

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

На правах рукопису

Корієва

КОРІЄВА ЛЮДМИЛА АНАТОЛІЇВНА

ОБЛІК І АНАЛІЗ ЗАТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ЦУКРОВИХ
БУРЯКІВ

/на прикладі сільськогосподарських підприємств України/

Спеціальність 08.06.04 - "Бухгалтерський облік,
аналіз і аудит"

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Київ - 1995



00761373 (R)

684
Дисертація є рукопис.

Дисертацію виконано на кафедрі економіки та аудиту в сімейному господарстві Київського державного економічного університету.

Наукові керівники – академік Академії економічних наук України,
д.е.н., професор Сопко В.В.,
к.е.н., доцент Медвецький О.О.

Офіційні опоненти – д.е.н., професор Самборський В.І.,
к.е.н., старший викладач Пустовіт Г.В.

Провідна організація – Концерн цукрової промисловості
України "Укрцукор"

Захист дисертації відбудеться "16" листопада 1995 року
о 14 год. на засіданні Спеціалізованої вченої ради Д.01.53.04
у Київському державному економічному університеті за адресою:
252057, м. Київ – проспект Перемоги, 54/І, аудиторія 2І4.

З дисертацією можна ознайомитися в бібліотеці Київського
державного економічного університету.

Автореферат розісланий "16" листопада 1995 року.

Вчений секретар
Спеціалізованої вченої ради,
к.е.н., доцент

Федонін О.С.

І. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

І.І. АКТУАЛЬНІСТЬ ТЕМИ ДОСЛІДЖЕННЯ. Перехід України до ринкових відносин потребує докорінної перебудови управління народним господарством держави, зокрема агропромисловим комплексом, який має важливе значення в забезпеченні населення продуктами і промисловості сировиною. Успішне вирішення проблеми підвищення ефективності всіх галузей агропромислового комплексу вимагає більш раціонального використання та всебічної економії ресурсів, зниження собівартості продукції та підвищення ролі цього показника в оцінці господарської діяльності підприємств.

Облік затрат на виробництво займає центральне місце в системі бухгалтерського обліку. Це пояснюється тим, що в умовах ринкових методів господарювання кожне підприємство, кожний структурний підрозділ повинні володіти повною інформацією про рівень і структуру поточних затрат на виробництво продукції. Адже без такої інформації важко виявити результати господарської діяльності, прогнозувати кон'юнктуру ринку, конкурентну спроможність підприємства.

В цих умовах виникає необхідність подальшого удосконалення методології обліку затрат виробництва та аналізу собівартості сільськогосподарської продукції у відповідності до сучасних вимог технології виробництва та організації його управління.

Буряківництво є провідною високодоходною та стратегічною галуззю сільськогосподарського виробництва України. Але в області обліку, калькулювання та аналізу затрат на виробництво цукрових буряків існує ще багато невирішених і дискусійних питань. Насамперед, недостатньо вивчені питання обліку затрат на виробництво та їх економічного аналізу в бурякосіючих господарствах. Саме цим пояснюється необхідність фундаментальних досліджень проблем теорії та практики обліку та аналізу затрат на виробництво цукрових буряків.

Ставлення до показника собівартості продукції у різних вчених-еко-

номістів неоднозначне. Висловлюються різні точки зору про включення до її складу тих чи інших затрат. Тому дослідження економічної суті витрат виробництва і категорії собівартості, їх необхідності в умовах ринкових відносин, а також визначення кола затрат, які включаються в собівартість, на нашу думку, є актуальними і своєчасними. Всі ці теоретичні положення є відправним пунктом для розгляду теоретичних і практичних проблем удосконалення обліку затрат на виробництво і обчислення собівартості продукції в сучасних умовах господарювання.

В розробку методологічних питань обліку затрат на виробництво, калькулювання та аналізу собівартості продукції сільського господарства зробили внесок І.О.Белебеха, І.М.Білий, О.М.Блешенков, І.І.Гринман, М.І.Ковальчук, В.Я.Литвин, В.Г.Линник, Г.О.Ораєвська, М.З.Пізенгольц, В.К.Радостовець, В.В.Сопко, А.М.Фабричнов, І.С.Чупак та інші вчені.

Проте, на наш погляд, розробку цієї проблеми не можна вважати закінченою, так як по багатьом питанням серед вчених-економістів існують ще суттєві розбіжності. Крім цього, значна частина наукових робіт не пов'язана з концепцією переходу до ринкової економіки. При переході до ринку змінюються умови організації виробництва, що потребує нових підходів до вирішення облікових проблем, які повинні відповідати вимогам управління при кожній конкретній формі господарювання та сприяти їх зміцненню і розвитку.

Стратегічне значення для України виробництва цукрових буряків і невирішеність проблем обліку та аналізу затрат на їх виробництво зумовили вибір теми та логіко-структурну побудову дисертаційної роботи, визначили основні напрямки наукового дослідження.

І.2. ПРЕДМЕТ І ОБ'ЄКТ ДОСЛІДЖЕННЯ. Предметом дослідження є методологія обліку затрат на виробництво цукрових буряків та їх економічного аналізу в період переходу економіки сільського господарства

до ринкових відносин.

Об'єктом дослідження обрані бурякосіючі господарства України.

1.3. МЕТА І ЗАВДАННЯ ДОСЛІДЖЕННЯ. Мета дисертаційної роботи полягає в тому, щоб на основі вивчення літератури та діючої практики організації обліку затрат виробництва та аналізу собівартості продукції, виявити існуючі недоліки та здійснити подальший розвиток методології та організації основних напрямків удосконалення обліку та аналізу затрат відповідно до сучасних вимог переходу до ринкової економіки, сучасної технології вирощування цукрових буряків та організації її управління, а також розробок практичних рекомендацій з обліку та аналізу затрат на вирощування і збір цукрових буряків.

У відповідності до мети дисертаційної роботи були поставлені і розглянуті такі завдання:

- розглянуто економічну суть затрат на виробництво та обґрунтовано склад затрат, які включаються до собівартості;

- розглянуто та внесено пропозиції по удосконаленню класифікації затрат на виробництво у відповідності до сучасних вимог управління сільськогосподарським виробництвом і переходу економіки України до ринку;

- проаналізовано діюче групування затрат і розроблено більш удосконалену номенклатуру статей витрат, яка відповідає ринковим вимогам;

- удосконалено первинну облікову інформацію по затратах на виробництво;

- оцінено діючу систему синтетичного обліку затрат на виробництво та розроблено рекомендації його удосконалення в нових умовах господарювання;

- вивчено питання обліку виходу продукції цукрових буряків та розроблені рекомендації по усуненню недоліків;

- удосконалено методику калькулювання собівартості цукрових буряків;

- критично розглянуто та удосконалено ділчу методику аналізу затрат на виробництво відповідно до вимог своєчасного одержання необхідної інформації для прийняття науково обгрунтованих управлінських рішень з економії ресурсів виробництва, для контролю за ходом формування собівартості продукції та для обгрунтування планових показників на майбутній період;

- розглянуто автоматизацію обліку та аналізу затрат на виробництво в умовах застосування персональних ЕОМ.

1.4. МЕТОДОЛОГІЯ І МАТЕРІАЛИ ДОСЛІДЖЕННЯ. У методологічному плані дисертація ґрунтується на діалектичному підході і використанні методів спостереження, вибірки, групування і узагальнення, порівняльної оцінки та інших. Інформаційною основою дисертаційної роботи є сільськогосподарські підприємства України.

В основу роботи покладено праці вчених України та розвинутих зарубіжних країн, нормативні документи Верховної Ради України і Кабінету Міністрів України, матеріали Міністерства сільського господарства та продовольства України, галузеві методичні вказівки і рекомендації, матеріали наукових конференцій, періодичного видання.

1.5. НАУКОВА НОВИЗНА ДИСЕРТАЦІЙНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ. Наукова новизна дослідження полягає у визначенні нового підходу побудови обліку затрат на вирощування цукрових буряків, в розробці нової методики обліку, калькулювання і аналізу затрат на виробництво в умовах ринкових відносин, застосування якої сприятиме посиленню достовірності і ефективності обліку та аналізу затрат в буряківництві.

В результаті проведеного дослідження були одержані теоретичні і практичні результати, які мають певну наукову новизну:

- обґрунтовано сучасне визначення затрат на виробництво;

- запропоновано удосконалену номенклатуру статей затрат /елементів собівартості/, яка спрямована на забезпечення єдності методології обліку і визначення фактичної собівартості продукції;

- розроблені удосконалені форми носіїв первинної облікової інформації, які відповідають особливостям технології виробництва цукрових буряків і сучасним вимогам його управління в умовах застосування нормативного методу обліку;

- внесені пропозиції по удосконаленню технологічного процесу вирощування цукрових буряків;

- внесені пропозиції по удосконаленню синтетичного обліку затрат на виробництво при умовах поділу обліку на фінансовий і управлінський;

- удосконалена методика калькулювання собівартості цукрових буряків;

- удосконалено методику аналізу затрат на виробництво;

- розкрито особливості автоматизації обліку затрат на виробництво, автоматизацію розв'язання задач їх економічного аналізу, розроблено алгоритми і машинограми що до цього.

1.6. Практичне значення результатів дослідження полягає в тому, що впровадження в практику бурякосіючих господарств розроблених автором рекомендацій дає можливість посилити контроль за формуванням собівартості продукції, оперативно впливати на причини, що спричиняють на відхилення від діючих норм витрачання ресурсів за ходом технологічного процесу, підвищити рівень достовірності та оперативності облікової інформації і результатів економічного аналізу, що дозволяє повніше виявляти і використовувати внутрігосподарські резерви підвищення ефективності виробництва цукрових буряків, досягнення більшої об'єктивності обчислення фактичної собівартості різних видів продукції буряківництва. Результати дослідження можна використовувати

ти при організації обліку та аналізу в бурякосівчих господарствах в умовах переходу до ринку. Вони пройшли апробацію на базових підприємствах Казанківського району Миколаївської області, що підтверджується відповідною довідкою.

1.7. АПРОБАЦІЯ РОБОТИ. Основні положення дисертаційної роботи, наукові висновки і пропозиції реально використані. Вони знайшли відображення у виступах автора на сторінках журналу "Бухгалтерський облік і аудит" /№ 12, 1994/, республіканській науково-практичній конференції "Соціально-економічні проблеми перебудови" /Кривий Ріг, 1990/, науково-практичній конференції "Новий господарський механізм і проблеми бухгалтерського обліку" /Тернопіль, 1990/.

1.8. За результатами досліджень автором опубліковано 5 робіт загальним обсягом 1 др. арк.

1.9. СТРУКТУРА І ОБСЯГ РОБОТИ. Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку опрацьованої літератури, додатків. Робота викладена на 160 сторінках машинописного тексту, містить 12 таблиць, 17 рисунків. Список літератури містить 154 найменування.

2. ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ І ВИСНОВКИ ДИСЕРТАЦІЇ

2.1. СУТЬ ПОНЯТТЯ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ. Дослідивши питання суті витрат на виробництво встановлено, що в ринковій економіці будь-який господарюючий суб'єкт діє в умовах конкуренції, свободі вибору альтернативного використання ресурсу при його рідкості. Проте вибір конкретних ресурсів для виробництва будь-якого товару означає відмову від виробництва будь-якого альтернативного товару чи послуги. Витрати, пов'язані з цією відмовою являють собою економічні або альтернативні витрати. Витрати в економіці пов'язані з відмовою від можливості виробництва альтернативних товарів

чи послуг.

З позиції окремого господарюючого суб'єкту можна сказати, що витрати – це ті виплати, які господарюючий суб'єкт повинен зробити, або ті доходи, які він зобов'язаний забезпечити постачальнику ресурсів для того, щоб відвернути ці ресурси від використання в альтернативних виробництвах. Ці виплати можуть бути зовнішніми або внутрішніми. Зовнішні виплати являють собою плату за ресурси постачальникам, які не належать до володарів підприємства. Витрати на власний ресурс, який використовується самостійно, являють собою внутрішні виплати /ті, за які не сплачують/. З точки зору підприємства ці внутрішні витрати дорівнюють до грошових платежів, які мали б змогу бути одержані за ресурс, який використовується самостійно, при найкращому із можливих способів його застосування. Внутрішні витрати не фіксуються в ціні. Існує облік тільки зовнішніх витрат. По цій причині вони одержали найменування бухгалтерських. Вони рівноцінні затратам підприємства.

В організації обліку затрат на виробництво важливе значення має удосконалення методологічних принципів його побудови. В процесі здійснення виробничої діяльності підприємства несуть різноманітні затрати, обґрунтована класифікація яких за окремими ознаками безпосередньо впливає на порядок проведення їх обліку. В роботі розроблено види і групи затрат у відповідності до основних принципів класифікації. В дисертації також проведено критичну оцінку запропонованих в економічній літературі класифікацій, зазначено їх позитивні моменти і недоліки.

2.2. МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА.

Вивчення економічної літератури показало, що існують різні погляди на методологічні основи побудови обліку затрат на виробництво. В роботі пропонується такий підхід до вирішення цього питання.

Суттю виробництва, як процесу, за допомогою якого люди /суспільство/, використовуючи речовини і сили природи, створюють необхідні продукти у вигляді засобів виробництва і предметів особливого споживання є процес перетворення /трансформації/ вихідних моментів виробництва /різних ресурсів/ в новий продукт праці. Цей процес трансформації відбувається в будь-якому виробництві, в тому числі і при вирощуванні цукрових буряків.

Виходячи з вищезазначеного визначення процесу виробництва бухгалтерському обліку підлягають три аспекти:

1/ натуральні та вартісні характеристики ресурсів, які входять до процесу виробництва;

2/ трансформація натуральних та вартісних характеристик ресурсів, які використовуються під впливом технічних, технологічних і організаційних рішень в вихідний продукт;

3/ натуральні і вартісні характеристики нового продукту праці та їх взаємозв'язок з ресурсами виробництва, які увійшли у виробництво.

В бухгалтерському обліку повинні знайти відображення такі питання: скільки затрачено речовин і сил природи /праці/, як формувалась вартість, скільки затрачено ресурсів на конкретний вид продукту, як формувалась собівартість. Все це потребує поопераційної побудови обліку затрат на виробництво.

Запропоновані методологічні основи дозволяють правильно будувати обліковий процес, калькулювання собівартості продукції.

Формування і використання облікової інформації пов'язано з технологічними і організаційними особливостями галузі буряківництва. Визначення доцільності застосування кожної технологічної операції спричиняє необхідність побудови поопераційного обліку як одного із способів впливу на економічний процес і організацію їх виробництва.

2.3. ВПЛИВ ОРГАНІЗАЦІЙНИХ І ТЕХНОЛОГІЧНИХ ОСОБЛИВОСТЕЙ ВИРОЩУ-
ВАННЯ ЦУКРОВИХ БУРЯКІВ НА ПОБУДОВУ ОБЛІКУ ЗАТРАТ. Головною особ-
ливістю побудови обліку затрат на виробництво цукрових буряків є
сезонність їх виробництва, так як процес праці за часом не співпа-
дає з одержанням врожаю. Відбувається тривалий розрив за часом
між початком виробництва і одержанням продукції, який не укладає-
ться навіть у межі одного календарного року. Це потребує побудо-
ви обліку затрат на тривалому проміжку часу, тобто облік треба під-
розділити по фазах:

1/ облік робіт восени /обліку повинні підлягати затрати на од-
нократне або двукратне лущіння стерні, внесення добрив, оранку, ку-
льтивацію/;

2/ облік операцій підготовки ґрунту і сівби /в обліку повинні
знайти детальне відображення затрати на боронування, пліфуван-
ня, культивування, внесення добрив, сівбу, коткування/;

3/ облік робіт по догляду за рослинами /обліковуються процеси
досхожого боронування, внесення добрив, механізованої обробки по-
сівів/;

4/ облік збирання врожаю /облікуються затрати на обкоси, про-
коси, збирання гички, збирання коренеплодів, перевезення гички і
коренеплодів, підбір коренеплодів/.

Таким чином, для потреб управління виробництва виникає необхід-
ність вивчення затрат за технологічними ознаками виробництва. При
цьому доцільно вести облік за кожною конкретною технологічною опе-
рацією.

Побудована вищевикладеним методом облікова інформація в управ-
лінні дає можливість своєчасно регулювати виробничі процеси, конт-
ролювати і аналізувати затрати з метою досягнення їх максимальної
ефективності. Технологічні особливості виробництва цукрових буряків

потребують проведення поопераційного обліку затрат нормативним методом.

2.4. ОРГАНІЗАЦІЯ АНАЛІТИЧНОГО ОБЛІКУ ЗАТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ЦУКРОВИХ БУРЯКІВ. В умовах ринкової економіки обліковувати і контролювати витрати доцільно там, де відбувається процес виробництва. Тому важливо в об'єктах обліку витрат виділити такі обмеження:

- 1/ елементи затрат;
- 2/ статті затрат;
- 3/ технологічний процес: передпосівний обробіток ґрунту, сівба, догляд за посівами, збирання врожаю, транспортування врожаю, післязбиральна обробка продукції;
- 4/ структурні одиниці – центри відповідальності;
- 5/ в цілому по культурі.

В якості типової в дисертації розроблена така номенклатура статей калькуляції: 1. Затрати на оплату праці. 2. Відрахування на соціальні міроприємства. 3. Насіння та посадковий матеріал. 4. Засоби захисту рослин. 5. Затрати на утримання основних засобів: 5.1. Паливо та пальні і мастильні матеріали. 5.2. Амортизація основних засобів. 5.3. Ремонт основних засобів. 6. Роботи і послуги. 7. Затрати на організацію виробництва і управління: 7.1. Загально-виробничі витрати. 7.2. Загальногосподарські витрати. 8. Інші витрати

В умовах переходу економіки до ринку велике значення має своєчасне одержання повної і достовірної інформації про виробничі процеси. Першочергове місце в цьому належить первинним документам. Первинна фактична інформація виступає основою обліку, планування, аналізу і управління виробництвом. З метою удосконалення облікового процесу виробництва цукрових буряків запропоновано:

- удосконалені форми первинної документації по обліку трудових

і матеріальних затрат;

- спеціальну систему оперативного планування на кожний окремий вид роботи;

- класифікатори причин і винуватців відхилень від норм трудових і матеріальних затрат, нагромаджувальна відомість даних відхилень від поточних норм.

2.5. ОРГАНІЗАЦІЯ СИНТЕТИЧНОГО ОБЛІКУ ЗАТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ЦУКРОВИХ БУРЯКІВ. Вимагає перегляду існуюча система синтетичного обліку затрат на виробництво. В діючій системі рахунків неможливо побудувати інформаційну систему, а тим більш організаційну модель бухгалтерського обліку затрат процесу виробництва. Розроблена система рахунків зображена на рис. 1. Запропоновано в проекті "Плану рахунків" розширити структуру системи рахунків обліку затрат, деталізуючи центри затрат. У зв'язку з цим в майбутній Інструкції до плану рахунків необхідно передбачити викладення взаємозв'язку обліку елементів затрат і розрахунку фактичної собівартості продукції за статтями затрат.

2.6. ОБЛІК ВИХОДУ ПРОДУКЦІЇ І КАЛЬКУЛЮВАННЯ ЇЇ СОБІВАРТОСТІ.

Для об'єктивного визначення собівартості цукрових буряків велике значення має не тільки правильний облік затрат на виробництво, але й точний облік виходу продукції.

Доцільно реалізацію цукрових буряків і визначення їх цукристості здійснювати за господарствами в розрізі структурних виробничих підрозділів і заключний розрахунок за здану продукцію вести за окремими товаровиробниками - виробничими підрозділами.

З метою підвищення контролю в господарстві за врожаєм буряків запропоновано на полі, де збираються буряки, вести Відомість обліку вивезення цукрових буряків, в якій по кожному родю доцільно відмічати кількість товарно-транспортних накладних і масу кожної

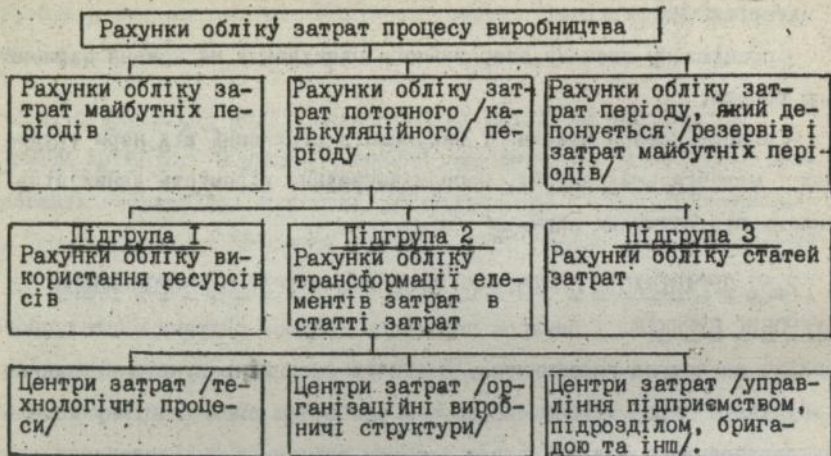


Рис. 1. Загальна схема структури рахунків обліку затрат в управлінському обліку

окремої партії буряків.

Вимагає перегляду існуючий порядок контролю за якістю цукросировини зі сторони виробників. У зв'язку з цим, на наш погляд, доцільним є створення системи контролю якості продукції, до якої будуть надходити два-три представники від групи господарств, які співробітничать з конкретним цукровим заводом. Кожен день склад представників від господарств повинен змінюватись.

Контроль за формуванням якості сировини доцільно покласти на представників сировинних лабораторій цукрових заводів. Ці працівники повинні вести систематичне спостереження за буряками в процесі їх вирощування, контролювати порядок збору і транспортування буряків, виконання контрактційних договорів бурякосіючими господарствами. Таким чином, буде здійснено взаємоконтроль за виконанням своїх обов'язків зі сторони бурякоздавальників і заготівельників.

З метою уникнення розбіжностей між господарством і цукровим заводом з питання відшкодування заготівельниками транспортних ви-

трат запропоновано застосування на практиці договірних коефіцієнтів. Дія договірних коефіцієнтів повинна вступати в силу тільки після спільної згоди сторін.

Для удосконалення методики калькулювання собівартості фабричних цукрових буряків в роботі запропоновано обчислення їх собівартості з урахування проценту цукристості, так як визначення собівартості тільки за кількістю /масою/ не дає об'єктивної оцінки бурякам як сировини цукрової промисловості, тобто кінцевому її призначенню. У зв'язку з цим в нормативних документах по обліку виходу цукрових буряків фабричних треба передбачити методику розрахунку умовно-натуральної калькуляційної одиниці - центнеро-процент. В роботі розроблена методика калькулювання насіння цукрових буряків.

2.7. ОСОБЛИВОСТІ АВТОМАТИЗАЦІЇ ОБЛІКУ ЗАТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ЦУКРОВИХ БУРЯКІВ. Досліджуючи організацію бухгалтерського обліку в бурякосіючих господарствах, були встановлені інформаційні зв'язки АРМБ з обліку затрат на виробництво з іншими ділянками обліку і підсистемами АСУП.

У зв'язку з характерними особливостями ведення бухгалтерського обліку і його потоків інформації, починаючи зі структурних підрозділів і закінчуючи бухгалтерією господарства з послідуочим використанням одержаної інформації керівництвом сільськогосподарського підприємства, передбачається доцільним розглядати АРМ працівників за категоріями:

I/ АРМ I категорії - це АРМБ на рівні бригади, ділянки, механізованого загону і т.п. Воно призначене для формування і підготовки первинної інформації, яка формується безпосередньо в місцях її виникнення. АРМБ даної категорії вирішує завдання обліку затрат на виробництво, які стосуються структурних підрозділів, дозволяє організувати систематичне своєчасне виявлення відхилень від нормаль-

них умов роботи, а також вести оперативний облік затрат.

2/ АРМ 2 категорії - це АРМ на рівні бухгалтерії. За допомогою АРМБ цієї категорії контролюється інформація, яка одержана із АРМБ І категорії, вирішуються завдання обліку затрат на виробництво в цілому по господарству, аналізується робота структурних підрозділів, здійснюється узагальнення зведених затрат на виробництво і оперативний контроль за використанням трудових і матеріальних затрат, грошових коштів.

3/ АРМ 3 категорії - це АРМ управлінського персоналу підприємства. Керівники і фахівці мають можливість оперативно одержувати інформацію про хід виробничого процесу і швидко приймати науково обгрунтовані рішення економного витрачання запасів і підвищення ефективності виробництва.

В роботі розроблені вихідні машинограми з калькуляції собівартості цукрових буряків.

2.8. ЗАГАЛЬНА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ЗАТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ЦУКРОВИХ БУРЯКІВ. Перехід до ринку ставить нові вимоги до аналізу господарської діяльності сільськогосподарських підприємств. На сучасному етапі головне завдання економічного аналізу полягає в сприянні економічному обгрунтуванні управлінських рішень, викриттю резервів виробництва і обгрунтуванню управлінських рішень, викриттю резервів виробництва і здійсненню заходів по їх мобілізації з метою ефективного господарювання суб'єкту в умовах ринкових відносин.

Дослідження методики проведення аналізу господарської діяльності сільськогосподарських підприємств показало, що в економічній літературі мають місце невирішені питання по визначенні методу аналізу та його елементів. В роботі обгрунтовується визначення методу економічного аналізу і виділяється п'ять найбільш загальних елементів вивчення економічних показників: І/ виявлення і представлен-

ня взаємного зв'язку явища, яке вивчається, або показника, який аналізується; 2/ розчленування і деталізація; 3/ порівняння; 4/ визначення розміру впливу факторів /елімінування/ ; 5/ узагальнення аналітичних результатів.

Вивчення аналітичної роботи в бурякосіючих господарствах показало, що в них немає розроблених методик і форм проведення аналізу затрат на виробництво і собівартості продукції, які б сприяли науковому обґрунтуванню управлінських рішень і підвищенню ефективності виробничої діяльності в ринкових умовах.

Аналіз затрат на виробництво і собівартості продукції буряківництва в нових умовах господарювання повинен: 1/ сприяти науковому обґрунтуванню виробничої програми вирощування цукрових буряків і зниженню їх собівартості в майбутньому періоді з метою ефективної діяльності господарств в умовах конкуренції; 2/ оперативному втручання керівництва у виробничий процес з метою покращення використання ресурсів.

Для вирішення цих завдань інформаційна база аналізу собівартості продукції повинна формуватись одночасно в таких напрямках:

- 1/ аналіз використання природних ресурсів процесу виробництва;
- 2/ аналіз перетворення /трансформації/ ресурсів в новий продукт;
- 3/ аналіз готового продукту як нового виробничого явища.

Сукупність цих характеристик і ознак процесу виробництва цукрових буряків дозволяє провести структуризацію технологічних операцій, визначити контрольні точки, на яких доцільно здійснювати вимір кількісно-якісних ознак процесу виробництва і проводити вартісні розрахунки здійснення технологічного процесу, або аналізувати процес формування собівартості продукції.

В роботі викладена розроблена методика аналізу затрат на виробництво цукрових буряків. Перпочерговим завданням повинно бути ви-

вчення рівня виробництва цукрових буряків як головного економічного показника, який лежить в основі інших показників діяльності сільськогосподарського підприємства. З метою пошуку головних шляхів підвищення інтенсифікації ведення господарства, обґрунтування в планах і досягнення відповідного його рівня важливо аналізувати вплив на обсяг валової продукції розміру галузі / посівної площі / та рівня продуктивності / врожайності /.

В роботі проведено критичну оцінку методики аналізу затрат на виробництво за калькуляційними статтями. В результаті зроблені висновки, що діюча методика є поверховою, не забезпечує точної оцінки впливу окремих факторів, не дає змогу аналізувати закономірності формування затрат на одиницю розміру галузі, рівня її продуктивності в умовах підвищення інтенсифікації виробництва. Все це призводить іноді до неправильних висновків з аналізу.

В умовах дії ринку для потреб управління господарством виникає необхідність проведення більш глибокого і змістовнішого аналізу собівартості продукції. В останній час для потреб управління виробництва широке розповсюдження набуває аналіз залежності собівартості продукції і прибутковості від обсягу валового її виробництва з урахуванням розподілу затрат на постійні та змінні. В рослинництві умовно-постійними є затрати минулих років, затрати на проведення передпосівного обробітку ґрунту і посіву, вартість насіння, добрив, затрати по догляду за рослинами, витрати по обслуговуванню виробництва і управлінню. До умовно-змінних, які залежать від врожайності культури, належать затрати на збирання врожаю, на додаткову оплату праці, преміювання за перевиконання плану врожайності та інші. В процесі дослідження цих затрат було встановлено, що затрати на одиницю галузі - це непостійна величина. Вона збільшується або зменшується в залежності від продуктивності

галузі за рахунок змінних затрат. Тому рівень врожайності культури впливає на собівартість одиниці продукції в основному за рахунок постійних затрат на одиницю галузі. Прийняття до уваги цих обставин при аналізі має важливе принципове значення для правильної оцінки досягнутого рівня собівартості продукції і впливу на неї окремих факторів.

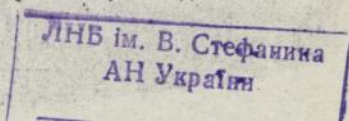
Запропонований аналіз затрат з урахуванням умовного розподілу їх на постійні та змінні дозволяє одержати точні розрахунки впливу окремих факторів, проаналізувати закономірності формування собівартості продукції, є важливим засобом виявлення резервів і розробки заходів по зниженню собівартості. Використання на практиці рекомендованої методики аналізу собівартості продукції дозволяє науково обґрунтувати планову її величину.

Результати впливу постійних і змінних затрат на собівартість цукрових буряків зображені в табл. I.

Важливе значення при обґрунтуванні управлінських рішень належить оперативному аналізу виконання затрат за технологічними ознаками виробництва. Для удосконалення методики оперативного аналізу затрат доцільним вважається групування показників обсягу робіт і затрат за технологічними операціями за 5-10 днів, місяць і накопичування їх з початку року.

2.9. АВТОМАТИЗАЦІЯ РОЗВ'ЯЗАННЯ ЗАДАЧ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ СОБІВАРТОСТІ ЦУКРОВИХ БУРЯКІВ. Дослідження показало, що аналіз собівартості відрізняється особливою трудомісткістю. В той же час опрацювання даних за допомогою ЕОМ в теоретичному плані розроблено недостатньо, на практиці застосовується в обмеженому обсязі.

Найбільш складним в процесі підготовки розв'язання задач на ЕОМ є етап її постановки і алгоритмізації вирішення, складання малих -



Вплив важливих факторів на собівартість цукрових буряків

Показники	На 1 ц, крб.	На весь валовий збір, млн. крб.
Загальне відхилення по собівартості /економія +; перевитрата -/	-39882	-403
В тому числі за рахунок:		
1/ врожайності культури	-8590	-86
2/ постійних затрат на 1 га:		
- вартості насіння	-4373	+44
- вартості добрив	-6249	-63
- затрат на сівбу і по догляду за посівами	-8300	-84
Витрати по обслуговуванню виробництва і управлінню	-11485	-117
Разом постійних затрат	-14103	-143
3/ змінних прямих затрат на 1 га, які залежать від врожайності	-18563	-183
Разом за рахунок постійних і змінних затрат	-32666	-331
4/ виходу побічної продукції	+1374	+14

них програм.

В роботі викладено результати розробки методики економічної постановки задач по аналізу затрат і собівартості цукрових буряків, алгоритмізація їх розв'язання, що є основою для розробки і складання машинних програм. Ефективність застосування автоматизованого опрацювання даних в аналізі за допомогою ЕОМ проявляється в наступному: 1/ економісти звільняються від виконання багаточисельних і трудомістких розрахунків, перекладається на ЕОМ частина розумової їх праці по реалізації методики аналізу; 2/ розширяється коло аналітичної інформації і скоротчуються терміни її одержання для потреб управління; 3/ зростає можливість більш глибокого і всебічного розуміння аналітичної інформації, одержання висновків і більш якісної розробки пропозицій по покращенню роботи господарств.

ПЕРЕЛІК ОСНОВНИХ ПУБЛІКАЦІЙ АВТОРА

1. Удосконалення системи рахунків бухгалтерського обліку // Бухгалтерський облік і аудит. - 1994. - №12. - 0,3 д.а.
2. Критична оцінка окремих методів економічного аналізу в умовах застосування ЕОМ.: Збірник тезів республіканської науково-практичної конференції "Соціально-економічні проблеми перебудови". - Кривий Ріг, 1991, - 0,2 д.а. / в співавторстві, особисто автора 0,1 д.а.
3. Проблеми аналізу поновлення основних фондів в умовах ринкової економіки.: Збірник тезів республіканської науково-практичної конференції "Соціально-економічні проблеми перебудови". - Кривий Ріг, 1991. - 0,2 д.а.
4. Деякі питання удосконалення обліку основних засобів в умовах роботи підприємств на повному господарському і самофінансуванні.: Збірник тезів обласної науково-практичної конференції "Новий господарський механізм і проблеми бухгалтерського обліку". - Тернопіль, 1990. - 0,2 д.а.
5. Особливості обліку затрат на вирощування цукрових буряків // Все про бухгалтерський облік. - 1995. - №12/43. - 0,2 д.а.

КОРИНЕВА Л. А.

Учет и анализ затрат на производство сахарной свеклы /на примере сельскохозяйственных предприятий Украины/.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 – "Бухгалтерский учет, анализ и аудит". Киевский государственный экономический университет, Киев, 1995 г.

Рассмотрена сущность издержек производства, действующая методика учета и анализа затрат на производство сахарной свеклы. Изложены методологические основы построения учета процесса производства. Внесены предложения по совершенствованию организации аналитического и синтетического учета затрат, методики калькулирования себестоимости сахарной свеклы. Предложена методика анализа себестоимости сахарной свеклы с подразделением затрат на постоянные и переменные. Раскрыты особенности автоматизации учета затрат и решение задач экономического анализа.

Ключові слова: трансформація ресурсів, постійні затрати, змінні затрати.

Korineva L.A.

Accounting and Analysis of Expenditures on Sugar-Beet
Production (Ukrainian agricultural enterprises experience).

Dissertation for the Degree of Candidate of Economics in
"accounting, analysis and audit" - 08.06.04. Kiev State
University of Economics, 1995.

The essence of production costs, the operating methods of
accounting and analysis of expenditures on sugar-beet production
are worked out.

Methodological principles of production process accounting
are presented.

Organisation improvement methods of analitic and synthetic
accounting of expenditures, calculation methods of the sugar-
beet cost price are suggested.

Analysis methods (ways) of the sugar-beet cost price with
classification of expenditures into permanent and variable ones
are worked out.

Automation specifications of expenditures accounting and
decision of economic analysis tasks are shown.

Key words: transformation of resources, permanent expenditures,
variable expenditures.

Підп. до друку 09.10.95. Формат 60×84^{1/16}.
Папір друк. № . Спосіб друку офсетний. Умовн. друк. арк. 116 .
Умовн. фарбо-відб. 1,27 . Обл.-вид. арк. 10 .
Тираж 100 . Зам. № 5-4357 .

Фірма «ВІПОЛ»
252151, Київ, вул. Волинська, 60.

AB 33.265