозируется существенный спад продаж. В 2019 году ожидается, что многие потенциальные потребители переориентируются на покупку легковесных изделий из золота и изделий из серебра, на которые сохранится относительно устойчивый спрос.

Таким образом, сбытовая политика ОАО «Гомельское ПО «Кристалл» достаточно эффективна. Однако следует предпринять ряд мер для недопущения снижения уровня конкурентоспособности продукции на внешнем и внутреннем рынках сбыта с учетом возможных рисков.

### Литература

1 Магомедалиева, О. В. Повышение эффективности управления промышленным предприятием на основе реализации процессно-ориентированого подхода: учеб. / О. В. Магомедалиева. – Орел, 2010. – 129 с. [Электронный ресурс]. – 2019. – Режим доступа: <http://e-catalog.nlb.by/Record/BY-NLB-br860328><https://e-catalog.nlb.by/Record/BY-NLB-br860328>. – Дата доступа: 15.04.2019.

2 Яркина, Т. В. Основы экономики предприятия: учеб. пособие / Т. В. Яркина. – М.: РГИУ, 2007. – 85 с.

3 Государственный фонд драгоценных металлов и драгоценных камней (Госфонд) [Электронный ресурс]. – Минск, 2019. – Режим доступа: [http://www.minfin.gov.by/activities\\_jewels/fund](http://www.minfin.gov.by/activities_jewels/fund). Дата доступа: 10.04.2019.

УДК 657.471.1.011.27:338.512

*Е. С. Шевцова*

### СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЁТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ В ОАО «КОМИНТЕРН»

*Статья посвящена рассмотрению различных способов дифференциации производственных затрат ОАО «Коминтерн» на основе использования эконометрических методов. В данной статье рассматриваются варианты формирования производственной себестоимости продукции, анализируются отличительные особенности их применения в рамках данной организации, а также обосновывается целесообразность их внедрения.*

В условиях построения рыночной экономики себестоимость продукции является одним из наиболее значимых показателей, отражающих эффективность деятельности предприятий и оказывающих влияние на состояние и перспективы их развития. Себестоимость является одной из важнейших категорий, задающих уровень конкурентоспособности продукции, а это значит уровень спроса на нее и количество заключаемых с организацией контрактов на поставки.

Качественное управление себестоимостью начинается с рационального ведения учета затрат на готовую продукцию. Рациональная выборка затрат, формирующих производственную себестоимость, позволяет более точно определить себестоимость продукции, т.к. исключается отнесение на нее постоянных затрат. Как следствие, открываются все возможности для использования маржинального анализа: определение критической точки объема продаж и запаса финансовой прочности, определение нижней границы цены, формирование оптимального ассортимента продукции и т.д.

Себестоимость произведенной продукции формируется на счете 20 «Основное производство». В себестоимость, согласно национальным стандартам учета, включаются прямые затраты и переменная часть общепроизводственных затрат [1]. Следовательно, для включения в производственную себестоимость необходимо разграничение затрат на условно-постоянные и переменные.

Общая схема представления переменных и условно-постоянных затрат производства, а также соответствующих им счетов учета затрат представлена на рисунке 1.

Особенностью учетной политики ОАО «Коминтерн» является то, что при калькулировании себестоимости готовой продукции общепроизводственные затраты, учтенные на счете 25, списываются в дебет счетов 20 «Основное производство» в полной сумме без распределения их на постоянные и переменные затраты.



Рисунок 1 – Схема представления переменных и условно-постоянных затрат

Включение общепроизводственных затрат в себестоимость объектов калькулирования осуществляется пропорционально сумме расходов на оплату труда производственных рабочих.

Однако это не единственно возможный вариант организации учета затрат. При выделении в общем объеме общепроизводственных затрат статей затрат постоянного и переменного характера перед предприятием открываются более широкие возможности для анализа производственной деятельности организации.

Выявление путей рационализации учета постоянных и переменных затрат 25 счета возможно с помощью эконометрических методов [2, с. 389]. Для их применения в ОАО «Коминтерн» использовались данные о выпуске продукции за 2017 г. и данные о сумме общепроизводственных затрат в разрезе статей затрат из ведомости № 12.

Путем вычисления из формулы 1 параметров парной линейной регрессионной зависимости общепроизводственных затрат от выпуска продукции в натуральном выражении была определена соответствующая им фиксированная сумма условно-постоянных и условно-переменных затрат на единицу продукции:

$$y = a + bx = 257038,00746 + 0,03256x, \quad (1)$$

где  $y$  – сумма общепроизводственных затрат;

$x$  – выпуск продукции в натуральном выражении;

$a$  – сумма постоянных затрат (в рублях);

$b$  – сумма переменных затрат на единицу продукции.

Результаты расчета свидетельствуют о чрезвычайно низком процентном содержании переменной части в составе общепроизводственных затрат и о доминирующем положении затрат постоянного характера.

Наиболее наглядно интерпретировать данную ситуацию можно с помощью совмещенного графика, представленного на рисунке 2, где значения выпуска продукции, как и общепроизводственных расходов, откладываются на вертикальных осях. График общепроизводственных затрат ведет себя преимущественно нейтрально по отношению к графику выпуска продукции. Очевидно, что увеличение общепроизводственных затрат, также как и их уменьшение, не обусловлено изменением выпуска продукции. Затраты 25 счета носят условно-постоянный характер.

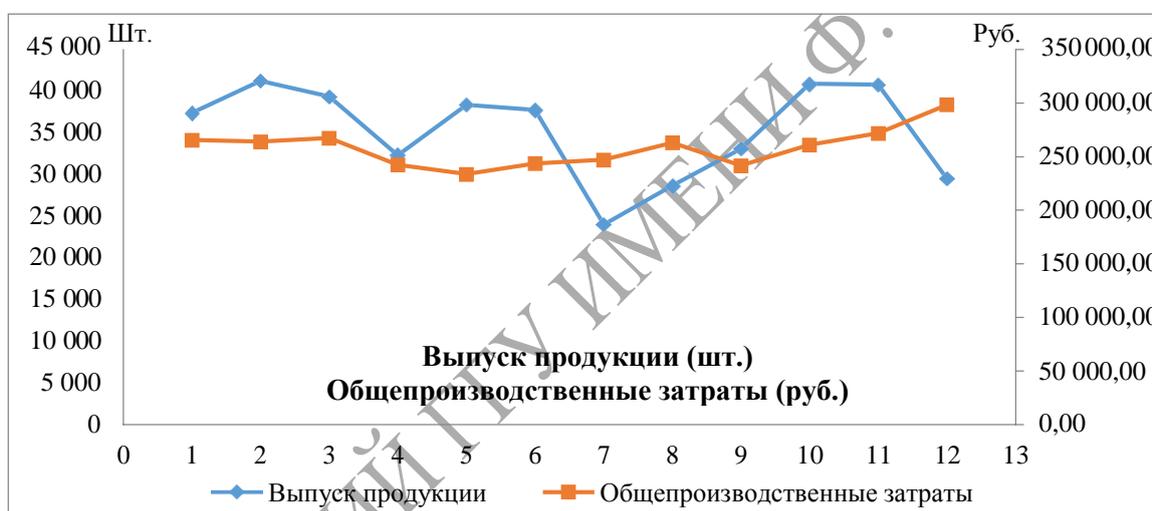


Рисунок 2 – Совмещенные графики изменения объемов производства и общепроизводственных затрат в ОАО «Коминтерн» за 2017 г.

Так как способ определения фиксированных сумм затрат носит весьма приближенный и неточный характер, можно прибегнуть к способу выявления статей затрат 25 счета, суммы по которым будут полностью относиться к категории условно-переменных и условно-постоянных. Для выявления нужных статей необходимо определить коэффициенты корреляции ( $r$ ) и детерминации ( $R^2$ ) в оценке тесноты связи и зависимости изменения всех статей затрат 25 счета в отдельности от объемов выпуска продукции. Как и предполагалось, коэффициент корреляции принимает относительно небольшие значения по каждой статье затрат. Его максимальные показатели, характеризующие среднюю степень связи, определились в затратах материалов на производственные цели ( $r = 0,5986$ ) и электроэнергию ( $r = 0,5084$ ). Изменение данных статей на 35,83 % и 25,85 % соответственно обусловлено изменением объемов выпуска продукции. Данные обстоятельства являются предпосылками для отнесения статей 25 счета «Материалы на производственные цели» и «Электрическая энергия» к условно-переменным. Графическая интерпретация данных зависимостей изображена на рисунках 3 и 4.

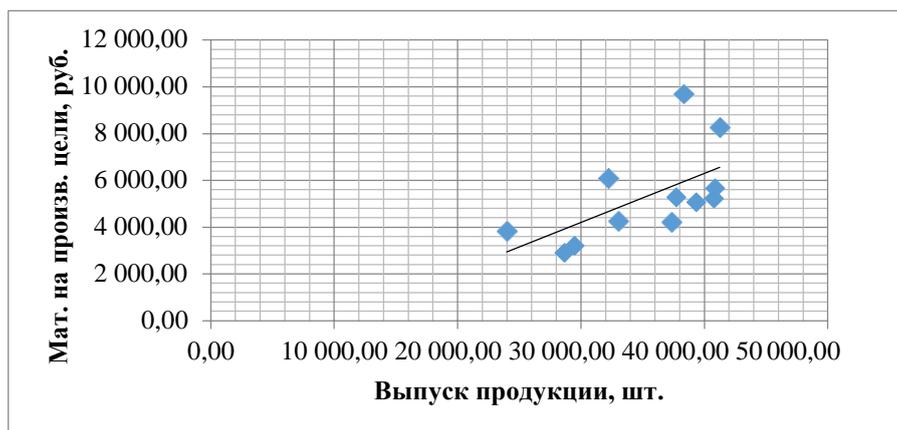


Рисунок 3 – Зависимость изменения величины материальных затрат на производственные цели от выпуска продукции в ОАО «Коминтерн» в 2017 г.

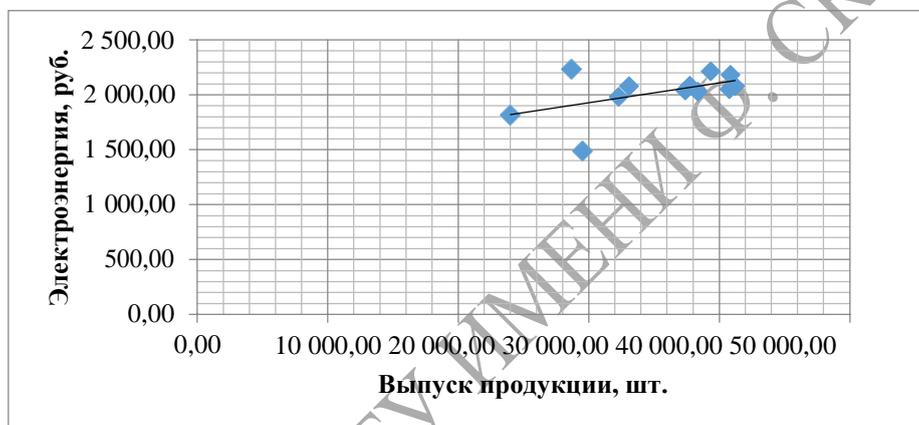


Рисунок 4 – Зависимость величины затрат на электроэнергию от объемов выпуска продукции в ОАО «Коминтерн» в 2017 г.

Как видно из приведенных графиков, построенная линия тренда описывает рост выделенных статей затрат в соответствии с ростом объемов продукции. Значение коэффициентов корреляции и детерминации позволяет считать данные затраты условно-переменными. Данные обстоятельства являются предпосылкой для отнесения статей «Материалы на производственные цели» и «Электроэнергия» к условно-переменным.

Таким образом, возможным становится применение полученных данных для более точной калькуляции производственной себестоимости. Формирование себестоимости можно провести в двух вариантах:

- исключить из производственной себестоимости сумму условно-постоянных затрат 257 тыс. руб. на основании построенного уравнения регрессии для всей величины общепроизводственных затрат;

- на основании корреляционно-регрессионного анализа отдельных статей счета 25 выделить статьи переменного характера (в нашем случае это «Материалы на производственные цели» и «Электроэнергия») с включением их в себестоимость продукции; остальные затраты носят постоянных характер и не включаются в себестоимость.

Рассмотрим оба варианта в таблице 1. Для ее построения использовались данные из ведомости № 12 «Учет затрат цеха» и данные по счету 43 «Готовая продукция» за 2017 г. по месяцам.

Таблица 1 – Варианты значений производственной себестоимости в ОАО «Коминтерн» в зависимости от способа распределения затрат

В тысячах рублей

Исходная сумма себестоимости продукции (без распределения затрат)	1 способ распределения затрат			2 способ распределения затрат		
	Постоянные затраты	Переменные затраты	Производственная себестоимость	Постоянные затраты	Переменные затраты	Производственная себестоимость
16605,39	3084,46	13,78	13520,93	3010,31	87,93	13595,09

Очевидно, что оба варианта влияют на величину производственной себестоимости. Использование первого способа дает конечный показатель производственной себестоимости, равный 13520 тыс. руб., что на 18,58 % меньше исходной себестоимости. Себестоимость, полученная вторым расчетным способом, равна 13595 тыс. руб., что меньше исходной себестоимости на 18,13 %. Однако при применении способа, предполагающего использование фиксированной суммы условно-постоянных затрат, в некоторых случаях можно наблюдать формирование отрицательных значений переменных затрат по месяцам. Применение первого способа целесообразно в случае использования значений в разрезе определенного количества лет, второго же – при рассмотрении данных в разрезе непродолжительных периодов (месяц, квартал, полугодие).

#### Литература

1 Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов : утв. постанов. Мин-ва фин-в Респуб. Беларусь от 30.09.2011 г. № 102 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – Минск, 2005. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>. – Дата доступа: 16.04.2019.

2 Орлова, И. В. Экономико-математические методы и модели: компьютерное моделирование: учеб. пособие / И. В. Орлова, В. А. Половников. – М.: ИНФРА, 2013. – 389 с.

**СПОСОБЫ ПОВЫШЕНИЯ УРОВНЯ ПРАВОСОЗНАНИЯ ЛИЦ,  
ОТБЫВАЮЩИХ НАКАЗАНИЕ В МЕСТАХ ЛИШЕНИЯ СВОБОДЫ**

*Статья посвящена способам совершенствования деятельности пенитенциарной системы Республики Беларусь с целью повышения уровня правового сознания лиц, отбывающих наказание в местах лишения свободы. В статье рассмотрены некоторые существующие проблемные аспекты, негативно влияющие на правосознание осужденных к лишению свободы, действующие способы влияния на данные проблемы и возможности совершенствования этих способов, применение новых.*

Реализация норм права и их эффективность во многом зависит от уровня правосознания каждого человека, который, в свою очередь, является следствием деятельности должностных лиц, реформирования и функционирования правовой системы. Таким образом можно проследить тесную взаимосвязь между правотворчеством и реализацией права, с одной стороны, и правосознанием – с другой.

Правосознание, по сути, представляет собой оценку права, которая создается в обществе, выражает поддержку и осуждение существующего права, образующая определенные ожидания от правовой сферы. Правовому сознанию осужденных свойственно деформироваться в силу множества обстоятельств.

Деформация правосознания – это стойкое негативное (неблагоприятное) изменение правосознания индивида, социальной группы, связанное с нарушением адекватного восприятия сферы правового, приданием праву неправовых свойств [1, с. 28]. Вследствие деформации правового сознания человек ошибочно воспринимает и оценивает правовую действительность, что нередко сочетается с формированием вымышленных характеристик правовых явлений. Это оказывает прямое влияние на поведение человека. Для нормализации уровня правового сознания необходимо уделять должное внимание исправлению осужденного, выявлять условия мест лишения свободы, негативно влияющие на его исправление и изменять их, создавая условия положительного влияния. Это способствует анализу осужденным своих поступков и впоследствии всего происходящего вокруг него.

После 90-х годов было принято множество мер к установлению равенства между заключенными, однако по факту на сегодняшний день все же имеет место статусное разделение и бороться с этим проблематично. Так в марте 2019 года в исправительной колонии №3 Витебской области осужденные отказались выйти на завтрак в знак протеста. В колонии есть два отряда осужденных за незаконный оборот наркотиков. На днях начальник одного из отрядов принял решение, что убирать в колонии будут все осужденные, ведь раньше уборкой занимались отдельные заключенные, которым остальные платили за это сигаретами [2].

В 2018 году в Беларуси в рамках проекта «Восточка» появился сервис, упрощающий отправку писем и формирование посылок в исправительные учреждения. В декабре данного года была запущена акция «2019 Восточек добра», которая предполагала бесплатное поздравление одиноких лиц, в частности осужденных. За короткое время были собраны тысячи поздравлений, которые были перенесены от руки на открытки и направлены в места лишения свободы. Получившие открытки отметили, что такие поздравления также оказались для них своеобразного рода поддержкой. В связи с этим стоит создать постоянно действующий сервис с отправкой подобного рода писем заключенным как в праздничные