

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ УКРАЇНИ  
КИЇВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ  
УНІВЕРСИТЕТ**

На правах рукопису

**ІЛІНА Світлана Борисівна**

**ОБЛІК НАЯВНОСТІ І РУХУ СИРОВИНИ  
ТА КОНТРОЛЮ ЗА ЇЇ ВИКОРИСТАННЯМ  
(На прикладі молочної промисловості Криворіжжя)**

**Спец. 08.06.04.— Бухгалтерський облік,  
аналіз і аудит**

**АВТОРЕФЕРАТ**  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

Київ 1995

654

В 33.528



00761665 (V)

Дисертації в Україні

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку і аудиту в промисловості Київського державного економічного університету.

Наукові керівники — доктор економічних наук, професор

**Кузьмінський А. М.**

— доктор економічних наук, професор  
Сопко В. В.

Офіційні опоненти — доктор економічних наук, професор  
Герасимович А. М.

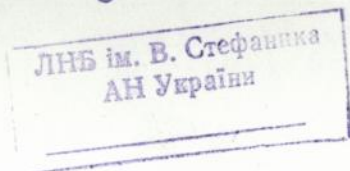
— кандидат економічних наук  
Пустовіт Г. В.

Провідна установа — Одеський державний економічний  
університет

Захист дисертації відбудеться *22* грудня 1995 р. в аудиторії № 214 о *14* годині на засіданні спеціалізованої Вченої Ради Д 01.53.04. Київського державного економічного університету за адресою: 252057, м. Київ, проспект Перемоги, 54/1.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотечі Київського державного економічного університету.

Автореферат розіслано *21* листопада 1995 р.



Вчений секретар спеціалізованої  
Вченої Ради  
кандидат економічних наук, доцент

**ФЕДОНІН О. С.**

## I. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

### I.1. Актуальність теми дослідження

На сучасному етапі розвитку суспільства слід вирішити два першочергових завдання: створення нормально функціонуючої економіки України, як незалежної держави і побудови ринкової економіки.

Здійснення заходів, щодо стабілізації економіки України і перехід до ринкових умов потребує нових підходів до управління матеріальними ресурсами як одного з провідних елементів виробничого процесу, що зумовляє необхідність удосконалення методики організації обліку та контролю.

Ринок потребує швидкого реагування на зміни господарської ситуації, пов'язаної з використанням молочної сировини та впливом його на стан виробництва. Все це говорить про те, що в умовах ринкової економіки значно підвищується роль обліку і контролю, як основи ефективного управління виробничо-комерційною діяльністю.

Економісти України внесли значний вклад у створення і розвиток національного обліку. Дещо зроблено в області обліку і контролю молочної сировини. Однак ряд проблем теорії і практики недостатньо досліджені і потребують подальших наукових розробок.

В концепціях стану і розвитку бухгалтерського обліку і контролю, його структури і особливостей у різних вчених і фахівців відсутня єдність: окремі недостатньо обґрунтовані, інші спірні. Не розроблена поки що єдина методика обліку і контролю молочної сировини. Ряд аспектів обліку і контролю сировини та її використання потребують переосмислення і більш глибокого дослідження. Це викликано впровадженням ринкових умов господарювання, автоматизацією обліку і контролю на базі комп'ютерної техніки.

Вивчення діючої практики обліку і контролю у виробничих об'єднаннях і на підприємствах молочної промисловості показало, що удосконаленню обліку і контролю молочної сировини не приділяється належної уваги. Хоча загальновідомо, що облік і контроль сприяють економії молочних ресурсів, мають важливе значення в умовах їх дефіциту.

Діючи методика обліку і контролю на підприємствах молочної промисловості дає поверхову оцінку стану та використанню молочної сировини та матеріалів.

До теперішнього часу не застосовується внутрішній аудиторський контроль, який об'єктивно міг би оцінити стан виробництва і викрити причини неекономного витрачання матеріальних ресурсів.

Незважаючи на те, що на підприємствах є електронно-обчислювальна техніка, ефективність її використання дуже низька. На підприємствах молочних виробництв використовуються лише програми по обліку надходжень молочної сировини. Проблеми, які стоять перед обліком і контролем в Україні, в тому числі і перед обліком сировини та матеріалів в підприємствах молочної промисловості, методична невідпрацьованість ряду питань обліку та контролю матеріальних ресурсів особливо в умовах комп'ютеризації, практичне значення їх удосконалення зумовили вибір теми дисертаційної роботи і визначили її актуальність.

## 1.2. Мета і завдання дослідження

Мета дослідження полягає у вдосконаленні методології і організації обліку і контролю молочної сировини та визначення шляхів підвищення ефективності її використання з урахуванням міжнародної практики і переходу до ринкових умов на прикладі молочної промисловості Криворіжжя.

Відповідно меті дослідження в дисертації вирішені такі основні завдання:

- визначені підходи та напрямки удосконалення обліку та контролю виходячи з загальносвітової побудови обліку;

- удосконалені системи класифікації затрат по надходженню і використанню молочної сировини відповідно діючим нормативним документам, що стосуються даної ділянки обліку;

теоретично обґрунтована необхідність синтетичного і аналітичного обліку надходження і використання молочної сировини і вторинних ресурсів на підставі нормативного методу та його удосконалення;

- визначені галузеві особливості економічного, організаційного і технологічного характеру і їх вплив на побудову обліку, контролю сировини в умовах ринкової економіки;

- дана критична оцінка існуючої практики обліку використання вторичних ресурсів на рівні підприємств молочної промисловості і розроблені пропозиції щодо її удосконалення;
- досліджено існуючі методи і прийоми контролю та напрямки їх удосконалення;
- зроблені пропозиції щодо первинних документів по придбанню молочної сировини у постачальників та їх використанню на основі автоматизації обліку та контролю;
- обґрунтовані рекомендації по удосконаленню методики обліку і контролю заготівлі та використання молочної сировини, вторинних ресурсів на підставі нормативного методу і його автоматизації.

### I.3. Предмет і об'єкт дослідження

Предметом дослідження є методологія та організація обліку та контролю сировини в умовах автоматизованої обробки облікової інформації.

Об'єктом дослідження вибрані підприємства молочної промисловості Криворіжжя.

### I.4. Методологія і методика дослідження

Теоретичною і методологічною основою проведення дослідження є окремі положення економічної теорії, праці вітчизняних і зарубіжних економістів.

Дослідження побудовано на методах системного підходу, порівняння економіко-математичних та інших методах наукового пізнання економічних явищ.

При вирішенні проблем було використано матеріали Верховної Ради України, економічні програми Уряду щодо переходу до ринкової економіки, інструктивні матеріали з питань побудови бухгалтерського обліку та контролю.

Для дослідження застосовувалися методичні та практичні матеріали Дніпропетровської асоціації молочної промисловості, дані бухгалтерського обліку і контролю, а також стандарти підприємств

з питань організації обліку та контролю молочної сировини, зібрана і опрацьована спеціальна література з питань теорії і практики бухгалтерського обліку і економічного контролю роботи підприємств молочної промисловості.

### 1.5. Наукова новизна дослідження

Зміст її полягає в теоретичному обґрунтуванні та практичному вирішенні комплексу питань організації і методології бухгалтерського обліку та контролю молочної сировини у період переходу до ринкової економіки.

У зв'язку з цим:

- розкрито економічний зміст ефективності ресурсозбереження в молочної промисловості;
- запропоновано методику класифікації і оцінки сировини і транспортно-заготівельних витрат по складу елементів і складовим собівартості;
- обґрунтовані напрямки удосконалення методики контролю молочної сировини;
- розроблено методику обчислення корисних речовин на головних стадіях технологічного процесу, яка забезпечує інтеграцію оперативного-технологічного і вартісного обліку і контролю за використанням сировини по фазах технологічного процесу на основі матеріального балансу;
- запропоновано нову модель комплексного формування ціни по розрахунках з постачальниками, яка дозволяє враховувати кількісний та якісний склад молочної сировини, та затрати по її переробці;
- складено класифікатори причин та винуватців змін і відхилень від норм витрачення сировини в молочному виробництві;
- обґрунтовано доцільність ведення роздільного обліку сировини, заготовленої у сільськогосподарських здавальників і придбаної у інших молочних заводів на різних субрахунках синтетичного обліку;
- розроблено нову форму товарно-транспортної накладної, яка орієнтована на децентралізоване постачання сировини.

## 1.6. Практичне значення роботи

Виконані дослідження дають змогу:

- визначити головні напрями удосконалення обліку і контролю молочної сировини та вторинних ресурсів, що дає змогу більш ефективного їх використання;
- використати розробки і пропозиції при підготовці інструктивних та методичних матеріалів з обліку сировини на підприємствах молочної промисловості;
- поліпшити організацію обліку та контролю на базі комп'ютерної техніки.

## 1.7. Опробація та реалізація результатів досліджень

Основні результати досліджень було висвітлено у доповідях на науково-практичних конференціях, що знайшло відображення в опублікованих матеріалах. Крім того, висновки і пропозиції, які сформульовані в дисертації використані у процесі виконання відповідно з планом науково-дослідних робіт Київського державного університету по темі: "Проблеми обліку, контролю та аналізу в галузях народного господарства в умовах ринкових відносин", реєстраційний номер № УАО 1002099.Р.

Результати досліджень впроваджені на молочних підприємствах Криворіжжя, а також використовуються під час читання курсів лекцій по "Теорії бухгалтерського обліку" та проведення занять з працівниками і фахівцями на курсах підвищення кваліфікації.

## 1.8. Публікації

Основний зміст дисертації висвітлено в семи наукових статтях.

## 1.9. Обсяг і структура роботи

Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків, бібліографії та додатків. Загальний обсяг дисертаційної роботи 185 сторінок. До неї входять 15 таблиць, 4 малюнки, 14 додатків.

Бібліографія основної літератури складається з 102 джерел.

У вступі дано обґрунтування актуальності теми дисертації, визначені мета, завдання та об'єкт дослідження, розкриті наукова новизна та практичне значення роботи.

У першому розділі "Економічна ефективність використання сировини в молочній промисловості в умовах ринкового механізму" визначені загальні напрямки ефективного використання сировини та вторинних матеріальних ресурсів на основі удосконалення бухгалтерського обліку і оперативного контролю. Досліджуються галузеві особливості молочної промисловості і їх вплив на облік використання сировини.

У другому розділі "Облік сировини в процесі її заготівлі, зберігання і відвантаження у виробництво" досліджена організація системи обліку заготівлі, наявності та використання сировини в процесі її переробки. Розроблені рекомендації щодо удосконалення методики оцінки сировини на молочних підприємствах з урахуванням міжнародного досвіду і міжнародних стандартів.

У третьому розділі "Удосконалення оперативного економічного контролю використання сировини у виробництві" досліджені методологічні аспекти оперативного контролю з використанням можливостей сучасних ЕОМ. Розроблена методика контролю за використанням сировини по фазах технологічного процесу з урахуванням специфіки молочних підприємств в умовах комп'ютеризації облікової інформації.

У висновку викладені основні положення і пропозиції, що випливають з проведеного дослідження.

## 2. ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ І ВИСНОВКИ ДИСЕРТАЦІЇ

### 2.1. Теоретичні аспекти ресурсозбереження при переході до ринку

Аналіз процесів переходу до ринку, прикладних аспектів господарювання свідчать про недостатню обґрунтованість економічної політики в сфері використання сировини. Досі не розроблені заходи, щодо стимулювання розвитку протизатратного механізму. Тому в роботі розкривається суть економії молочної сировини, яка забезпечується перш за все її раціональним використанням.

В умовах ринкової економіки найважливіше значення має інтенсивний пошук шляхів зниження затрат на виробництво продукції, який пов'язаний з удосконаленням якісних чинників.

Ринкові відносини вимагають раціонального використання всіх видів сировини, тому вказується в роботі потрібний інтенсивний шлях економічного розвитку. В цих умовах змінюється і суть поняття ефективності.

У дисертації уточнено поняття суті терміну інтенсифікації і підвищення ефективності виробництва, що дозволяє на думку автора, обґрунтувати ті завдання, які стоять перед суспільством у період переходу до ринкових відносин.

Задачі інтенсифікації економіки обумовлюють необхідність підпорядкування політики втягування в господарський оборот сировинних ресурсів - ресурсозбереженню. Останнє повинне стати рішучим джерелом задоволення зростаючих потреб в ресурсах.

Збалансований розвиток виробництва, його ефективність і режим економії сировини органічно взаємопов'язані.

Категорія економічної ефективності використання матеріальних ресурсів характеризує виробничі відносини, пов'язані з досягненням економії молочної сировини на всіх стадіях виробничого відтворення.

В цьому зацікавлені суспільство в цілому, окремі підприємства, їх колективи та окремі працівники.

У будь-який момент категорія ефективності ресурсозбереження зумовлена темпами науково-технічного прогресу і ринком сировини. У зв'язку з цим виникає необхідність широкого впровадження науково-технічних досягнень, спрямованих на підвищення ефективності використання молочної сировини, і різке скорочення їх витрат і зворотних відходів на усіх стадіях переробки і транспортування. Цього можна досягнути шляхом:

- впровадження у виробництво нових технологічних процесів і обладнання;
- вдосконалення повторного використання і переробки зворотних відходів молочної сировини.

## 2.2. Галузеві особливості молочної промисловості і їх вплив на облік і контроль використання сировини

Головна особливість молочних виробництв обумовлена комплексним характером переробки багатокомпонентної сировини, технологія якої підлягає витягненню основних складових сировинних компонентів. Це дає можливість нормування витрат сировини на одиницю продукції з урахуванням якості, а також необхідність ведення її обліку як по фізичній фазі, так і з урахуванням складових різних компонентів.

В роботі визначено, що особливість молочних виробництв є можливість корисного застосування всіх компонентів молочної сировини. Проте на практиці підприємств Криворіжжя її облік здійснюється тільки по одному показнику - жиру, що не сприяє раціональному ресурсозбереженню, не стимулює одержання сировини високої якості.

Колівання характеристик якості, а також необхідність переробки сировини в обмежені терміни вимагають високої оперативності і точності кількісно-вартісного обліку, який повинен забезпечити збереження якості сировини в процесі її перевезення, надходження, зберігання і переробки на усіх етапах руху.

Безперервність і автоматизація виробничого процесу обумовлює незначний розмір залишків незавершеного виробництва. У зв'язку з цим, підкреслюється в дисертації, на підприємствах переробної промисловості немає необхідності вести облік незавершеного виробництва.

Разом з тим, безперервність технологічного циклу вимагає високої точності, оперативності обліку і контролю за використанням сировини у виробництві.

В комплексних процесах молочного виробництва утворюється велика кількість вторинних матеріальних ресурсів молочної сировини, які на практиці називаються зворотними відходами. Це: обезжирене молоко при виробленні цільномолочної продукції; пахта - від виробництва масла; сироватка - від виробництва сиру.

Нааявність виробничих відходів і їх переробка вимагає такої організації обліку, яка б забезпечила найбільш повне залучення вторинних ресурсів молочної сировини в переробку.

До організаційних особливостей молочних виробництв, які впливають на облік формування затрат сировини, потрібно віднести різниці в організаційній структурі виробництва і управління. В залежності від переробки сировини в молочній промисловості застосовується цехова і безцехова структура виробництва. При безцеховій формі управління всі затрати обчислюються разом по всім виробничим ділянкам, що утруднює визначення кінцевих результатів роботи окремих підрозділів. Цехова організація застосовується на підприємствах, які включають цехи основного і допоміжного виробництва.

Основне виробництво організовано з використанням внутрішньозаводської спеціалізації, кооперування і комбінування.

Впровадження спеціалізації і комбінування скорочує витрачання сировини на одиницю продукції, збільшує ефективність використання ресурсів.

Особливості молочної промисловості пов'язані з характером сировини, яка є продукцією тваринництва. Це викликає особливості як в заготівлі сировини, так і в обліку заготівельних витрат, не властивих іншим галузям промисловості.

Кожний спосіб придбання сировини має свої особливості, які впливають на рівень транспортно-заготівельних витрат, їх облік та формування собівартості заготівлі сировини та розрахунків з постачальниками.

Особливістю молочної промисловості є сезонний характер надходження сировини на молочні підприємства.

Розглянуті економічні і організаційно-технологічні особливості галузі дозволили визначити їх вплив на організацію обліку у здійсненні контролю за збереженням сировини в процесі її комплексної переробки на всіх етапах руху.

### 2.3. Організація системи обліку надходження і руху молочної сировини та шляхи її удосконалення

Основою бухгалтерського обліку і контролю за надходженням сировини служить первинна документація. В роботі досліджуються документи, які застосовуються та є специфічними для молочної промисловості. Виявлені недоліки у відношенні недостатнього

відображення в первинних документах по придбанню сировини, потрібної інформації, що не забезпечує основи для контролю якості і використання всіх цінних її компонентів та розрахунків з постачальниками.

В зв'язку з цим, для обліку придбання та відпуску сировини в дисертації розроблена і впроваджена в практику молочних підприємств єдина форма товарно-транспортної накладної, яка відповідає вимогам організації обліку заготівлі молочної сировини.

Значна увага в роботі приділяється розгляду організації обліку заготівлі і відпуску молочної сировини. Вивчення цієї проблеми дозволило зробити такі висновки. Організація обліку молочної сировини здійснюється в два етапи: попередній - за даними постачальника, заключний - при прийнятті сировини на підприємство і вивантаженні в прийомні смкості прийомно-апаратного цеху.

Проте кожен етап має свої недоліки, які не дозволяють в повній мірі запобігти втрат сировини на етапі її заготівлі і відпуску. Результати дослідження показують, що ці недоліки пов'язані:

- з відсутністю контролю за відпуском її із господарства;
- відсутністю найважливіших характеристик перевезеної сировини в транспортних документах;
- слабкою організацією обліку компонентного складу і мікробіологічних показників якості сировини.

Все це приводить до втрат сировини, низького рівня її переробки та випуску продукції, яка не відповідає вимогам стандартів.

Впроваджені в практику рекомендації по методиці організації обліку і оперативного контролю заготівлі і відпуску молочної сировини, які пропонуються в дисертації, дозволяють більш ефективно контролювати її використання і управляти нею.

## 2.4. Оцінка сировини і облік затрат на її заготівлю

Проблему формування цін молочної сировини необхідно розглядати як один із аспектів загальної проблеми ціноутворення на продукцію комплексної переробки сировини в харчовій промисловості.

В умовах значного коливання цін бухгалтерські дані, сформовані за первісною вартістю, є недостовірними і тому вони не правильно відображають результати виробничо-господарської діяльності.

В молочної промисловості застосовується складна система ціноутворення на сировину, в наслідок якої рівень матеріальних затрат у собівартості продукції зазнає значні коливання не тільки на різних підприємствах, а і в рамках одного того ж підприємства в залежності від джерела надходження сировини, його виду і способу оцінки.

Використання різних цін для розрахунків з постачальниками і для обліку затрат калькулювання собівартості продукції штучно знижує собівартість сировини і продукції переробних підприємств, робить одержаний прибуток умовним.

Тому ведення обліку за закупівельними цінами вимагає приведення їх до загально-необхідних затрат праці в сільському господарстві і встановлення суворої залежності від якості сировини, споживчих властивостей, попиту і пропозиції.

Внутрішні розрахунки на підприємстві запропоновано в дисертації вести за трансферними ринковими цінами.

Особливе значення має такий показник, як ціна по розрахунках з постачальниками, що характеризує важливий кількісний та якісний склад молочної сировини, а також затрати по її переробці.

Її можна зобразити у такому вигляді:

$$C = C_{\text{сгн}} + X(\mathcal{M} - \mathcal{M}0) + Y(B - B0) + D + P2 + Z(CM - CM0) + Q(P - P0),$$

$C$  - сума грошей, виплачених за сировину,

$C_{\text{сгн}}$  - ціна за 1 кг стандартного молока із місткістю 3,7% жиру і 3,3% білка,

$X$  - ціна за 1% жиру,

$\mathcal{M}$  - місткість жиру в поступившому молоці /%/,

$\mathcal{M}0$  - стандартна місткість жиру /3,7%/,

$Y$  - ціна за 1% білка,

$B$  - місткість білка в поступившому молоці /%/,

$D$  - доплата за якість чи знижку з ціни за 1 кг, передбачену договором чи контрактом,

$B0$  - стандартна місткість білка /3,3%/,

$Z$  - ціна за 1% молочного цукру,

$CM$  - місткість молочного цукру, поступившого в молоці /%/,

$CM0$  - базисна місткість молочного цукру в поступившому молоці /%/,

$P$  - місткість іншого хімічного складу в поступившому молоці /%/,

$Q$  - ціна за 1% іншого хімічного складу,

$P0$  - базисна місткість іншого хімічного складу в поступившому молоці /%/,

$P2$  - витрати на переробку 1 кг молока.

Запропонована автором система цін на молочну сировину дозволяє підвищити відповідальність керівників за покращення якості сировини, що має особливо важливе значення і дасть значний економічний ефект.

Значна увага в дисертаційній роботі приділяється питанням порядку відображення затрат на заготівлю сировини, досліджуються недоліки застосованої системи первинного обліку затрат на її заготівлю, які є специфічними для молочної промисловості, даються пропозиції, щодо їх вдосконалення та технологій обробки, зокрема пропонуються для аналітичності обліку та контролю номенклатура статей, яку доцільно використовувати в формуванні бізнесу і обліку.

Запропонована в роботі "Машинограма-відомість аналітичного обліку транспортно-заготівельних затрат", дасть можливість удосконалити ведення обліку та контролю за місцями затрат, за рахунками і субрахунками синтетичного обліку, за групами молочної сировини.

В роботі обґрунтовується доцільність ведення обліку по молочної сировині і окремо по транспортно-заготівельним затратам, згідно з методикою, яка пропонується.

Розмежування затрат на заготівлю і транспортування сировини в умовах комп'ютеризації дає можливість кожного місяця визначити фактичну собівартість сировини, для чого доцільно використовувати розроблену автором форму облікового реєстру, калькулювання собівартості сировини.

## 2.5. Облік використання вторинної сировини в процесі її переробки

Використання вторинної сировини у господарському обороті забезпечує значний економічний ефект за рахунок економії первинної сировини. Внаслідок відсутності методики, яка б дала змогу визначити на рівні підприємства ефект від використання вторинної сировини, суб'єкти господарювання мають великі втрати. Тому в роботі обґрунтовані шляхи та напрямки удосконалення методики обліку та контролю вторинної сировини на підприємствах молочної промисловості.

Найбільш суттєвими питаннями обліку використання вторинної сировини в цій галузі є:

- методичні основи оцінки вторинної сировини;
- порядок відображення її в бухгалтерському обліку;
- удосконалення первинних документів по її надходженню і відпуску;

- особливості обліку вторинної сировини в системі фінансового, внутрішньогосподарського обліку та в умовах комп'ютеризації.

В практиці молочних підприємств вторинна сировина оцінюється за твердими цінами і виключається із суми затрат на виробництво основної продукції. Головний недолік цієї методики полягає в тому, що немає обґрунтованої вартісної оцінки вторинної сировини, а низькі ціни на неї не зацікавляють підприємства в ефективності її використання.

В дисертації обґрунтовується, що це можливо зробити при наявності обґрунтованих закупівельних цін на молочну сировину, на основі

яких будуть формуватися договірні і розрахункові ціни для реалізації молочної продукції переробки підприємств.

В дисертації розроблена методика розрахунку цін на вторинні ресурси, яка дозволяє визначити часткові показники використання молочної продукції. В роботі запропоновані ряд показників, які найбільш повно враховують специфіку молочного виробництва. Наприклад, оцінка використаності молока і суміжної продукції. Для розрахунку складові основних корисних компонентів, виражених у відсотках / жиру - 3,5%, + білку - 3,2% + вуглеводів - 4,7%/ їх потрібно поділити на 3, внаслідок чого одержим середню оцінку користності молока і суміжної продукції у відсотках 3,8%. Якщо оцінка користності обезжиреного молока складає  $2,82\% / 0,5 + 3,5 + 4,9 / : 3$ , то це означає, що користність обезжиреного молока рівняється  $74,21\% / 2,82 : 3,8 \times 100 /$  від користності незібраного молока базисної жирності 3,5%.

Отже, ціна на обезжирене молоко повинна бути нижче ціни незібраного молока на  $25,79\% / 100\% - 74,21\%$ .

Обґрунтовані розрахунки, наведені в дисертації, відтворюють практику цінності коефіцієнтів використання молочної сировини.

Запропонована в дисертації технологія обробки інформації по обліку вторинної сировини у машинограмі-відомості обліку руху вторинної сировини, дозволяє значно скоротити сам технологічний цикл у просторі і часі, скоротити час обліку молочної сировини, відображати інформацію по надходженню вторинної сировини із виробництва в розрізі відхилень від норм, визначення причин і винуватців.

Надходження обезжиреного молока, пахти і сиворотки за добу необхідно оформлювати в розроблених та запропонованих в дисертації документах, в яких відображається місце утворення вторинної сировини, її нормативну кількість на випуск продукції, фактичну кількість на випуск продукції, фактичну кількість відхилення і причину відхилень, при цьому враховувати якість вторинної сировини.

В роботі підкреслюється необхідність впровадження рахунків і субрахунків для обліку і контролю вторинної сировини. Обробку інформації по надходженню і руху вторинної сировини пропонується здійснювати в умовах комп'ютеризації.

## 2.6. Принципи організації економічного контролю в підвищенні ефективності управління

Економічний контроль діяльності молочних підприємств є найважливішим інструментом удосконалення управління виробництвом.

Як функція системи управління підприємством, це комплексне дослідження всіх змін і відхилень від раціональної організації виробництва в розрізі причин і винуватців їх виникнення. Ефективність оперативного контролю в управлінні залежить від правильної його організації.

Організація контролю повинна розвиватися з орієнтацією на внутрішній і зовнішній контроль у відповідності з досвідом світової практики. В роботі, крім того, підкреслюються умови і принципи її організації. В дисертації узагальнені існуючі напрямки контролю і розроблена його методика за використанням сировини на виробництві молочної промисловості.

На основі дослідження підкреслено тісний зв'язок контролю і оперативного обліку молочної сировини. Їх взаємне проникнення обумовлено тим, що контроль є невід'ємною частиною облікового процесу, причому, він здійснюється – від збирання первинної інформації до складання бухгалтерської звітності, тому їх слід розглядати в тісному взаємозв'язку.

Для підвищення ефективності оперативного контролю собівартості молочної сировини необхідна організація обліку змін норм і щоденний облік відхилень від заданої межі, що дозволить мобілізувати і краще використовувати всі резерви для зниження собівартості продукції і в визначений час усунути недоліки в роботі молочних виробництв.

## 2.7. Методика оперативного контролю за використанням сировини у виробництві

При переході до ринкової економіки суттєво підвищується роль контролю, як одного із важелів управління виробництвом. В дисертаційній роботі критично оцінена існуюча методика контролю за використанням молочної сировини Криворіжжя. Зроблені висновки про те, що існуюча методика по контролю дозволяє одержати непогану аналітичну інформацію для прийняття управлінських рішень. Контроль ма-

теріальних витрат в значній мірі визначається галузевими /виробничими/ особливостями промислових підприємств і їх підрозділів: специфікою використання молочної сировини, технологією і організацією виробництва, застосування системи обліку, тому він не охоплює всіх прийомів для виявлення відхилень від норм витрачання і використання сировини в різних галузях промисловості.

Але з точки зору раціонального використання молочної сировини і вторинних ресурсів на молочних виробництвах, необхідно при визначенні складу суміші виходити не тільки із вимог технологічного процесу, а із необхідності зниження собівартості молочної сировини, непогіршуючи при цьому якості.

Це можна досягнути при впровадженні нормативного обліку, витрат на виробництво, при якому потрібно контролювати затрати в межах норм і затрати, які відхиляються від норм, виявляти причини відхилень і їх винуватців, кількісні вартісні та якісні характеристики відхилень за центрами їх виникнення.

В дисертації зроблена номенклатура причин і винуватців відхилень від норм та визначена методика їх відображення в обліковій інформації в умовах ЕОМ.

В роботі для відображення загальної суми відхилень по затратах сировини в перерахунку на корисні речовини розроблена "Машинограма-відомість оперативного обліку і контролю відхилень" та "Машинограма-відомість загального обліку витрат сировини на виробництво" від норм використання основної сировини по кожному цеху.

Крім того, в роботі запропоновано здійснювати вирішення задач по контролю сировини на базі ЕОМ по блочно-модульному методу, що дозволяє визначити основні блоки, які включають вихідні дані і пошукові результати.

Цей метод буде служити базовою основою моделі нормативного обліку сировинних витрат.

На основі вивчення вітчизняної та зарубіжної літератури, узагальнення всього позитивного, що пропонується вченими та практиками, в дисертації розроблені рекомендації щодо методики контролю за натурально-речовим та вартісними показниками виробничого процесу. Крім того визначено, що для досягнення повного контролю необхідна інформаційна інтеграція даних технологічного і економічного контролю за використанням сировини на виробництво.

В роботі розроблена схема інформаційної інтеграції даних технологічного і бухгалтерського обліку матеріальних затрат і на основі інтеграційних даних обліку та контролю підкреслюється необхідність використання матеріальних балансів, які повинні застосовуватись для перевірки ефективності використання сировини в молочних виробництвах.

В дисертації розроблено "Баланс обліку руху сировини і готової продукції", в якому відображається рух і втрата сировини по кожній фазі технологічного циклу.

На основі дослідження підкреслено, що в молочних виробництвах можлива організація контролю за використанням сировини по кожному циклу, що є важливим засобом складання балансу корисних речовин.

Для більш повного і глибокого оперативного контролю в діяльності підприємств молочної промисловості запропонована математична модель матеріального балансу, яка є наслідком метода його розрахунку і потребує визначення і конкретизації в ньому корисних речовин.

Ця математична модель матеріального балансу ґрунтується на обліку і контролі по всіх фазах технологічного циклу.

Для складання балансу були зроблені розрахунки норм пофазних втрат та збитків корисних речовин жиру, білка, цукру і інших компонентів, які розраховуються як функції декількох змінних, на основі яких здійснюється контроль за ефективним використанням молочної сировини в умовах його комплексної переробки.

Рекомендації по методиці контролю побудовані таким чином, щоб вони охоплювали всі структурні підрозділи підприємств.

В роботі розроблена модель автоматизованої обробки даних по обліку і контролі відхилень збитків сировини від нормативних.

Основні положення дисертації опубліковані в таких розробках:

1. Чековая система учета и контроля затрат горноцементных хозрасчетных подразделений- реальный путь повышения эффективности хозяйствования. Теория и практика перестройки хозяйственного механизма: Сборник материалов научно-практической конференции. - Киев, 1990, с.145-146 /Г д.а./.

2. Совершенствование учета и контроля материальных ресурсов в пищевой промышленности. Библиогр. указатель "Депонированные научные работы" /ВИНИТИ/. - М.: 1990, № 9, с.110 /04 д.а. в соавторстве/, особисто автору 0,2 д.а.

3. Совершенствование анализа использования основных фондов. Библиогр. указатель /ВИНИТИ/. - М.: 1990, № 2, с.89 /04 д.а. в соавторстве/, особисто автору 0,2 д.а.

4. О чековой системе учета и контроля затрат в хозрасчетных подразделениях. - Бух. учет, 1990, № 3, с.33-34 /05 д.а./.

5. Методика определения пофазных потерь в предприятиях агропромышленного комплекса // "Социально-экономические проблемы перестройки: Сборник материалов республиканской научно-практической конференции. - Кривой Рог, 1991, с.210 /0,25 д.а./.

6. Совершенствование бухгалтерского учета и аудита на предприятиях перерабатывающей промышленности. - Бух. учет и аудит, 1994, № 7, с.32 /02 д.а./.

7. Удосконалення оперативного контролю за використанням молочної сировини на підприємстві. - Бух. облік і аудит, 1995, № 8, с.38 /02 д.а./.

Ильина С.Б. Учет наличия и движения сырья  
и контроля за его использованием

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"

Киевский государственный экономический университет  
Киев 1995

Защитається рукопис, которая содержит исследования методологии и организации учета и контроля сырья в молочных производствах. Изложена экономическая эффективность использования сырья в молочной промышленности в условиях рыночной экономики. Определены основные методы учета молочного сырья и вторичных ресурсов, изложена методика контроля за использованием сырья в условиях автоматизированной обработки учетной информации.

Ключові слова: ресурсозбереження; вторинна сировина; облік; контроль; молочне виробництво.

Illina S.B.

**SUMMARY**

**Accounting of raw materials stock and novement and controlling their usage**

Dissertation for the Doctor of Phylosophy Degree (Economics):

Speciality 08.06.04, accounting, analysis and audit.

Kyiv State University of Economics

Kyiv 1995

The thesis to be defended contains the investigation into the methodology and organization of raw materials accounting and controlling in dairy production.

The economic effectiveness of using raw materials in dairy production under market-oriented economy has been expounded. The main methods of accounting the dairy raw materials and secondary resources have been determined, along with the methods of controlling the usage of raw materials in terms of accounting information automatic processing.

Key words: raw materials, secondary resources, accounting, control, dairy production.

4. О. С. ...

5. ...

... метод ...

... економічна ...

... контроль ...

SUMMARY

Accounting of raw materials stock and movement and controlling their usage

Research for the Doctor of Philosophy Degree (Economics)  
 Specialty 62.05.04, accounting, analysis and audit.  
 Kiev State University of Economics  
 Kiev 1992

Підл. до друку 20.11.95  
 Папір друк. № 2 . Спосіб друку офсетний. Умовн. друк. арк. 10 .  
 Умовн. фарбо-відб. 20 . Обл.-вид. арк. 10 .  
 Тираж 100 . Зам. № 5-4325 .

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



АВ 33.528

Підписано до друку 20.11.95. Формат 60+84/16. Піч. листи 1,25.  
Замовлення 5-4925. Тираж 100.

---

Фірма «ВІПОЛ».