

УКООПСПІЛКА
ЛЬВІВСЬКА КОМЕРЦІЙНА АКАДЕМІЯ

На правах рукопису

ПУЗДРАЧ ЛАРИСА ІВАНІВНА

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИТРАТ
У ЗВІРОГОСПОДАРСТВАХ СПОЖИВЧОЇ КООПЕРАЦІЇ**

Спеціальність 08.06.04 - Бухгалтерський облік, аналіз і аудит

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук



Львів - 1997

657

ЛННБ України ім.В.Стефаника



00761115 (L)

УКООПСІЛКА
ЛЬВІВСЬКА КОМЕРЦІЙНА АКАДЕМІЯ

На правах рукопису

ПУЗДРАЧ ЛАРИСА ІВАНІВНА

**ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИТРАТ
У ЗВІРОГОСПОДАРСТВАХ СПОЖИВЧОЇ КООПЕРАЦІЇ**

Спеціальність 08.06.04 - Бухгалтерський облік, аналіз і аудит

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Львів - 1997

**ЛНБ ім. В. Стефаника
АН України**

АВ 36.898

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку Львівської комерційної академії.

Науковий керівник - кандидат економічних наук,
доцент Озеран Володимир Олександрович

Офіційні опоненти - доктор економічних наук,
професор Лінник Володимир Григорович

- кандидат економічних наук,
доцент Палюх Микола Степанович

Провідна організація - Полтавський кооперативний інститут

Захист відбудеться "6" березня 1997 року о 12 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 "3" лютого 1997 року

Вчений секретар спеціалізованої ради,
кандидат економічних наук, доцент

В.І. Блонська

1. Загальна характеристика роботи.

1.1. *Актуальність теми.* Одним із важливих завдань розвитку національної економіки в умовах формування ринкового середовища є досягнення конкурентоспроможності підприємств незалежно від форм власності. Це в повній мірі стосується підприємств і організацій споживчої кооперації України в цілому та звірогосподарств зокрема.

Звірогосподарства займають важливе місце в системі споживчої кооперації і проблеми ринку не обминули й дану сферу підприємництва. Тому, головною умовою реалізації господарсько-фінансового потенціалу звірогосподарств є удосконалення управління витратами виробництва з метою забезпечення стійкого становища на ринку, раціонального використання виробничих ресурсів та оптимізації кінцевих фінансових результатів.

Це повинно відбуватися одночасно із удосконаленням традиційних функцій фінансового менеджменту - обліку і контролю на базі міжнародних стандартів обліку.

В умовах конкурентної ринкової економіки перед звірогосподарствами постає проблема раціоналізації витрат виробництва та отриманих результатів. Одним із шляхів такої раціоналізації є удосконалення методів їх обліку і контролю, які не в повній мірі відповідають вимогам сьогодення. Управлінські проблеми, що назріли, обумовлюють поділ єдиного бухгалтерського обліку на фінансовий та управлінський, що дасть змогу забезпечити інформацією різні групи користувачів.

Розвитку методологічних питань обліку і контролю витрат виробництва сприяли праці вітчизняних та зарубіжних вчених: Басманова І.А., Безруких П.С., Бородкіна А.С., Гуцайлюка З.В., Німчинова П.П., Палія В.Ф., Сопка В.В., Чумаченка М.Г., Трусова А.Д.

В сучасних умовах виникає необхідність по-новому вирішувати вказані питання, переорієнтувати діючу методику на використання

сучасних принципів постановки фінансового та управлінського обліку. Останнім часом зроблені спроби вдосконалення обліку витрат та методики визначення собівартості сільськогосподарської продукції у зв'язку із введенням в дію Типового положення. Проте у названому нормативному документі розглянуті загальні принципи побудови обліку витрат та калькулювання собівартості продукції щодо сільського господарства в цілому. Питання обліку і контролю витрат, визначення собівартості продукції звірівництва не знайшли належного відображення у цьому документі. Саме необхідність наукових досліджень названих проблем зумовили вибір теми дисертаційної роботи.

1.2. Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є розробка науково обґрунтованих пропозицій з удосконалення організації та методики обліку і контролю виробничих витрат на прикладі звірогосподарств споживчої кооперації відповідно до сучасних економічних умов, що дозволило б забезпечити як ефективне управління виробництвом, так і вирішення проблем вибору облікової політики господарюючих суб'єктів.

Для досягнення поставленої мети передбачено розв'язання наступних завдань:

- дослідити та сформулювати концептуальні основи формування собівартості продукції звірівництва;
- удосконалити чинну класифікацію витрат виробництва відповідно до вимог міжнародних стандартів обліку;
- дослідити вплив організаційно-технологічних особливостей звірівництва на побудову моделі обліку і контролю витрат;
- дати критичну оцінку організації системи інформування у звірогосподарствах і обґрунтувати пропозиції щодо її удосконалення;
- проаналізувати та удосконалити методику обліку витрат виробництва за елементами та калькуляційними статтями;

- розробити теоретичні та методичні підходи щодо створення ефективної системи виробничого обліку, визначити критерії розподілу витрат відносно сегментів звірогосподарств за нормативною системою;
- визначити методичні підходи до калькулювання собівартості продукції звірівництва з використанням ПЕОМ;
- розробити рекомендації щодо організації та методики контролю витрат;
- обґрунтувати пропозиції застосування економіко-математичного моделювання в системі контролю витрат у звірогосподарствах.

1.3. Предмет і об'єкт дослідження. Предметом дослідження є питання удосконалення організації та методики обліку і контролю витрат у звірогосподарствах в умовах формування ринкового механізму.

Об'єктом дисертаційного дослідження обрано звірогосподарства системи споживчої кооперації України. В процесі дослідження було зібрано і опрацьовано матеріали бухгалтерської і статистичної звітності 18-ти звірогосподарств.

1.4. Методологія і методика дослідження. Теоретичною і методологічною основою дослідження є діалектичний метод наукового пізнання та сучасні теорії ринкової економіки, законодавчі та нормативно-правові акти, що регламентують фінансово-господарську діяльність підприємств. В процесі роботи над дисертацією вивчено спеціальну вітчизняну та зарубіжну літературу, інструктивні матеріали з питань методики обліку і контролю витрат, матеріали наукових конференцій, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, стандарти аудиту. В роботі використовувались економіко-математичні моделі та їх реалізація на базі ЕОМ, а також специфічні прийоми економічного аналізу.

1.5. Наукова новизна дисертаційного дослідження.

В дисертації теоретично обґрунтований та практично вирішений комплекс питань методики обліку і контролю витрат виробництва у звірогосподарствах споживчої кооперації України в умовах переходу до ринкової економіки та міжнародних стандартів обліку.

В процесі дослідження отримано наступні наукові результати:

- визначені і обґрунтовані особливості формування собівартості продукції звірівництва;
- сформульований новий підхід до класифікації витрат для забезпечення сучасного менеджменту у звірогосподарствах;
- розроблено методику обліку і контролю витрат у звірівництві за нормативною системою;
- розроблено і запропоновано систему інформування у відповідності з вимогами раціональної моделі господарських операцій на базі впровадження інтегрованої системи обробки обліково-економічної інформації;
- обґрунтовані пропозиції щодо удосконалення чинної методики обліку виробничих витрат у поєднанні з цілями ефективного менеджменту;
- розроблена методика обліку витрат на обслуговування та управління виробництвом і рекомендовано до впровадження у звірівництві заздалегідь визначених ставок розподілу цих витрат відносно сегментів підприємства (підрозділів, видів виробництв, збутових територій);
- запропоновані нові підходи до управління виробничими витратами за відхиленнями;
- обґрунтована методика калькулювання собівартості продукції за структурою місць їх виникнення на базі використання ПЕОМ;
- розроблена організаційна структура і методика внутрішнього аудиту витрат у звірогосподарствах;
- обґрунтована необхідність та можливість використання економіко-математичного моделювання в системі контролю витрат.

1.6. Практичне значення результатів дослідження полягає в розробці та обґрунтуванні пропозицій, які направлені на удосконалення методики та організації обліку і контролю витрат у звірогосподарствах, визначенні функціональних особливостей фінансового та управлінського обліку.

Реалізація розроблених пропозицій дозволить звірогосподарствам інтегруватися до міжнародної системи обліку, застосовувати способи обліку витрат за центрами відповідальності, здійснювати систематичний контроль за процесами раціоналізації витрат, підвищити ефективність обліку та його контрольних і інформаційних функцій.

1.7. Апробація та впровадження результатів дослідження.

Наукова достовірність результатів дослідження апробована в роботі звірогосподарств Житомирської, Львівської та Черкаської облспоживспілок.

Розроблені в дисертації положення використовуються в навчальному процесі Львівської комерційної академії.

Основні положення і результати наукового дослідження обговорювалися та схвалені на наукових конференціях професорсько-викладацького складу і аспірантів Львівської комерційної академії (1992-1996 рр.), “Організація обліку, аналізу і контролю в умовах переходу до ринкової економіки” (Тернопіль, 1993), “Становлення економічної системи в Україні” (Львів, 1994), “Аудиторська діяльність в умовах становлення нових економічних відносин в Україні” (Львів, 1995).

Окремі положення дисертаційної роботи використані для написання методичних розробок, впроваджених у навчальний процес і які використовуються в курсі “Бухгалтерський облік на виробничих підприємствах споживчої кооперації” студентами спеціальностей

7.050.106., 7.050.104. економічного факультету Львівської комерційної академії.

1.8. Публікації. Основні результати проведеного дослідження викладені пошукувачем в 10 опублікованих роботах загальним обсягом 1,5 друкованих аркушів (в тому числі у співавторстві 0,3 друкованих аркушів).

1.9. Обсяг і структура роботи. Дисертація складається із вступу, трьох глав та висновків. Її обсяг становить 215 сторінок машинописного тексту. У дисертації вміщено 19 таблиць, 36 рисунків, 29 додатків, список використаної літератури із 175 назв.

У вступі подається актуальність теми, мета і завдання, предмет і об'єкт, методологія дослідження, наукова новизна і практична цінність результатів дослідження, загальна характеристика роботи.

У першій главі “Концептуальні основи формування моделі обліку і контролю витрат в управлінні звірогосподарствами” визначено суть і проблеми обліку та контролю витрат в умовах адаптації звірогосподарств до ринкового середовища, обґрунтована необхідність підходу до класифікації витрат з позицій потреб ефективного менеджменту із врахуванням організаційно-технологічних особливостей звірівництва.

У другій главі “Методика обліку витрат на виробництво у звірогосподарствах в умовах ринкової економіки” сформульовані основні напрямки вдосконалення первинної облікової інформації про витрати, проаналізовані та запропоновані можливості використання методики обліку витрат та калькулювання собівартості продукції звірівництва, що рекомендована міжнародними стандартами та діючими нормативними документами України.

При розробці сучасних принципів побудови методики обліку витрат виробництва особлива увага приділена використанню ПЕОМ.

У третій главі “Організаційні аспекти та методика контролю витрат у звірогосподарствах” досліджена та удосконалена чинна методика контролю витрат у звірогосподарствах. Викладено основні

аспекти організації та методика внутрішнього аудиту витрат в умовах застосування нормативної системи обліку. Разом з тим, доведена необхідність застосування економіко-математичного моделювання в системі контролю витрат.

У висновках узагальнюються основні рекомендації з проблем, досліджених у дисертації, аргументується їх практична значимість та наукова новизна.

2. Основні положення дисертаційного дослідження та його результати

Відповідно до поставленої мети і завдань у дисертації проведено дослідження, результати якого дають можливість розв'язати питання вдосконалення чинної методики обліку і контролю витрат у звірогосподарствах споживчої кооперації.

2.1. Розвиток звірівництва став можливим завдяки великій та успішній дослідницькій роботі вітчизняних і зарубіжних вчених, чималому досвідові, нагромадженому звірівниками - практиками. Зростання попиту на хутро та хутряні вироби, постійне вдосконалення способів розведення та утримання звірів дозволили перетворити сучасні звірогосподарства на високоорганізовані фабрики хутра. Монополістом у виробництві і закупівлі хутра та хутрової сировини у нашій країні були і залишаються звірогосподарства споживчої кооперації. Їх частка становить 99 % від загального обсягу закупленої сировини, і тільки 1 % продукції надходить від державних та підприємств інших форм власності, що займаються мисливським промислом.

Проте проблеми ринку не обминули і звірогосподарства споживчої кооперації. Розвиток ринкової економіки вимагає постійного оновлення та розширення асортименту продукції звірівництва, забезпечення її конкурентоспроможності, організації на базі звірогосподарств комплексів із переробки продукції та цехів з пошиття готових виробів.

Хоча в даний час простежується значний спад обсягів виробництва, звірівництво являє собою перспективну галузь діяльності споживчої кооперації з погляду виходу на міжнародний ринок для забезпечення постійно зростаючого попиту на хутро та хутряні вироби, а також з метою активізації діяльності звірогосподарств.

2.2. Формування ринкового середовища вимагає кардинальних змін в організації та методиці обліку і контролю витрат у звірогосподарствах відповідно до міжнародної теорії, практики, системи бухгалтерських стандартів.

У зв'язку з цим неабиякого значення набуває визначення концепції формування собівартості продукції звірівництва. На основі аналізу різних точок зору, діючих законодавчих актів України нами обгрунтовано вибір критеріїв, які забезпечують підхід до собівартості як до категорії, що характеризує всі види та аспекти діяльності звірогосподарств. В цьому випадку в обліку виробничих витрат формується інформація, необхідна для управління та контролю діяльності.

В умовах існування комерційної таємниці, коли процес визначення собівартості залишається за рамками зовнішньої звітності, набуває вагомості підхід до класифікації витрат, організації їх обліку, з огляду на призначення інформації для зовнішніх користувачів. В дисертації обгрунтована необхідність використання даних виробничого обліку в цілях менеджменту.

Враховуючи особливості звірівництва, нами розроблена більш досконала номенклатура статей собівартості. Вона передбачає визначення реальної собівартості, підбору раціональних баз розподілу та формування управлінської інформації.

2.3. Дослідженням встановлено, що у звірогосподарствах особливої актуальності набувають питання побудови раціональної моделі обліку і контролю витрат із урахуванням організаційно-технологічних особливостей основного виробництва. В дисертаційній роботі згруповані основні чинники, які впливають на методику обліку та контролю

виробничих витрат звірівництва. До них можна віднести: вид діяльності та технологію виробництва; організаційну структуру управління; безперервність виробничого циклу; територіальну відокремленість; функціональну однотипність.

У зв'язку з цим, для виділення завдань управлінського обліку постає необхідність виділення центрів відповідальності, місць виникнення витрат у звірогосподарствах. Визначення центрів витрат є засобом їх локалізації за допомогою контролю. Так, дисертантом запропоновано порядок відбору та організації центрів обліку витрат у звірогосподарствах. Створення вказаних центрів дозволить побудувати виробничий облік за нормативною системою (рис.1).

2.4.Для ефективного функціонування звірогосподарств менеджери повинні отримувати достовірну та якісну інформацію про стан об'єкту управління.

Організацію вихідних носіїв інформації в кожному конкретному випадку слід забезпечувати застосуванням комплексу раціональних форм первинної документації, які визначаються особливостями виробничих процесів звірівництва.

Дослідженням встановлено, що система інформування у звірогосподарствах недосконала і внаслідок чого потребує чіткої організації документопотоків.

В дисертації розроблена раціональна система інформування в цілях управління за відхиленнями від норм (стандартів) витрат.

Крім того, важливого значення набуває проблема інтеграції бухгалтерської документації із зоотехнічною. З цього приводу автором пропонуються нові форми носіїв інформації, які дадуть можливість втілення інтегрованої системи обробки даних на базі ПЕОМ.

2.5.Біля 64% собівартості продукції звірогосподарств складають корми. Тому головною умовою підвищення економічної ефективності звірівництва є раціональна побудова даної ланки витрат у поєднанні з вимогами технології вирощування звірів.

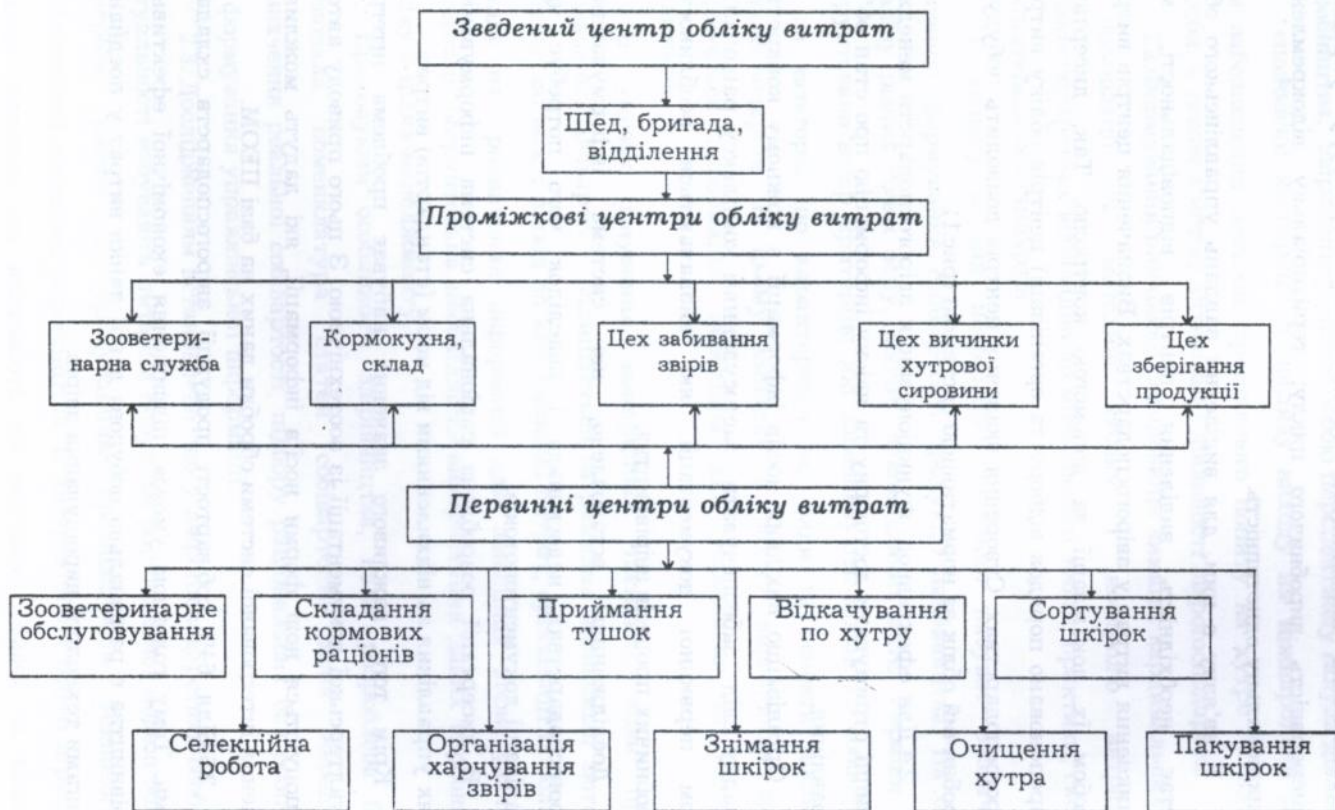


Рис.1. Організація обліку за центрами витрат у відповідності з технологічними особливостями звірівництва.

За таких умов формування реальної собівартості залежатиме від того, на скільки обґрунтовано поставлено питання оцінки кормів.

В роботі проаналізовані можливості використання методів оцінки, які рекомендуються міжнародними стандартами обліку та чинним законодавством України.

На основі проведеного дослідження щодо звірогосподарств, на думку автора, списання кормів на збільшення собівартості окремих видів (груп) звірів доцільно проводити за середньозваженою вартістю, виходячи із залишків кормів на початок та їх надходження протягом даного періоду.

Використання методу середньозваженої оцінки обумовлено безперервністю виробничого процесу звірівництва, короткотерміновістю закупівель кормів, коли ціни в період закупівель суттєво не змінюються, відносною простотою його застосування порівняно з іншими методами.

Відомо, що результати роботи звірогосподарств значною мірою визначаються раціональною організацією обліку кормів. А це неможливо без машинної обробки інформації на даній обліковій ділянці. Тому автором запропонована організаційна структура АРМ з обліку кормів у поєднанні з АРМ інших рівнів. Функціональне призначення АРМ з обліку кормів полягає у здійсненні оперативного контролю за їх рухом, дотриманням встановлених норм витрат, систематизації та узагальненні даних про наявність та рух кормів, видачі регламентних вихідних машинограм та іншої інформації на запит.

2.6. Узагальнення інформації про витрати у звірогосподарствах залежить безпосередньо від специфічних особливостей характеру організації виробництва і є однією з важливих фаз виробничого обліку, коли в результаті застосування різноманітних прийомів є можливість отримати показник, який характеризує загальну суму виробничих (витрат за звітний період.

В дисертації визначені чинники, які впливають на методику зведеного обліку у звірогосподарствах. Так, автором доведено і

запропоновано систему внутрішньопослідовного виробничого обліку на основі системного і проблемного підходів, що дозволить виконувати завдання вдосконалення моделювання собівартості продукції звірівництва.

2.7. Одним із напрямків удосконалення методики обліку собівартості у звірогосподарствах слід розглядати побудову калькуляційного процесу відповідно до реальних організаційних і технологічних умов окремих виробничих циклів звірівництва: гону, щеніння, лактаційного періоду, відсадки молодняка, забою звірів.

Розроблені в процесі дослідження моделі оптимального взаємозв'язку технологічних процесів дозволяють виділити сукупність первинних виробничих чинників, що визначають порядок та способи калькулювання фактичної собівартості продукції звірівництва як процесу. До них слід віднести: наявність або відсутність використовуваних та невикористовуваних відходів, супутньої та побічної продукції, виправного та кінцевого браку, незавершеного виробництва.

У звірогосподарствах продукцію поділяють на дві групи: продукція, що підлягає калькулюванню та не підлягає калькулюванню, вартість якої виключається із загальної суми виробничих витрат за досить умовною оцінкою, яку підприємства встановлюють самостійно і беруть за їхню собівартість. Цей показник жодною мірою не відбиває величину реальних витрат на отримання вказаної продукції. Та і собівартість калькульованої продукції за таких умов визначають не за фактичними витратами на її виробництво, а як знеособлену різницю між загальними витратами і загальною вартістю побічної продукції, що не калькулюється. Викладена ситуація на практиці призводить до того, що звірогосподарства не знають своїх фактичних витрат на той чи інший вид продукції. Виходячи з цього, автор пропонує собівартість об'єктів калькулювання (приплоду та приросту молодняка звірів) визначати згідно кошторисної собівартості однієї голови ділового молодняка на кінець звітного періоду.

Автором визначені критерії розподілу витрат відносно сегментів звірогосподарства, які є базою для організації виробничого обліку за нормативною схемою з використанням нормативних ставок.

В роботі визначені цілі та задачі повного обліку витрат на виробництво. На формування обліку повних витрат у звірогосподарствах суттєво впливають накладні витрати, спосіб включення їх до собівартості продукції.

Дослідженням встановлено, що на практиці ці витрати обліковують в цілому, а не в розрізі виробничих ділянок; чинна методика їх розподілу не ефективна.

В дисертаційній роботі розроблено та рекомендовано застосовувати методику розрахунку та власне самі заздалегідь визначені ставки розподілу накладних витрат, які визначаються відношенням контрольних накладних витрат до контрольної бази розподілу.

2.8. Теорія виробничого обліку передбачає оперативний збір даних, контроль за цілеспрямованим впливом на процес формування витрат з метою оптимізації кінцевих результатів.

Тому виникає необхідність у перегляді організації та методики контролю витрат у звірогосподарствах, застосуванні найдієвіших його форм.

Дослідженням встановлено, що система відомчого контролю у споживчій кооперації довела свою низьку ефективність і потребує реорганізації. Тому на основі вивченої вітчизняної та зарубіжної літератури, а також з урахуванням особливостей діяльності дисертантом аргументовано застосування внутрішнього аудиту щодо витрат у звірогосподарствах.

У роботі визначена роль внутрішнього аудиту, яка є надзвичайно важливою в управлінні, оскільки керівництво може використовувати рекомендації внутрішнього аудитора з питань маркетингу і менеджменту та інших питань бізнесу, спрямованих на підвищення прибутковості звірогосподарств.

2.9. З метою ефективного функціонування внутрішнього аудиту на кожному звірогосподарстві необхідно, передусім, організувати поетапний процес його здійснення щодо витрат.

Автором визначені завдання внутрішнього аудиту витрат в процесі його планування, як однієї із найголовніших організаційних вимог. Відповідно до вимог міжнародних стандартів та нормативів аудиту автором розроблені план і програма організації внутрішнього аудиту витрат, які пропонується використовувати у звірогосподарствах. У роботі запропоновано використання тестів у внутрішньому аудиті витрат. Так, після конкретизації завдань, аудитор повинен визначити тести, за допомогою яких вирішується, які групи витрат будуть перевірені повністю, а які - частково (рис.2).

Завершальним моментом організації внутрішнього аудиту витрат у звірівництві є його документування. У дисертації визначено та згруповано документопотоки за етапами процесу внутрішнього аудиту витрат, висунуті основні вимоги та правила щодо ведення, зберігання та користування ними; приділена увага організації файлів робочих документів з використанням ПЕОМ.

За умов застосування нормативної системи обліку у звірівництві неабиякого значення, на наш погляд, набуває контроль за центрами витрат через показники нормативних витрат та гнучкого кошторису.

Тому, на думку автора, здійснення внутрішнього аудиту виробничих витрат у звірогосподарствах слід розпочинати з аналізу відхилень стосовно центрів витрат з метою визначення результатів діяльності цих центрів. У роботі визначено загальну модель аналізу відхилень при внутрішньому аудиті витрат. Так, відхилення по відношенню до ціни кормів названо відхиленнями в ціні; щодо оплати праці - відхилення ставки оплати; загальновиробничих накладних витрат - у витратомісткості. Після детального вивчення причин відхилень згідно запропонованого автором їх переліку доцільно приймати конкретні рішення. Це пов'язано з тим, що вказані

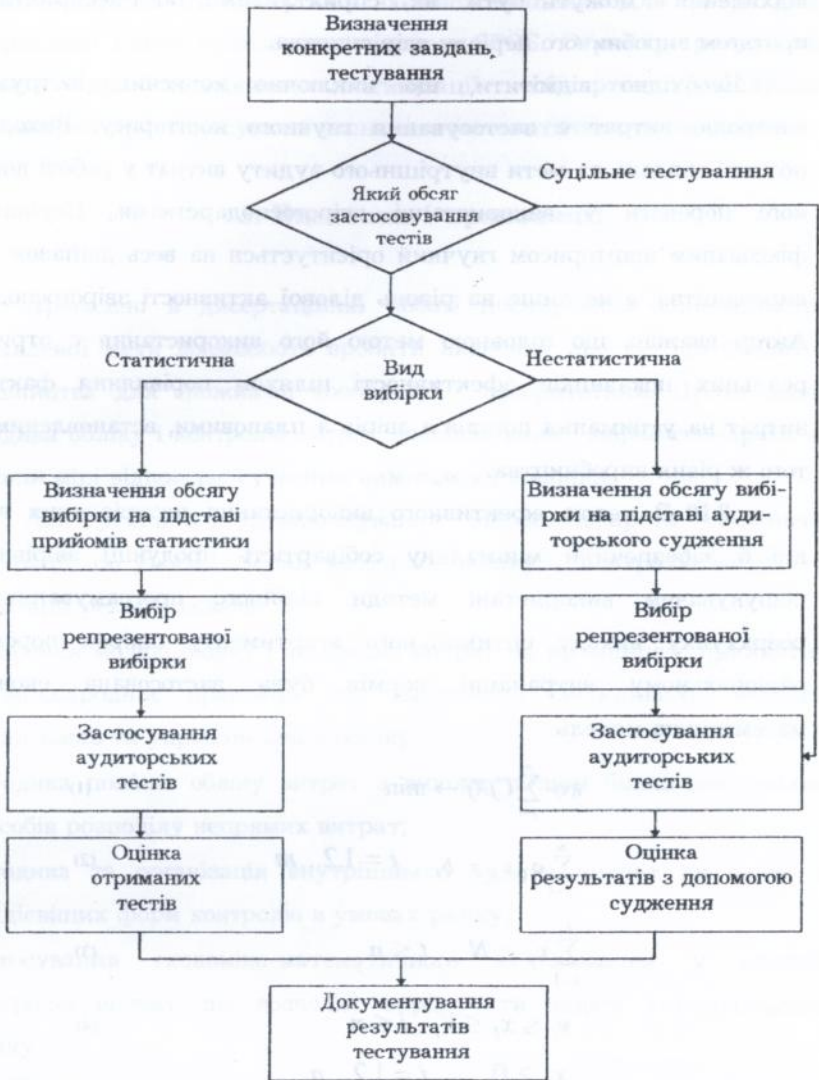


Рис. 2 Блок-схема застосування тестів у процесі внутрішнього аудиту витрат у звірогосподарствах

відхилення можуть бути як сприятливими, так і несприятливими протягом виробничого періоду звірівництва.

Необхідно відмітити, що виключно корисним інструментом контролю витрат є застосування гнучкого кошторису. Виходячи з позицій завдань та мети внутрішнього аудиту витрат у роботі доведено його переваги у використанні звірогосподарствами. Порівняно з фіксованим кошторисом гнучкий орієнтується на весь діапазон обсягу виробництва, а не лише на рівень ділової активності звірогосподарств. Автор вважає, що головною метою його використання є отримання реальних показників ефективності шляхом порівняння фактичних витрат на утримання поголів'я звірів з плановими, встановленими для того ж рівня виробництва.

2.10.3 Метою ефективного використання матеріальних витрат, які б забезпечили мінімальну собівартість продукції звірівництва, пошукувачем використані методи лінійного програмування. Для розрахунку виходу оптимального асортименту шкірок норок при раціональному витрачанні кормів була застосована економіко-математична модель:

$$f(x) = \sum_{j=1}^n C_j X_j \rightarrow \min \quad (1)$$

$$\sum_{j=1}^n a_{ij} x_j = b_i, \quad i = 1, 2, \dots, m \quad (2)$$

$$\sum_{j=1}^l x_j \geq N, \quad t \leq n \quad (3)$$

$$v_l \leq x_l \leq V_l, \quad l \leq n \quad (4)$$

$$x_j \geq 0, \quad j = 1, 2, \dots, n$$

Цільова функція (1) дозволяє підібрати кормовий раціон, який забезпечить мінімальну собівартість шкірок. Рівняння (2) вказує на відповідність раціону зоотехнічним вимогам. Нерівності (3) і (4) назвемо обмеженнями в якості шкірок.

З метою розробки методики попереднього контролю витрачання кормових раціонів були проведені розрахунки виходу шкірок норок для

звірогосподарства Житомирської облспоживспілки. Для розрахунку використано пакет прикладних програм SPSS. Отримані результати свідчать про можливість оптимізації собівартості продукцію звірівництва при застосуванні економіко-математичного моделювання.

3. Висновки і пропозиції.

Проведені в дисертаційній роботі дослідження відповідно до поставленої мети дозволяють зробити висновки про те, що розвиток звірівництва для споживчої кооперації є пріоритетним. Проте діюча методика обліку і контролю витрат досліджуваних звірогосподарств не в повній мірі відповідає сучасним вимогам управління.

Для успішного функціонування звірогосподарств споживчої кооперації та удосконалення методики обліку і контролю витрат у дисертації рекомендовано:

- створення моделі обліку і контролю витрат на принципах, прийнятих у міжнародній практиці, що забезпечує можливість ведення фінансового та управлінського обліку;
- методика повного обліку витрат з використанням більш досконалих способів розподілу непрямих витрат;
- методика та організація внутрішнього аудиту витрат як однієї з найдієвіших форм контролю в умовах ринку;
- застосування економіко-математичного моделювання у системі контролю витрат, що дозволяє вирішувати задачі управлінського обліку.

Таким чином, практична реалізація рекомендацій і пропозицій, обґрунтованих у дисертації, буде сприяти вдосконаленню методики обліку і контролю витрат у звірогосподарствах споживчої кооперації в умовах переходу до ринку та інтеграції до міжнародного рахівництва.

1. Система інформування в управлінні господарською діяльністю звірогосподарств споживчої кооперації //Матеріали конференції професорсько-викладацького складу і аспірантів академії за підсумками науково-дослідної роботи у 1995 році. - Львів, 1996.- (0.25 друк. арк.).
2. Управління діяльністю: алгоритм формування обліку витрат //Діло.- 1996.-квітень. №28.- (0.3 друк. арк.).
3. Організаційні аспекти контролю витрат у звірогосподарствах //Матеріали конференції професорсько-викладацького складу і аспірантів академії за підсумками науково-дослідної роботи у 1996р.- Львів, 1997.- (0.31 друк. арк.).
4. Організаційні аспекти бухгалтерського обліку на звірогосподарствах споживчої кооперації //Тези доповідей науково-практичної конференції. -Тернопіль, 1993,-с.26-27.
5. Шляхи удосконалення нормативної бази у звірівництві //Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції, 20-21 грудня 1994 року. - Львів, 1994.-с.49-50.
6. Організація оперативного обліку виробничих процесів у звірівництві //Тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції, 20-21 грудня 1994 року, - Львів, 1994.-с.50-53. (у співавторстві - Озеран В.О.)
7. Особливості здійснення аудиту витрат у звірівництві //Матеріали республіканської науково-практичної конференції /18-19 травня 1995 року.-Львів, 1995.-с.186-187. (у співавторстві- Герасименко Т.О.)
8. Деякі мотиваційні аспекти обліку витрат при його організації та контролі у звірівництві //Збірник матеріалів конференції професорсько-викладацького складу і аспірантів академії за підсумками науково-дослідної роботи у 1994 році.-Львів, 1995. с.29-30 (у співавторстві - Озеран В.О.).
9. Експертно-аудиторська діагностика господарсько-фінансової діяльності підприємства //Матеріали республіканської науково-

практичної конференції /18-19 травня 1995 року /.-Львів, 1995.-с.187-189 (у співавторстві- Герасименко Т.О.).

10.До питання нормативного обліку витрат на обслуговування та управління виробництвом //Матеріали конференції професорсько-викладацького складу і аспірантів академії за підсумками науково-дослідної роботи у 1994 році.-Львів, 1995.-с.57-58. (у співавторстві - Озеран В.О.).

АННОТАЦІЯ

Пуздрач Лариса Івановна. Учет и контроль затрат на зверохозяйствах потребительской кооперации.

Объектом исследования является методика учета затрат на производство, процессы управления и контроля производственными расходами.

Цель работы - разработка рекомендаций по усовершенствованию учета затрат в соответствии с современными экономическими условиями и требованиями управления производством, теоретической базы для построения моделей управления издержками.

Основные методы исследования: научная абстракция, анализ синтез, индукция, дедукция, графические.

Научная новизна полученных результатов заключается в усовершенствовании состава затрат, включаемых в себестоимость продукции. Предложены более совершенные базы распределения косвенных расходов, а также методика калькулирования себестоимости в соответствии со структурой мест возникновения. Разработаны и обоснованы возможные пути адаптации зарубежной модели учета затрат, ориентированной на рынок применительно к зверохозяйствам.

Степень использования - результаты приняты к внедрению на зверохозяйствах потребительской кооперации Украины.

Ключові слова: витрати, собівартість, матеріальні витрати, місце виникнення витрат, калькулювання, управління витратами.

SUMMARY

Puzdrach Larysa Ivanovna.

Accounting and control of expenditures at animal farms of the Consumer Cooperatives.

Manufacturing costs, costs price, material costs, constant costs, the placement and origin of costs, complex costs, calculation, costs management.

The research object is the organization of the cost accounting for production, management processes and control of manufacturing costs.

The purpose of this thesis is to develop the recommendations to perfect accounting costs for production according to the modern economic conditions and requirements of production management; theoretical base for creating the models of cost management.

During this study methods of analysis, graphic, of scientific abstraction are used.

The most important of the thesis having a scientific novelty are following: given perfection of nomenclature of cost items; proposals included of the cost price; the possibilities of adaption of the foreign cost accounting model being market of the consumer's cooperatives.

Degree of usage - the results that were taken to incultation at the animal farms of Ukrainian Consumer Cooperatives.

Підписано до друку 30.01.97

Формат 60x84/16. Папір офсетний. Друк офсетний.
I,5 др.арк. I,49 ум.др.арк. I,72 обл.-вид.арк.
Тираж 100 екз. Зам. І9. Безкоштовно.

Віддруковано в друкарні вид-ва "Коопосвіта" ЛКА
м.Львів-ІІ, вул. Самчука, 6

14008.872

441559

AB 36.898

AB 36.898