

ЛЬВІВСЬКА КОМЕРЦІЙНА АКАДЕМІЯ

На правах рукопису

ВОРОНКО РОМАН МИХАЙЛОВИЧ

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ
ЗАГОТІВЕЛЬНО-ПЕРЕРОБНОГО КОМПЛЕКСУ
СПОЖИВЧОЇ КООПЕРАЦІЇ**

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



ЛЬВІВ - 1996



00760821 (0)

654
Робота виконана на кафедрі аудиту академії.

Науковий керівник - кандидат економічних наук,
доцент Рудницький Василь Степанович

Офіційні опоненти - доктор економічних наук,
професор Сопко Василь Васильович

- кандидат економічних наук,
доцент Оліярник Володимир Васильович

Провідна організація - Львівський державний університет
ім. І.Я.Франка

Захист відбудеться "28" січня 1997 року о 12⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої ради К-04.15.01 Львівської комерційної академії Укоопспілки з присудженням наукового ступеня кандидата економічних наук за адресою:

Україна, 290008, м. Львів, вул. Туган-Барановського, 10, ауд. 314.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці академії.

Автореферат розіслано "24" грудня 1996 року

Вчений секретар спеціалізованої ради,
кандидат економічних наук, доцент

В.І. БЛОНСЬКА

1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

1.1. **Актуальність теми.** З переходом до ринку перед споживчою кооперацією виникає ряд важливих проблем, пов'язаних із значним розширенням прав і самостійності трудових колективів, а заодно і з підвищенням їх відповідальності за кінцеві фінансові результати; з докорінними змінами у сфері економічних відносин; з необхідністю відпрацювання нових методів менеджменту. Заготівельно-переробний комплекс споживчої кооперації як невід'ємна частина цієї складної господарської системи, покликаний забезпечити значну прибавку споживання населенням України основних продуктів харчування та поліпшення їх якості. Це завдання потрібно виконувати за рахунок скорочення втрат сільськогосподарської продукції на шляху просування її від виробника до споживача, зниження витрат, пов'язаних із здійсненням цього процесу.

Важливе місце у виявленні і мобілізації резервів зниження витрат заготівельно-переробних підприємств відводиться вдосконаленню обліку і контролю витрат. В першу чергу вимагає вдосконалення сама організація обліку і контролю витрат, потребують розвитку питання класифікації витрат, побудови раціональних форм первинних документів і облікових реєстрів, визначення об'єктів контролю витрат та напрямків використання контрольної інформації в управлінні заготівельно-переробним комплексом.

Складні фінансові умови діяльності заготівельно-переробних підприємств не дозволяють вирішити проблему автоматизації облікових процесів і питання розробки методології обліку з використанням автоматизованих робочих місць.

Питанням становлення системи обліку і контролю витрат виробництва (обігу) присвячено праці відомих вітчизняних і зарубіжних вчених. Це, зокрема, праці Сопка В.В., Барчука Т.Н., Безруких П.С., Белобжецького І.А., Бородкіна А.С., Зими Б.В., Левченка В.А., Кравченка І.О., Мурашка В.М. та ін. Сьогодні актуальною є також потреба розумного поєднання набутого вітчизняного досвіду із запропонованими зарубіжними методиками обліку і контролю витрат і пристосування їх до галузевих особливостей діяльності споживчої кооперації в

ринкових умовах господарювання та переходу на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і звітності. Виникла необхідність у нових підходах до обліку і контролю витрат заготівельно-переробних підприємств, у науково-методичних і методологічних розробках напрямів їх удосконалення. Все це визначило мету і основні завдання дисертаційного дослідження.

1.2. Мета та завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є вдосконалення методики і організації обліку та контролю витрат на заготівельно-переробних підприємствах споживчої кооперації в умовах ринкового реформування. Це має гарантувати оперативне отримання облікової інформації для здійснення належного управлінського контролю за витратами і надавати належну допомогу у складанні прогнозів фінансово-господарської діяльності та в прийнятті стратегічних управлінських рішень.

У зв'язку з цим визначено наступні завдання:

- дослідити особливості формування витрат заготівельно-переробного комплексу споживчої кооперації в умовах переходу економіки України до ринкових відносин;
- узагальнити нормативно-правову базу, теоретичні положення, викладені в спеціальній економічній літературі з питань обліку витрат заготівельно-переробних підприємств;
- критично оцінити діючу систему обліку і контролю витрат на підприємствах заготівельно-переробного комплексу споживчої кооперації та визначити напрямки його вдосконалення відповідно до міжнародної практики і стандартів обліку;
- науково обґрунтувати склад виробничих витрат, що включаються у собівартість продукції заготівельно-переробних підприємств;
- розробити напрямки вдосконалення діючої методики обліку і контролю витрат заготівельно-переробних підприємств під час переходу до ринкових умов господарювання і до міжнародної системи бухгалтерського обліку і звітності;
- визначити об'єкти, види та інформаційну базу контролю за раціональним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;
- розробити методику обліку і контролю витрат із використанням ПЕОМ та створенням АРМ бухгалтера;

- визначити місце і з'ясувати значення облікової і контрольної інформації в управлінні заготівельно-переробним комплексом споживчої кооперації.

1.3. Предмет і об'єкт дослідження. Предметом дослідження є методологія і методика обліку і контролю витрат заготівельно-переробних підприємств системи споживчої кооперації України під час переходу до ринкових умов господарювання. Об'єктом дисертаційного дослідження обрано коопзаготпроми системи Центроспівки України. В процесі дослідження було зібрано і опрацьовано матеріали бухгалтерської і статистичної звітності 94-х коопзаготпромів 11-ти облспоживспілок України.

1.4. Методологія та методика дослідження. Методологічною основою дослідження виступили діалектичний підхід до вивчення явищ та процесів фінансово-господарської діяльності коопзаготпромів.

У процесі наукового дослідження узагальнено законодавчі і нормативні документи, економічну літературу вітчизняних і зарубіжних вчених з питань дослідження, використано традиційні прикладні методи і прийоми бухгалтерського обліку та контролю, окремі методичні прийоми управлінської бухгалтерії зарубіжних країн.

1.5. Наукова новизна дисертаційної роботи. Проведене дисертаційне дослідження дало змогу розробити напрямки вдосконалення методики обліку і контролю витрат в коопзаготпромах споживчої кооперації в умовах формування ринкових відносин і розмежування обліку на фінансовий і управлінський. За підсумками дослідження отримано такі наукові результати:

- визначено місце і роль облікової і контрольної інформації у системі управління коопзаготпромами в умовах формування ринкових відносин;

- економічно обґрунтовано принципи формування витрат, які відносять до собівартості продукції заготівельно-переробних підприємств;

- запропоновано форми первинної документації для фіксування процесів витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;

- розроблено пропозиції щодо вдосконалення методики обліку і контролю витрат заготівельно-переробних підприємств;

- запропоновано більш досконалу структуру статей витрат коопзаготпромів і визначено шляхи її практичного використання в ринкових умовах господарювання;
- запропоновано принципи організації обліку і контролю витрат в умовах функціонування АРМ бухгалтера;
- розроблено пропозиції щодо раціоналізації витрат заготівельно-переробних підприємств;

1.6. Практичне значення дисертаційного дослідження полягає у його спрямованості на вирішення актуальних проблем для забезпечення успішної роботи заготівельно-переробного комплексу в умовах формування ринкових відносин. Висновки і пропозиції, які випливають з дослідження, спрямовані на вдосконалення діючої методики обліку і контролю витрат, на підвищення достовірності і оперативності отриманої інформації. Використання методичних розробок у практиці роботи заготівельно-переробних підприємств дасть змогу забезпечити подання управлінській ланці точної, своєчасної, вірогідної і оперативної інформації для прийняття науково обґрунтованих управлінських рішень, сприятиме підвищенню контрольних і аналітичних можливостей відомостей про витрати на заготівлю і переробку сільськогосподарської продукції, виявленню непродуктивних витрат і втрат.

Результати дослідження можна використати при здійсненні процесів розмежування бухгалтерського обліку відповідно до прийнятої міжнародної практики на фінансовий і управлінський, а також при впровадженні методики управлінського обліку і контролю витрат на заготівельно-переробних підприємствах споживчої кооперації.

1.7. Апробація та впровадження результатів дослідження.

Основні теоретичні положення і результати дисертаційного дослідження висвітлено в наукових публікаціях дисертанта та в доповідях на науково-практичних конференціях "Організація бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах переходу до ринкової економіки" (Тернопіль, 1993), "Проблеми економіки України" (Тернопіль, 1993); на республіканській науково-практичній конференції "Аудиторська діяльність в умовах становлення нових економічних відносин в Україні" (Львів, 1995); на наукових конференціях професорсько-викладацького складу і

аспірантів Львівської комерційної академії за підсумками науково-дослідної роботи в 1992-1996 роках.

Запропоновані в дисертації рекомендації щодо вдосконалення методики обліку і контролю витрат прийняті до впровадження в практику роботи коопзаготпромів Львівської, Івано-Франківської та Вінницької облспоживспілок.

Окремі положення дисертації, використано під час складання ситуаційних завдань з аудиту і застосовуються в навчальному процесі Львівської комерційної академії.

1.8. Публікації. За підсумками досліджень опубліковано 12 наукових праць загальним обсягом 2,1 друкованого аркуша (в тому числі у співавторстві - 0,8 друк. арк.)

1.9. Обсяг і структура роботи. Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків. Її обсяг становить 212 сторінок машинописного тексту. У дисертації вміщено 5 таблиць, 12 рисунків, 31 додаток, список використаної літератури із 161 назви.

У вступі обгрунтовано актуальність дисертаційного дослідження, визначено мету, завдання, об'єкт і методику дослідження, з'ясовано наукову новизну дослідження, практичне значення запропонованих рекомендацій.

У першій главі - "Особливості побудови обліку і контролю господарської діяльності заготівельно-переробних підприємств споживчої кооперації" - досліджено питання розвитку заготівельно-переробного комплексу споживчої кооперації України і критично проаналізовано стан обліку та контролю витрат в умовах переходу до ринкових відносин, а також вплив галузевих особливостей на організацію обліково-контрольних процедур. Значне місце відведено питанню класифікації витрат як важливого елементу побудови їх обліку і контролю.

У другій главі - "Вдосконалення методики обліку витрат на підприємствах заготівельно-переробного комплексу" - визначено основні напрямки вдосконалення первинної облікової документації, розглянуто і проаналізовано діючі методики обліку витрат обігу і витрат на переробку в заготівельно-переробних підприємствах, вказано на недоліки і розроблено пропозиції щодо їх усунення; запропоновано методику обліку витрат із використанням обчислювальної техніки.

У третій главі - "Організація контролю витрат заготівельно-переробних підприємств" - визначено види і об'єкти контролю витрат, критично проаналізовано діючу методіку контролю витрат в умовах комплексного ведення господарства у коопзаготпромах. Крім цього, визначено основні напрямки використання контрольної інформації в управлінні.

У висновках узагальнено результати дослідження та сформульовано пропозиції, спрямовані на вдосконалення діючої системи обліку та контролю витрат заготівельно-переробних підприємств споживчої кооперації.

2. ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ДИСЕРТАЦІЙНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ ТА ЙОГО РЕЗУЛЬТАТИ

Відповідно до визначеної мети і завдань у дисертації проведено дослідження, яке дає можливість розв'язати проблеми, пов'язані з удосконаленням діючої методіки обліку і контролю витрат підприємств заготівельно-переробного комплексу споживчої кооперації, як важливих складових елементів системи управління.

2.1. Дослідження діяльності підприємств заготівельно-переробного комплексу показали, що він є складною багатогалузевою системою, яка включає підприємства, зайняті заготівлями і переробкою сільськогосподарської продукції і сировини як низового рівня (сількоопзаготпроми), так і середньої (райкоопзаготпроми) та вищої ланки управління споживчої кооперації. Удосконалення структури управління цим комплексом в умовах формування ринкової економіки дозволить забезпечити органічне поєднання функцій заготівель і переробки сільськогосподарської продукції, торгівлі і громадського харчування, докорінне розширення системи послуг, які надають населенню.

Забезпечення в умовах переходу до ринкових відносин збалансованого розвитку підприємств, які здійснюють заготівлю, переробку, зберігання та реалізацію сільськогосподарських продуктів і сировини, дасть змогу досягти максимальних кінцевих результатів, до мінімуму знизити втрати продукції як у виробників, так і на інших стадіях її руху до споживача.

2.2. В ринкових умовах господарювання зростає роль бухгалтерського обліку витрат підприємств заготівельно-

переробного комплексу споживчої кооперації в забезпеченні управління необхідною інформацією. У зв'язку з цим ставляться підвищені вимоги і до діючої системи обліку витрат, яка потребує подальшого вдосконалення. Автор зазначає, що стан обліку витрат на заготівельно-переробних підприємствах споживчої кооперації не відповідає повною мірою сучасним вимогам управління.

Запровадження єдиної облікової і звітної номенклатури статей витрат обігу для заготівельної діяльності споживчої кооперації створило додаткові зручності бухгалтерським працівникам і значно знизило трудомісткість складання звітності про витрати. Але одночасно знизилася аналітична цінність інформації, яка дуже важлива для прийняття управлінських рішень.

Для виявлення резервів зниження витрат обігу велике значення має правильна організація обліку витрат за статтями затвердженої номенклатури. Єдина номенклатура витрат обігу покликана забезпечити єдність методів обліку затрат у всіх коопзаготпромах, об'єктивність їх відображення, а також можливість порівняльного аналізу і наступного контролю та узагальнення даних. Спотворення реальної величини витрат обігу виникає у зв'язку з неналежним веденням аналітичного обліку витрат обігу, а також через відсутність планування і аналізу витрат обігу за статтями.

Автор вважає, що всі витрати, пов'язані із заготівлями сільськогосподарської продукції і сировини, доцільно обліковувати на рахунок 44 "Витрати обігу". А в кінці місяця з кредиту цього рахунку їх слід списувати за рахунок тих джерел відшкодування, які дозволяють у ринкових умовах господарювання найбільш правильно погоджувати інтереси окремих колективів з інтересами суспільства в цілому.

Ринкова економіка передбачає нові виробничі відносини і вимагає підвищення оперативності обліку витрат заготівельно-переробних підприємств. Виникає потреба поєднання бухгалтерського обліку з оперативним, що дає змогу попередити негативні явища у витрачанні ресурсів до моменту їх виникнення. Обліковувати і контролювати витрати, на думку автора, доцільно там, де відбуваються процеси заготівель, переробки і реалізації, а також їх обслуговування. Тому важливо виділити такі об'єкти обліку, як місце виникнення затрат і

центри відповідальності. Основна мета виділення цих об'єктів - контроль за собівартістю заготівель і переробки сільськогосподарської продукції.

У практиці оперативного управління окремими заготівельно-переробними підприємствами споживчої кооперації мають місце також значні недоліки в організації контролю за витратами і собівартістю продукції. Не вирішено ще багато питань щодо вдосконалення інформаційної бази контролю.

На думку автора, потрібно чітко розмежувати контроль за окремими видами витрат, який варто проводити за структурними підрозділами і за окремими виконавцями, що від них безпосередньо залежить величина зазначених витрат. Оперативне регулювання цих питань має здійснюватися безпосередньо у місцях виникнення витрат з допомогою оперативного обліку їх фактичних величин.

2.3. З переходом на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку постає необхідність зміни методології його ведення на заготівельно-переробних підприємствах споживчої кооперації, оскільки обсяг інформації, яку надає фінансовий облік, занадто малий для внутрішніх потреб управління цими підприємствами. Тому як альтернативу фінансовому обліку, слід використовувати інформацію управлінського обліку, яка від значається повнотою, значним обсягом, значно більшими аналітичними і контрольними можливостями. Інформація, нагромаджена, оброблена і систематизована виробничим обліком, призначена для внутрішнього використання управлінським персоналом під час планування, контролю і аналізу діяльності підприємств, для прийняття управлінських рішень.

У сучасних умовах господарювання роль управлінського обліку зростає. Це зумовлено, насамперед, потребою у своєчасній і об'єктивній інформації для управління витратами виробництва і обігу, а також у гнучкості оцінки можливих витрат на випадок зміни політики управління або зовнішніх умов.

На думку автора, має йтися не про суцільну перебудову обліку; не слід відкидати нагромаджений позитивний досвід, прогресивні форми і методи ведення обліку витрат, контролю за витрачанням ресурсів заготівельно-переробних підприємств. Діюча система обліку витрат на заготівлі і переробку виконує

насамперед основне завдання, пов'язане із збором інформації про затрати, на основі чого визначають собівартість продукції.

2.4. Правильне розуміння суті витрат виробництва (обігу) заготівельно-переробних підприємств має велике практичне значення для прогнозування і обліку витрат. Водночас без організації обліку і контролю витрат на базі науково обґрунтованої класифікації неможливе економне і ощадливе ведення господарства, оскільки без знання складу і місця фактичних витрат не можна ефективно керувати роботою підприємства, досягати зменшення витрат і збільшення доходів. В економічній літературі вироблено єдиний підхід до класифікації витрат, хоча щодо окремих ознак класифікації українські і зарубіжні вчені висловлюють різні думки. При цьому недостатня увага приділяється тим ознакам класифікації, які б в умовах ринку, найбільш повно сприяли виконанню бухгалтерським обліком функції створення інформаційної бази для управління і контролю. На думку автора і з врахуванням досвіду зарубіжних країн з розвинутою ринковою інфраструктурою, витрати слід поділяти на маржинальні і диференціальні, релевантні і нерелевантні, дійсні і можливі, контрольовані і неконтрольовані. Наявність такого поділу сприяє вирішенню проблеми належної організації їх обліку і контролю.

Варто зауважити, що в бухгалтерському обліку України поки що немає поділу на витрати, які відносять на собівартість продукції, і витрати періоду. Наявність такого поділу дала б змогу показати відмінність між витратами, що відносять безпосередньо до виробництва продукції з метою оцінки діяльності центрів витрат і центрів прибутку, та витратами, які відносять тільки до поточного періоду, що покриваються за рахунок прибутку від реалізації і не повинні переноситися на наступні періоди в залишках нереалізованої продукції.

Однією із найважливіших ознак класифікації витрат є їх відображення в обліку за елементами (однорідними видами затрат, які не підлягають подальшому розмежуванню на складові частини) і за статтями витрат. Для правильної організації обліку затрат цю ознаку класифікації варто пов'язати з іншими ознаками класифікації і в першу чергу з такими, як групування витрат за видами продукції, місцями їх виникнення, видами виробництва.

З практичного погляду це означає, що облік витрат за елементами і статтями слід вести з урахуванням місць виникнення витрат, видів виробництва, а також основних видів продукції.

З одного боку, завдання ресурсозберігання вимагає поелементного обліку витрат, а з другого боку, завдання фіксації і визначення витрат за місцями їх виникнення, видами продукції і виробництв спричиняє потребу постатейного їх обліку.

Автор зробив спробу узагальнення групування витрат за статтями і запропонував облікову номенклатуру статей витрат заготівельно-переробних підприємств.

В умовах становлення ринкових відносин важливого значення набуває облік витрат за видами продукції і виробництва, а також за місцями їх виникнення для визначення реального фінансового результату кожного виду діяльності. Це вимагає в обліку поділу витрат на заготівельні, виробничі (переробка сільськогосподарської продукції і сировини) і збутові.

На думку автора, в умовах переходу до ринку роль і місце класифікації витрат за загальноекономічними ознаками дещо змінюються. Для зниження громіздкості і для більшої доступності рекомендовано зменшити перелік ознак поділу витрат. Основною ознакою слід вважати економічний зміст для поділу за економічними елементами і статтями.

Теперішню номенклатуру витрат прийнято без урахування реальних потреб заготівельно-переробних підприємств у деталізації облікової інформації про витрати. Разом з тим досягнуто узгодження між даними обліку і показниками звітності, що сприяє дотриманню принципу єдності прогнозування, обліку і звітності.

2.5. Діючі форми первинної документації і реєстрів бухгалтерського обліку не завжди забезпечують отримання потрібної інформації для оперативного, поточного і наступного контролю за величиною і структурою затрат. На серйозну критику заслуговують спеціалізовані форми книг для ведення кількісно-сумового аналітичного обліку. Аналіз, проведений у коопзаготпромах споживчої кооперації, показав зайву насиченість первинної документації деякими реквізитами. Тому в дисертаційній роботі розглянуто напрямки вдосконалення первинної документації шляхом її уніфікації і типізації.

Основним недоліком окремих відомчих форм первинної документації є їх непристосованість до автоматизації облікових процесів з використанням засобів сучасної обчислювальної техніки.

Характерним є той факт, що у випадку здійснення переробки сільськогосподарської продукції і сировини акт на її переробку в багатьох коопзаготпромах не складають, хоча він є, по суті, основним документом, який засвідчує даний процес. Тому автор намагався розробити спеціальну форму акта на переробку.

З метою вдосконалення обліку витрат, пов'язаних із заготівлями сільськогосподарської продукції і сировини, на стадії первинного узагальнення інформації про витрати, автор рекомендував запровадити відомість закупівлі сільськогосподарської продукції і сировини.

В роботі намічено шляхи скорочення обсягів первинних даних за рахунок усунення надлишкових відомостей, які містяться в первинних документах і не використовуються для подальшої обробки, виведення з них постійних нормативно-довідкових даних, впровадження в практику роботи коопзаготпромів засобів автоматичного збирання і обробки економічної інформації. Це надасть їй оперативності, достовірності і точності, що забезпечить успішну роботу управлінської ланки в ринкових умовах господарювання.

2.6. В умовах переходу до ринку виникає потреба у докорінній зміні організації і методики обліку витрат, оскільки вона не задовольняє потреб управлінської ланки. Враховуючи особливості діяльності заготівельно-переробних підприємств споживчої кооперації, автор роботи пропонує облік витрат обігу на заготівлю у фінансовому обліку здійснювати за методом "витрати-випуск", а в управлінському обліку - за системою повних і змінних витрат. Однак запровадження таких методів на заготівельно-переробних підприємствах поки що стримує недосконалість нормативної бази нашої країни.

Організаційну систему обліку витрат обігу слід базувати на певних принципах: на документальному оформленні витрат обігу в момент їх виникнення; на відображенні всього комплексу витрат, які відносять до заготівель продукції даного періоду; на групуванні витрат за об'єктами обліку, а в середині - за статтями і елементами витрат; на відповідності об'єктів обліку

витрат об'єктам калькулювання собівартості; на забезпеченні оперативного контролю за використанням усіх видів ресурсів.

Наявність правдивої інформації про витратомісткість заготівель окремих видів сільськогосподарської продукції і сировини дасть змогу по-новому підійти до нормування, планування, економічного аналізу і контролю витрат заготівельної діяльності.

Таким чином, на методику побудови обліку витрат насамперед впливають специфічні особливості організації заготівель і переробки сільськогосподарської продукції і сировини, пов'язані з їх виробничою структурою і спеціалізацією.

2.7. Автор вважає, що сьогодні назріла настійна потреба в перегляді призначення, ролі і функцій обліку витрат, його організаційних принципів з урахуванням нових умов господарювання. В умовах формування ринкових відносин облік витрат на переробку, на нашу думку, повинен бути зорієнтований на забезпечення прогнозування діяльності коопзаготпрому, отримання всіх необхідних для управління показників.

Розробку напрямків удосконалення методики обліку витрат заготівельно-переробних підприємств здійснено з орієнтацією на використання підприємствами України стандартів і методів обліку витрат, які застосовують у практиці роботи підприємств зарубіжних країн. Одним із таких методів є облік фактичних (повних) витрат, який передбачає всебічне і точне відображення абсолютно всіх витрат.

Використання методу обліку з повним розподілом витрат передбачає їх поділ на виготовлену продукцію і оцінку вартості запасів нереалізованої продукції за сукупними витратами.

Метод обліку за змінними витратами ґрунтується на розподілі і включенні в оцінку матеріально-виробничих запасів тільки змінних витрат.

Передовий досвід роботи ряду переробних підприємств давно довів, що найбільш ефективним методом обліку і контролю затрат на будь-якому рівні організації виробництва є нормативний метод. Однак в умовах переходу до ринку у використанні нормативного методу повинні відбуватися зміни з урахуванням досвіду країн, які мають розвинуту ринкову економіку.

Питання про доцільність деталізації або укрупнення об'єктів обліку витрат на переробку слід вирішувати, виходячи з потреб отримання додаткової інформації для оперативного контролю, управління переробною діяльністю підприємства в цілому і його структурних підрозділів.

Застосування знижувального коефіцієнта амортизації позитивно впливає на прибуток від реалізації, але практично позбавляє заготівельно-переробні підприємства джерел поновлення основних засобів.

На думку автора, віднесення затрат, пов'язаних з проведенням капітального ремонту, на збільшення балансової вартості відремонтованих основних фондів з наступним відшкодуванням їх шляхом нарахування амортизації дещо сповільнює процеси оновлення матеріально-технічної бази коопзаготпромів.

2.8. У ринкових умовах господарювання неможливо здійснювати оперативне управління і контроль за витраченими матеріальними, трудовими і фінансовими ресурсами без використання сучасної комп'ютерної техніки.

Застосування сучасної обчислювальної техніки є одним з найперспективніших шляхів удосконалення обліку і контролю витрат, оскільки дозволяє значно підвищити ефективність використання облікової інформації в системі управління заготівельними підприємствами.

Найбільш раціональним на сьогодні методом покращення організаційного і технічного рівня обліку в коопзаготпромах є створення автоматизованих робочих місць (АРМ). При цьому виділяють АРМ низового рівня, АРМ середнього рівня та АРМ вищого рівня.

Запропонована в дисертації система організації внутрішньомашинної інформаційної бази надає можливість створення оптимальної моделі обліку витрат заготівельно-переробних підприємств. Наведена файлова структура є надійним інформаційним джерелом для забезпечення потреб сфери управління і для формування фінансової звітності.

2.9. В умовах формування ринкових відносин на Україні ще більше зростає роль контролю, як важливої ланки цілісної системи управління. Контроль є засобом зворотного зв'язку, оскільки дає керівникам інформацію про те, як виконано

розпорядження, що дає їм змогу своєчасно вносити відповідні корективи та приймати рішення для усунення недоліків і поліпшення роботи відповідних ланок.

На основі взаємопроникнення і взаємозв'язку методів і способів відображення в обліку операцій, пов'язаних з витрачанням ресурсів на заготівлю і переробку продукції сільського господарства, досягають взаємодії оперативного і бухгалтерського обліку. Внаслідок цього відбувається інтеграція оперативного обліку з бухгалтерським і при цьому формується система оперативно-бухгалтерського обліку і контролю витрат та оперативного управління витратами заготівельно-переробних підприємств (рис.)



Рис. Система обліку, контролю і оперативного управління витратами заготівельно-переробних підприємств.

З рисунка видно, що оперативний бухгалтерський облік і контроль базуються на єдиній первинній документації і єдиних методологічних принципах її обробки.

2.10. У зв'язку з приведенням обліку і звітності у відповідність до міжнародних стандартів і з поступовим розмежуванням його на фінансовий і управлінський одночасно вирішується питання

поділу контролю на зовнішній і внутрішній, з притаманними їм новими функціями і об'єктами контролю.

Незважаючи на різні функції, які виконує зовнішній і внутрішній контроль, в основі їх методики лежать одні й ті самі прийоми і способи. Відмінність полягає лише в обсязі інформації внутрішнього і зовнішнього контролю. Методика зовнішнього контролю має орієнтацію на зовнішнього користувача, а методика внутрішнього - на потреби управління коопзаготпромом. Ситуаційна спрямованість внутрішнього контролю повинна давати змогу впливати на вибір управлінського рішення і на кінцевий результат господарської діяльності.

Таким чином, мета внутрішнього контролю витрат заготівельно-переробних підприємств споживчої кооперації полягає у забезпеченні дійового функціонування трьох взаємопов'язаних елементів: контрольного середовища, системи бухгалтерського обліку і контрольних процедур. Як показують матеріали проведеного дослідження, в тих коопзаготпромах, де найбільш виразно простежується взаємодія цих трьох елементів, найбільш дійовою є і сама система внутрішнього контролю.

Виходячи з нових підходів до організації контролю в ринкових умовах господарювання і пристосування його до міжнародних норм і стандартів, відбуваються зміни в обсязі і структурі інформації, яку надають для здійснення контролю. Так, наприклад, на наш погляд, не можна регламентувати і включати до інформації, яка підлягає зовнішньому контролю "Звіт про витрати обертання" (ф.№3), оскільки він є складовою частиною управлінського обліку і має конфіденційний характер. У практиці зарубіжних країн жодна фірма не публікує такої інформації, вважаючи її комерційною таємницею.

2.11. Методика контролю витрат заготівельно-переробних підприємств споживчої кооперації ґрунтується на послідовному здійсненні контрольних процедур з метою спостереження за доцільністю і раціональністю використання наявних ресурсів як у процесі заготівель, так і в процесі переробки сільськогосподарської продукції і сировини.

Для контролю за використанням матеріалів на переробку сільськогосподарської продукції і сировини автор пропонує впровадити розроблену ним "Відомість відпуску матеріалів на виробництво".

Контрольна інформація має велике значення для організації внутрішньогосподарських відносин будь-якого рівня.

Враховуючи дуже великий обсяг усієї контрольної інформації, її слід ретельно аналізувати і відбирати для різних рівнів управління коопзаготпромом. Кожний керівник структурного підрозділу сам визначає, яка йому потрібна інформація для оцінки результатів роботи.

Одним з основних напрямків вироблення управлінської стратегії є контроль та оцінка варіантів організації процесів заготівлі, переробки та збуту сільськогосподарської продукції в умовах конкуренції з метою отримання максимальних прибутків.

Якщо процес переробки підвищує рівень рентабельності продукції заготівельно-переробного підприємства, то для нього більш вигідно переробляти всю сільськогосподарську продукцію. Але це стає можливим тільки тоді, коли виробничі потужності дорівнюють заготівельним можливостям підприємства або перевищують їх.

У дисертаційній роботі наведено основні варіанти формування управлінської стратегії щодо заготівельної і переробної діяльності підприємств з використанням економіко-математичних методів.

Одним із шляхів використання нагромадженої інформації з обліку витрат є побудова на основі фактичних даних за ряд років (кварталів, місяців) системи правил і закономірностей, які можна використовувати для прогнозування і експертної оцінки економічних показників у майбутньому.

Для визначення залежності прибутку від витрат, у дисертаційній роботі використано інтерполяційний многочлен Лагранжа і формулу Ньютона.

Встановлення системи взаємозв'язків між витратами і прибутком, а також між іншими показниками, що входять в аналітичну фінансово-господарську модель підприємств заготівельно-переробного комплексу, дозволяє організувати ефективний аналіз і контроль за величиною цих показників з метою оптимізації фінансових результатів.

Таким чином, без створення системи обліку затрат, яка дає змогу виявляти і контролювати негативні моменти в формуванні витрат обігу і виробництва, неможливо здійснювати науково обгрунтоване регулювання споживання матеріальних, трудових і

фінансових ресурсів у процесі діяльності, досягати їх найбільш раціонального використання.

Використання на практиці розроблених у дисертації теоретичних положень і методик сприятиме підвищенню наукової обґрунтованості управлінських рішень заготівельно-переробних підприємств, зміцненню їх фінансового становища в умовах ринку і прискоренню переходу до міжнародних принципів ведення обліку і складання звітності.

Основні положення дисертації викладено у таких публікаціях:

СТАТТІ:

1. Шляхи адаптування обліку заготівельних підприємств до ринкових умов господарювання//Проблеми економіки України. Збірник наукових праць. -Тернопіль, 1993. -с.36-39 - 0,3 друк.арк.

2. Контроль витрат у визначенні стратегії підприємства// Проблеми становлення маркетингу і зовнішньоекономічного комплексу в перехідних економіках. Збірник наукових праць. - Львів, 1996. -с.149-153. - 0,4 друк.арк.

3. Проблеми обліку витрат обігу в споживчій кооперації. //Діло. -1996. - 20 грудня. с.14. -0,3 друк.арк.

ТЕЗИ:

1. Аудит: його проблеми та перспективи розвитку в Україні//Сучасний стан та проблеми розвитку економічної науки в Україні. Збірник наукових праць. -Вип.2, част.1. Тернопіль, 1993. -с. 28-30. -0,2 друк.арк. (у співавторстві - Куцик П.О.)

2. Облік витрат в системі економічного прогнозування // Організація бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах переходу до ринкової економіки. Тези доповідей науково-практичної конференції. -Тернопіль, 1993. -с.31-33. -0,2 друк.арк.

3. Проблеми обліку витрат на підприємствах заготівельно-переробного комплексу споживчої кооперації//Тези доповідей на науковій конференції за підсумками науково-дослідної роботи у 1992-1993 рр. -Львів, 1993. -с.83-84. -0,1 друк.арк.

4. Проблеми оцінки матеріальних цінностей в сучасних умовах //Тези доповідей на науковій конференції за підсумками

науково-дослідної роботи у 1992-1993 рр. -Львів, 1993. -с.65-66. -0,1 друк.арк. (у співавторстві-Куцик П.О., Канак Й.В.).

5. Доцільність проведення внутрішнього аудиту в коопзаготпромах споживчої кооперації //Становлення нової економічної системи в Україні. Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції (20-21.12.94 р.). -Тернопіль, 1994. -с.90-91. -0,1 друк.арк. (у співавторстві - Рудницький В.С., Думинець О.С.).

6. Оперативний аналіз собівартості та ціни як складова частина маркетингових досліджень на підприємствах// Особливості оперативного економічного аналізу у системі маркетингової діяльності промислових підприємств. Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції. - Тернопіль, 1995. -с.70-72. -0,1 друк.арк. (у співавторстві - Редченко К.І., Думинець О.С.).

7. Система внутрішнього контролю заготівельно-переробних підприємств споживчої кооперації //Аудиторська діяльність в умовах становлення нових економічних відносин в Україні. Матеріали республіканської науково-практичної конференції - Львів, 1995. -с.74-75. -0,1 друк.арк.(у співавторстві-Думинець О.С.).

8. Аудиторська програма перевірки основних засобів // Матеріали конференції професорсько-викладацького складу і аспірантів Львівської комерційної академії за підсумками науково-дослідної роботи у 1994 р. -Львів, 1995. -с.56-57. -0,1 друк.арк. (у співавторстві-Рудницький В.С., Думинець О.С.).

9. Аудит управлінських рішень, пов'язаних з маржинальним продуктом // Матеріали конференції професорсько-викладацького складу і аспірантів Львівської комерційної академії за підсумками науково-дослідної роботи у 1995 р. -Львів, 1996. -с.54-55. -0,1 друк.арк. (у співавторстві-Редченко К.І., Мариняк М.С.).

АННОТАЦИЯ

Воронко Р.М. Учет и контроль затрат на предприятиях заготовительно-перерабатывающего комплекса потребительской кооперации.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04. - Бухгалтерский учет, анализ и аудит. Львовская коммерческая академия, Львов, 1996.

Защищается рукопись диссертации, в которой содержатся исследования действующей практики учета и контроля затрат на предприятиях заготовительно-перерабатывающего комплекса, принципы формирования и экономического обоснования затрат. Усовершенствованы организация и методика учета и контроля затрат заготовительно-перерабатывающих предприятий в условиях перехода к рыночным отношениям и международным стандартам учета и отчетности. Определены объекты контроля и направления использования контрольной информации в управлении.

Ключові слова: витрати, заготівельно-переробний комплекс, облік, контроль.

SUMMERY

Voronko Roman Mykhailovich. Accounting and expenses control at the enterprises of the consumers' cooperatives procuring and processing complex.

The thesis for the academic degree of candidate of economic sciences in speciality 08.06.04.-Accounting, analysis and auditing. The thesis is submitted for the defence on January, 28, 1997 to Lviv Commercial Academy.

Paper is dedicated to the research of acting accounting and expenses control practice, principles of their forming and economic foundation at the enterprises of the consumers' cooperatives procuring and processing complex. The perfection of the organisation and the methods of accounting and expenses control in the period of transition to the market relations and international accounts standards is given in this paper. The objects of control and the trends of control information usage in management are defined.

Key terms: expenses, the procuring and processing complex, accounting, control.

АННОТАЦІЯ

Висвітлено роль української мови в культурі та науці, її вплив на формування національної свідомості та ідентичності українців. Розглянуто історичні аспекти розвитку української мови, її функції в суспільстві та в освіті. Зокрема, наведено приклади використання української мови в наукових дослідженнях та в культурних заходах. Підкреслено важливість збереження та розвитку української мови як основи національної єдності та культурної спадщини.

SUMMARY

The role of the Ukrainian language in culture and science, its influence on the formation of national identity and awareness of Ukrainians is highlighted. The historical aspects of the development of the Ukrainian language, its functions in society and education are discussed. In particular, examples of the use of the Ukrainian language in scientific research and cultural activities are given. The importance of preserving and developing the Ukrainian language as the basis of national unity and cultural heritage is emphasized.

Підписано до друку 20.12.96 р. Формат 60x84/16. Друк офсетний.
Папір офсетний. Умовн. друк. арк. 1,18. Умовн. фарбо-відб. 1,42.
Обл.-вид. арк. 1,20. Наклад 100 прим. Зам. 3723.

Відруковано у Львівській обласній книжковій друкарні.
м. Львів, вул. Пекарська, 11.

AB 36.620

AB 36.620