**Кушнір Володимир Олександрович, старший викладач кафедри обліку, контролю та оподаткування агробізнесу ДВНЗ &laquo;Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана&raquo;: &laquo;Облік і контроль в управлінні виробництвом продукції на м&rsquo;ясопереробних підприєм&shy;ствах&raquo; (08.00.09 - бухгалтерський облік, аналіз та аудит - за видами економічної діяльності). Спецрада Д 26.350.02 у ННЦ &laquo;Інститут аграрної економіки&raquo; НААН України**

**ДЕРЖАВНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД**

**«КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА»**

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**

**НАЦІОНАЛЬНИЙ НАУКОВИЙ ЦЕНТР «ІНСТИТУТ АГРАРНОЇ ЕКОНОМІКИ»**

**НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ АГРАРНИХ НАУК УКРАЇНИ**

*Кваліфікаційна наукова*

*праця на правах рукопису*

**КУШНІР ВОЛОДИМИР ОЛЕКСАНДРОВИЧ**

УДК 657.47:657.633]:637.5](043.3)

**ДИСЕРТАЦІЯ**

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ В УПРАВЛІННІ ВИРОБНИЦТВОМ ПРОДУКЦІЇ НА М’ЯСОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

08.00.09 – БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

(за видами економічної діяльності)

Подається на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ В.О. Кушнір

Науковий керівник: Коцупатрий Михайло Миколайович, кандидат

економічних наук, професор

**Київ – 2018**

**ЗМІСТ**

ВСТУП……………………………………………………………………………..3

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ НА М’ЯСОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ...………………………..…..14

1.1. Виробництво м’яса та м’ясопродукції як об’єкт обліку і контролю………………………………………………………………………....14

1.2. Організаційно-технологічні особливості виробництва м’яса і продукції забою тварин та їх вплив на побудову обліку…………….………………..….37

1.3. Теоретичні основи внутрішньогосподарського контролю………..……..59

Висновки до розділу 1…………………………………………………………...77

РОЗДІЛ 2. СТАН ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЦТВОМ М’ЯСА ТА ПРОДУКЦІЇ ЗАБОЮ ТВАРИН………………………………………………………………………….80

2.1. Організація обліку витрат на виробництво м’яса і продукції забою тварин…………………………………………………………………….………80

2.2. Облікове забезпечення управління виробництвом продукції на м’ясокомбінатах……………………………………………………………...…..95

2.3. Стан внутрішньогосподарського контролю на м’ясопереробних підприємствах…………………………………………………………………..117

Висновки до розділу 2………………………………………………………….134

РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ НА М’ЯСОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ...……………139

3.1. Концептуальні підходи до вдосконалення обліково-інформаційного забезпечення управління виробництвом м’ясопродукції……………..…….139

3.2. Вдосконалення калькулювання продукції м’ясопереробних підприємств в умовах внутрішньогосподарського обліку……………...………...………….154

3.3. Шляхи вдосконалення внутрішньогосподарського контролю виробництва продукції на м’ясопереробних підприємствах………………..174

Висновки до розділу 3………………………………………………………….190

ВИСНОВКИ…………………………………………………………………….194

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ………………………………...……199

ДОДАТКИ………………………………………………………………………223

3

**ВСТУП**

**Актуальність теми.** Однією із найважливіших галузей харчовоїпромисловості є м’ясопереробна, яке відіграє важливу роль в економіці нашої країни, забезпечення її Продовольчої безпеки, а також життєдіяльності

1. населення. В сучасних умовах жорсткої конкуренції та збитковості м’ясопереробних підприємств змінився характер їх діяльності. У зв’язку із свободою у виборі сировини та продукції для виготовлення, можливістю експорту своєї продукції виникає проблема із формування системи управління як запоруки ефективного розвитку.

М’ясопереробна промисловість має низку притаманних лише її галузевих, організаційних і технологічних особливостей, які суттєво впливають на формування інформаційних потоків щодо виробництва м’яса та м’ясопродукції.

Завдяки комплексному поєднанню якості заготовленої сировини

(худоби для забою) та технологічних процесів щодо передзабійного утримання тварин, забою тварин, первинної обробки м’яса туш та напівтуш, первинної обробки супутньої продукції, термічної обробки низькою температурою продукції з основними правилами, принципами та прийомами організації та методики ведення бухгалтерського обліку створюються оптимальні умови для формування інформації, яка використовується керівництвом з метою досягнення високих показників діяльності м’ясокомбінатів.

Ринкові відносини та умови конкуренції потребують постійного контролю за формуванням собівартості виробленої продукції (м’ясом), уміння використовувати отриману інформацію для прийняття оперативних та правильних рішень, що сприяє досягненню найвищого економічного результату господарської діяльності м’ясопереробних підприємств.

1. системі управління виробництвом продукції на м’ясопереробних підприємствах важливе місце посідає облік витрат м’ясо-жирового

4

виробництва, за допомогою якого створюється інформаційна база для здійснення контролю за ефективним використанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів. Зважаючи на це, питання обліку і контролю виробництва продукції на м’ясопереробних підприємствах є об’єктом теоретичних і практичних досліджень.

Значний внесок у вирішення питань методики та організації обліку і контролю виробничих витрат зробили провідні вітчизняні вчені: М.Т. Білуха, А.М. Герасимович, Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, В.М. Жук, Є.В. Калюга, Т.О. Каменська, Г.Г. Кірейцев, М.М. Коцупатрий, В.Г. Линник, Л.В. Нападовська, М.С. Пушкар, П.Т. Саблук, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Н.М. Ткаченко, М.Г. Чумаченко та інші.

Питання обліку витрат на м’ясопереробних підприємствах досліджувати такі вітчизняні вчені: В.І. Бачинський, В.В. Борковська, В.М. Глух, С.В. Драч, Ю.Ю. Корнієнко, Т.М. Міщенко, Л.Я. Тринька, В.В. Ходзицька, Л.М. Чернелевський, М.Т. Щирба та інші дослідники. Ці ж питання досліджували й зарубіжні вчені: Джарире Талал, Ю.А. Ермилова, М.Г. Зайцев, Х.О. Каю, Н.П. Кондраков, Г.С. Лазарович, Д.С. Левин, В.Х. Маттеис, В.Н. Поспелова, Д.О. Ураков, О.В. Усадска, Д.А. Тахтомисова та інші вчені.

Незважаючи на значний вклад у дослідження обліку і контролю виробничих витрат перелічених вчених-науковців, вважаємо за необхідне продовжити наукові дослідження цієї галузі з урахуванням сучасних особливостей виробництва продукції м’ясопереробними підприємствами, вимог конкурентного ринкового середовища та змін у чинному законодавстві України. На сьогодні дискусійними залишаються питання: визначення сутності виробничих витрат та їх класифікація; вплив організаційно-технологічних особливостей виробництва продукції та спеціалізації підприємств на побудову обліку; документального забезпечення формування інформації про витрати та вихід продукції підприємств м’ясопереробної промисловості; обґрунтування об’єктів обліку витрат і номенклатури статей

5

витрат у цій галузі, особливо в умовах бюджетування діяльності; оцінки супутньої і побічної продукції м’ясо-жирового виробництва; порядку обліку природних втрат при здійсненні технологічних операцій; відображення господарських операцій в обліку, пов’язаних із процесом оприбуткування та переміщення м’яса та іншої продуктів забою тварин у холодильнику та складах готової продукції, а також їх належне документальне оформлення; вдосконалення методики здійснення калькулювання собівартості продукції (м’яса); контролю за витратами м’ясо-жирового виробництва.

Вирішення цих питань має вплив на організацію та ведення обліку і контролю в управлінні виробництвом продукції на м’ясопереробних підприємствах.

**Зв’язок роботи з науковими програмами, планами,** **темами.**

Дисертаційне дослідження виконано відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри обліку, контролю та оподаткування агробізнесу ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» за темою «Удосконалення обліку і контролю на підприємствах АПК» (державний реєстраційний номер 0111U007427). У межах теми автором надано рекомендації щодо вдосконалення обліку і контролю в управлінні виробництвом продукції на м’ясопереробних підприємствах.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дисертаційної роботи єрозвиток теоретико-методичних положень і розробка практичних рекомендацій та підходів, спрямованих на вдосконалення фінансового та управлінського обліку й контролю в управлінні виробництвом продукції на сучасних підприємствах м’ясопереробної промисловості. Відповідно до мети дисертаційної роботи було поставлено й вирішено такі завдання:

– з’ясувати особливості виробництва м’яса та м’ясопродукції як об’єкта обліку і контролю, а також поглибити класифікацію виробничих витрат виходячи із галузевих особливостей;

– проаналізувати та поглибити існуючу класифікацію продукції м’ясопереробних підприємств з метою її належної оцінки з огляду на

6

організаційно-технологічні особливості м’ясо-жирового виробництва та її значення і цінності;

– обґрунтуватиорганізаційно-методичнізасадивнутрішньо-

господарського контролю на м’ясопереробних підприємствах;

– уточнити об’єкти бухгалтерського обліку виробництва продукції на м’ясопереробних підприємствах з урахуванням технологічних особливостей виробництва;

– удосконалити систему документального забезпечення обліку витрат та виходу продукції для ефективного управління виробництвом продукції з огляду на формування необхідної для управління інформації;

– надати рекомендації, спрямовані на вдосконалення організаційно-

методичної моделі внутрішньогосподарського контролю м’ясо-жирового виробництва;

– посилити методико-організаційні засади обліково-інформаційного забезпечення управління виробництвом продукції м’ясопереробних підприємств відповідно до технологічних особливостей галузі;

– розвинути організаційно-методичні підходи до калькулювання собівартості продукції м’ясо-жирового виробництва;

– оптимізувати існуючий склад суб’єктів внутрішньогосподарського контролю для різних м’ясокомбінатів з метою посилення дієвості контрольної роботи.

*Об’єктом дослідження* є процеси виробництва продукції нам’ясопереробних підприємствах та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку і контролю.

*Предметом дослідження* виступають теоретичні,методичні таприкладні засади облікового забезпечення та контролю в управлінні виробництвом продукції на м’ясопереробних підприємствах.

**Методи дослідження.** У дисертаційному дослідженні були застосованізагальнонаукові та специфічні методи наукових досліджень. Діалектичним методом наукового пізнання було визначено економічну сутність витрат,

7

основної продукції, супутньої продукції, побічної продукції та

внутрішньогосподарського контролю. Порівняння, групування та конкретизація використовувались для вдосконалення та доповнення класифікації виробничих витрат для отримання більш розгорнутої інформації. З метою дослідження впливу організаційно-технологічних особливостей діяльності м’ясопереробних підприємств на методику обліку, контролю, а також для оцінки контрольних процедур, для розроблення методики зведеного обліку витрат м’ясо-жирового виробництва та у процесі розробки рекомендацій, спрямованих на їх удосконалення, було застосовано абстрактно-логічний метод. Метод аналізу надав можливість оцінити діючу номенклатуру статей калькуляції м’ясо-жирового виробництва, а розкриття сутності кожної статті калькуляції здійснювалось шляхом аналітичного групування. Економіко-статистичні методи було використано для визначення показників ефективності діяльності м’ясопереробних підприємств. За допомогою методу моделювання було вдосконалено форми первинних документів, групи аналітичних рахунків обліку витрат. Під час дослідження статистичних даних та їх відображення у роботі було використано графічний метод.

*Інформаційною базою* проведеного дослідження послугувализаконодавчі, нормативно-правові акти з питань регулювання процесів обліку виробництва продукції на м’ясопереробних підприємствах, дослідження та публікації наукових досягнень вітчизняних і зарубіжних учених з питань обліку виробничих витрат пов’язаних з м’ясопереробною промисловістю, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, галузеві методичні рекомендації та інструкції щодо обліку виробництва і калькулювання собівартості продукції

1. промисловості, довідково-інформаційні видання, матеріали Державної служби статистики України, матеріали міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференцій, облікова та звітна інформація досліджуваних м’ясопереробних підприємств, джерела мережі Інтернет, а

8

також інші науково-методичні, навчальні та періодичні літературні джерела за напрямом дисертаційного дослідження.

**Наукова новизна** отриманих результатів полягає в теоретичномуобґрунтуванні та розробці теоретико-методичних і практичних рекомендацій та пропозицій, спрямованих на вдосконалення облікового і контрольного забезпечення управління виробництвом продукції на м’ясопереробних підприємствах.

Основні наукові результати дисертаційної роботи, що містять наукову новизну і характеризують особистий внесок автора, такі:

*удосконалено:*

– організаційно-методичні підходи до виокремлення об’єктів обліку витрат м’ясо-жирового виробництва (цех передзабійного утримання тварин,

забійний цех, цех субпродуктів, шкуропосолочний цех, кишковий цех) виходячи із технологічних особливостей виробництва м’ясопродукції та типів м’ясокомбінатів, що сприятиме підвищенню аналітичності облікової інформації й контролю в управлінні підприємствами;

– систему документального забезпечення обліку витрат усіх цехів м’ясо-жирового виробництва та оприбуткування продукції через внесення доповнень до Приймальної квитанції на заготівлю худоби (за видами тварин),

Ваги-накладної на м’ясо (за видами та категоріями м’яса напівтуш), Ваги-накладної на субпродукти (за видами), Ваги-накладної на охолоджене (заморожене) м’ясо (за видами та категоріями м’яса напівтуш), Накопичувальної відомості обліку переробки ВРХ за кількістю й якістю м’яса, Накопичувальної відомості обліку переробки свиней, що дасть змогу спростити процес отримання, обробки і систематизації необхідної та достовірної інформації про виробництво для оперативного прийняття ефективних управлінських рішень;

– методику калькулювання собівартості м’яса за його видами та категоріями через встановлення послідовності обчислення собівартості продукції, зведеного обліку витрат, вибору методики розподілу виробничих

9

витрат й уточнення об’єктів калькулювання собівартості продукції м’ясо-жирового виробництва з урахуванням галузевих особливостей, економічної сутності одержаної продукції та напряму її подальшого використання, що забезпечує достовірне визначення собівартості продукції з метою обґрунтованого ціноутворення;

– організаційно-методичні засади внутрішньогосподарського контролю на м’ясопереробних підприємствах через уточнення сутності та поліпшення визначення поняття «внутрішньогосподарський контроль», а також встановлення модернізованої його мети і предмета з огляду на об’єкти обліку та контролю для відстеження їх впливу на дії суб’єктів внутрішньогосподарського контролю;

– організаційно-методичну модель внутрішньогосподарського контролю м’ясо-жирового виробництва, що включає всі етапи здійснення контролю, його об’єкти, суб’єкти й інформаційні джерела, а також загальнонаукові та специфічні методичні прийоми, притаманні винятково підприємствам м’ясопереробної промисловості, що забезпечує безперервну перевірку виробничої діяльності для оперативного реагування на проблемні ситуації;

– склад суб’єктів внутрішньогосподарського контролю залежно від розміру та специфіки діяльності м’ясопереробних підприємств з урахуванням елементів посиленого самоконтролю та соціального контролю, а також розподілу сфер відповідальності суб’єктів (власники, наглядова рада,

ревізійна комісія, служба внутрішнього аудиту, бухгалтерія, керівники структурних підрозділів тощо), що підвищить результативність і дієвість усієї системи внутрішньогосподарського контролю;

*набули подальшого розвитку:*

– методичні підходи до визначення термінів «основна продукція», «супутня продукція», «побічна продукція» м’ясопереробних підприємств виходячи із економічної сутності отриманої продукції, її цінності та напряму подальшого використання з огляду на технологічну специфіку виробництва

10

продукції з метою достовірного визначення об’єктів їх бухгалтерського обліку;

– обґрунтування концептуального підходу до організації обліку на м’ясопереробних підприємствах з урахуванням їх технологічної специфіки, що обумовлює облікову політику різних типів підприємств щодо об’єктів обліку, робочого плану рахунків, системи документування, внутрішньої звітності. Це сприятиме підвищенню аналітичності та інформативності бухгалтерського обліку і забезпечить менеджмент підприємства своєчасною, повною та достовірною інформацією;

– класифікація виробничих витрат з виокремленням додаткової ознаки «за відношенням до виготовленої продукції» (відповідно до якої витрати потрібно поділити на такі, які відносять до виробництва основної продукції, супутньої продукції та побічної продукції), а також доповнена номенклатура калькуляційних статей витрат м’ясо-жирового виробництва з метою підвищення якості накопиченої обліково-аналітичної інформації для бюджетування і контролю діяльності м’ясопереробних підприємств.

**Практичне значення одержаних результатів.** Результатидослідження спрямовані на теоретичне обґрунтування, практичний розвиток ефективних механізмів достовірного відображення інформації про облік та внутрішньогосподарський контроль виробничих витрат м’ясопереробних підприємств, посилення контрольної функції обліку, уточнення якісних характеристик облікової інформації. Їх використання у практичній діяльності м’ясопереробних підприємств забезпечить формування своєчасної та достовірної інформаційної бази для управління виробництвом продукції.

Результати дисертаційної роботи прийняті до впровадження та знайшли застосування в практиці м’ясопереробних підприємств, зокрема ТОВ «Кам’янець-Подільський м’ясокомбінат» (довідка № 10/03-1 від 28.03.2018 р.) запровадило в практику пропозиції, спрямовані на вдосконалення системи документального забезпечення формування інформації про витрати та втрати при термічній обробці низькою

11

температурою м’яса та субпродуктів. Рекомендації щодо уточнення об’єктів обліку витрат за кожним центром відповідальності, номенклатури та складу статей витрат м’ясо-жирового виробництва посприяли підвищенню аналітичності обліку і формуманню необхідної для управлінських рішень інформації в ПАТ «Івано-Франківський м’ясокомбінат» (довідка № 161 від 14.06.2018 р.). Пропозиції щодо комплексного відображення у системі бухгалтерського обліку витрат та виходу продукції м’ясо-жирового виробництва були впроваджені у виробничо-господарську діяльність ТОВ «Пустомити м’ясо» (довідка № 497 від 15.06.2018 р.).

Окремі теоретико-методологічні положення, висновки та пропозиції, сформульовані в дисертації, знайшли застосування у навчальному процесі при викладанні курсів «Управлінський облік», «Облік в галузях АПК», «Внутрішньогосподарський контроль» (довідка ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана» від 28.08.2018 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертаційна робота є самостійновиконаним науковим дослідженням. Відображені в ній наукові результати, розробки й пропозиції є результатом самостійно проведених досліджень автора у сфері облікового та контрольного забезпечення управління виробництвом продукції на м’ясопереробних підприємствах. З наукових праць, написаних у співавторстві, використані у дисертації лише ідеї та положення, що є результатом особистої роботи автора.

**Апробація результатів дослідження.** Основні положення дисертаціїбули оприлюднені й отримали позитивну оцінку на міжнародних, всеукраїнських і науково-практичних конференціях, а саме: Всеукраїнській інтернет-конференції «Економічні перспективи підприємництва в Україні» (м. Ірпінь, 27–28 жовтня 2016 р.); Міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції науковців, аспірантів та студентів «Актуальні проблеми управління та адміністрування: теоретичні і практичні аспекти» (м. Кам’янець-Подільський, 10 листопада 2016 р.); Всеукраїнській

12

конференції студентів, аспірантів та молодих вчених «Сучасні проблеми розвитку підприємств харчової промисловості: теорія та практика» (м. Київ, 24–25 листопада 2016 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції молодих учених «Проблеми економічного, облікового, контрольного і аналітичного забезпечення управління підприємством» (м. Вінниця, 8 грудня 2016 р.); Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами» (м.Луцьк, 8–9 грудня 2016 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми формування, розвитку і використання ресурсного потенціалу АПК» (м. Полтава, 30 березня 2017р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції «Сучасні проблеми обліку, аналізу, аудиту й оподаткування суб’єктів господарської діяльності: теоретичні, практичні та освітянські аспекти» (м. Дніпро, 30–31 березня 2017р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні імперативи розвитку туризму та економіки в умовах глобалізації» (м. Запоріжжя, 30–31 березня 2017 р.); Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційого розвитку економіки» (м. Львів, 14–15 березня 2018 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Конкурентоспроможність аграрного сектору в умовах функціонування Зони вільної торгівлі з Європейським Союзом» (м. Київ, 21 березня 2018 р.); Міжнародній науково-практичній Інтернет-конференції «Імплементація інновацій обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку сучасного бізнесу» (м. Харків, 22 березня 2018 р.).

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано22науковіпраці загальним обсягом 8,55 друк. арк. (з них 8,17 друк.арк. належить особисто автору), у тому числі 8 статей (з них 1 стаття у співавторстві) у вітчизняних наукових фахових виданнях України (з них 6 статей опубліковано у виданнях, які включені до міжнародних наукометричних баз, з яких 1 стаття – в електронному науковому фаховому виданні), 2 статті в

13

наукових періодичних виданнях інших держав, 1 стаття – в інших виданнях. 11 тез доповідей на науково-практичних конференціях

**Структура та обсяг дисертації.** Робота написана українською мовою,складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел

1. додатків. Повний обсяг дисертації становить 263 сторінки комп’ютерного тексту, основна частина – 196 сторінок. Робота містить 15 таблиць, 22

рисунки та 24 додатки на 36 сторінках. Список використаних джерел налічує 217 найменувань і розміщений на 25 сторінках.

**ВИСНОВКИ**

1. Важливим елементом організації обліку витрат виробництва є обґрунтоване встановлення об’єктів обліку виробничих витрат з метою створення раціональної накопичувальної системи витрат виробництва і визначення оцінки м’яса та м’ясопродукції в управлінському обліку. Під об’єктом обліку витрат слід розуміти витрати, які узагальнюються за групами тварин, окремими робочими процесами, конкретними виробництвами з метою здійснення контролю за витратами і визначення собівартості продукції. Виокремлення об’єктів обліку витрат м’ясо-жирового виробництва (цехи передзабійного утримання тварин, забійний,

субпродуктів, шкуропосолочний, кишковий, а також вся продукція, що в них виробляється) виходячи із технологічних особливостей виробництва м’ясопродукції та типів м’ясокомбінатів сприятиме підвищенню аналітичності облікової інформації й контролю в управлінні підприємствами.

1. Продукція м’ясо-жирового виробництва різна за своїм складом,

характеристикою та харчовою цінністю. На основі проведеного аналізу основних ознак класифікації та з урахуванням галузево-технологічних особливостей м’ясо-жирового виробництва обґрунтовано розширення класифікації продукції за такою класифікаційною ознакою, як «за значущістю (цінністю) продукції», відповідно до якої продукцію поділяють на основну, супутню та побічну. Подальшого розвитку дістала також класифікація виробничих витрат з виокремленням додаткової ознаки «за відношенням до виготовленої продукції» за якою витрати потрібно розподілити на такі, які відносять до виробництва основної, супутньої та побічної продукції. Ця класифікація сформована виходячи із економічної сутності отриманої продукції, її цінності та напряму подальшого використання з огляду на технологічну специфіку виробництва продукції з метою обґрунтованого встановлення об’єктів їх бухгалтерського обліку.

1. Встановлено, що на організаційно-методичні особливості обліку і внутрішньогосподарського контролю витрат м’ясо-жирового виробництва

195

значною мірою впливають галузева специфіка, насамперед зв’язок із живими тваринами, залежність від їх якісних характеристик, період повного технологічного циклу, отримання основної, супутньої та побічної продукції,

1. також зворотніх виробничих відходів, розподіл витрат між об’єктами обліку, наявність природних втрат, майже відсутнє незавершене

виробництво, технологічні особливості, а також організаційні характеристики підприємства. Врахування цих особливостей сприятиме

створенню ефективної системи управлінського обліку і внутрішньогосподарського контролю м’ясо-жирового виробництва, яка забезпечить управлінський персонал своєчасною, достовірною, повною та правомірною інформацією.

* 1. Набагатьохм’ясопереробнихпідприємствахобліково-

інформаційне забезпечення щодо управління виробничими витратами не повною мірою відповідає сучасним вимогам господарювання. Розроблено й удосконалено деякі первинні документи, які використовують винятково у м’ясо-жировому виробництві. З обліку надходження тварин для забою обґрунтовано доцільність удосконалення Приймальної квитанції на заготівлю худоби (за видами тварин). З обліку витрат на холодильну обробку продукції аргументовано доречність застосування розробленої Ваги-накладної на охолоджене (заморожене) м’ясо (за видами та категоріями м’яса напівтуш). З обліку оприбуткування й переміщення м’яса та субпродуктів описано вдосконалення Ваг-накладних на м’ясо яловичини та свинини (за видами та категоріями м’яса напівтуш) та Ваги-накладної на субпродукти (за видами). Обґрунтовано доцільність поліпшення Накопичувальної відомості обліку переробки ВРХ за кількістю й якістю м’яса та Накопичувальної відомості обліку переробки свиней, що дасть змогу сформувати більш ефективну інформаційну базу про виробництво для оперативного прийняття ефективних управлінських рішень

1. Сучасні м’ясопереробні підприємства функціонують за умов наявності чіткої системи бюджетування господарської діяльності. Доцільно

196

бюджетувати діяльність кожного структурного підрозділу м’ясо-жирового виробництва окремо, а не відділення в цілому. При формуванні повної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень зводити облікові дані про витрати м’ясо-жирового виробництва необхідно починаючи із витрат виробничих дільниць із кінцевим узагальненням їх у складі витрат м’ясо-жирового відділення. Облік витрат м’ясо-жирового відділення за окремими виробничими дільницями уможливить отримання детальної інформації для потреб контролю, аналізу, калькулювання та звітності. Для цього запропоновано відображувати витрати кожного виробничого цеху на окремих групах аналітичних рахунків.

1. Запропоновано деталізацію обліку витрат та вдосконалення калькулювання собівартості продукції м’ясо-жирового виробництва з метою більш обґрунтованого визначення його економічної ефективності. При розподілі витрат кожного виробничого цеху рекомендовано використовувати індивідуальні бази розподілу, що прямо пов’язані із специфікою діяльності кожного структурного підрозділу. Калькуляційні розрахунки варто здійснювати у калькуляційних листах, запропонованих у роботі, де відображається інформація про фактичні витрати у розрізі статей за кожним об’єктом обліку окремо, а також відхилення між плановою та фактичною собівартістю. Таким чином, саме за для доцільного бюджетування діяльність кожного окремого структурного підрозділу м’ясо-жирового виробництва, для потреб ощадливого виробництва, лімітування технологічних операцій,

контролю та звітності вдосконалено методику калькулювання продукції на м’ясокомбінатах.

* 1. Класифікація витрат за статтями калькуляції займає важливе місце

1. обліку витрат. Таке групування витрат дає змогу встановити чітке цільове призначення витрат та визначити вплив кожної статті витрат на собівартість основної продукції. Зазначено, що класифікація витрат за статтями калькуляції забезпечує її аналітичність, показує зв'язок обліку з технологічним процесом, а також дає можливість більш гнучко оперувати

197

категорією собівартості продукції. Запропонований методичними рекомендаціями список номенклатурних статей калькуляції доповнено окремими статями, необхідними для м’ясопереробних підприємств (транспортно-заготівельні витрати, витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції (робіт, послуг) та побічну продукцію). Економічно обґрунтовано, що вдосконалена номенклатура статей витрат м’ясо-жирового виробництва залежно від значення витрат у виробництві слугуватиме надійною базою для планування, обліку витрат і калькулювання собівартості продукції.

1. Серед учених немає єдиної думки стосовно використання терміна

«внутрішній контроль» чи «внутрішньогосподарський контроль». У результаті проведеного дослідження встановлено, що більшість учених використовують у своїх дослідженнях термін «внутрішньогосподарський контроль» для означення контролю власника безпосередньо на підприємстві та вважають внутрішньогосподарський контроль частиною внутрішнього

контролю. Встановлено необхідність застосування терміна «внутрішньогосподарський контроль», що пояснюється тим фактом, що відносини між суб’єктами господарювання мають господарський характер і виникають у сфері господарювання, а також під час здійснення господарських відносин виникають внутрішньогосподарські відносини. Під внутрішньогосподарським контролем розуміємо безперервний контроль власника з метою своєчасного впливу на об’єкт контролю для досягнення цілей підприємства, запобігання перевищення витрат, передбачених бюджетом, а також раціонального використання ресурсів під час господарської діяльності.

9. Дослідження стану організації та методики внутрішньогосподарського контролю свідчить про недостатню увагу до його здійснення керівниками м’ясопереробних підприємств. Вважаємо, що це перешкоджає пошуку шляхів зниження собівартості продукції, не допомагає запобігти фактам крадіжок, перевитрат, псування цінностей тощо. З метою

198

ефективного управління м’ясопереробною галуззю розроблено модель здійснення внутрішньогосподарського контролю виробництва продукції на м’ясокомбінатах. В ній виділено об’єкти, суб’єкти, інформаційні джерела, методичні прийоми, що забезпечують безперервне і суцільне спостереження за виробничою діяльністю. На основі запропонованої моделі здійснення

внутрішньогосподарського контролю виробництва продукції на м’ясокомбінатах надано пропозиції, спрямовані на вдосконалення методики внутрішньогосподарського контролю м’ясо-жирового виробництва через врахування вимог галузі та особливостей технологічного процесу.

10. Розроблено пропозиції щодо взаємодії та розподілу відповідальності суб’єктів внутрішньогосподарського контролю (власники, наглядова рада, ревізійна комісія, служба внутрішнього аудиту, бухгалтерія, керівники структурних підрозділів тощо). Для малих м’ясокомбінатів доцільно запровадити посаду ревізора для виконання контрольної роботи. Функціонування ревізійної комісії для підприємства із невеликою виробничою потужністю економічно невигідно. Вважаємо, що для значної кількості середніх м’ясокомбінатів необхідно створювати ревізійну комісію як основного суб’єкта здійснення внутрішньогосподарського контролю. Для іншої частини середніх та всіх великих м’ясопереробних підприємств (особливо, якщо йдеться про товариства з обмеженою відповідальністю) потрібно самостійно обирати суб’єкт внутрішньогосподарського контролю, а саме ревізійну комісію або, в окремих випадках, службу внутрішнього

аудиту. Такий підхід дасть змогу уніфікувати організацію внутрішньогосподарського контролю та посилить ефективність роботи ревізійної комісії й інших суб’єктів внутрішньогосподарського контролю.