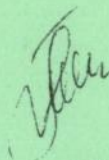


НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

МУЛИК ТЕТЯНА ОЛЕКСІВНА



УДК 657:636

ОБЛІК ВИРОВНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ ТВАРИННИЦТВА
В УМОВАХ РИНКУ

08.06.04 — БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ

АВТОРЕФЕРАТ

ДИСЕРТАЦІЇ НА ЗДОБУТТЯ НАУКОВОГО СТУПЕНЯ
КАНДИДАТА ЕКОНОМІЧНИХ НАУК

КИЇВ — 1997

257



Дисертацією є рукопис.
Робота виконана в Національному аграрному університеті.

Науковий керівник – доктор економічних наук, професор
Сук Леонід Кіндратович -
Національний аграрний університет,
завідувач кафедри бухгалтерського
обліку та аудиту

Офіційні опоненти - доктор економічних наук, професор
Линник Володимир Григорович -
Київський національний економічний
університет, завідувач кафедри
бухгалтерського обліку та аудиту

кандидат економічних наук, старший
науковий співробітник
Моссаковський Валерій Борисович -
Інститут аграрної економіки УААН,
провідний науковий співробітник

Провідна організація - Житомирський інженерно-технологічний
інститут, кафедра бухгалтерського
обліку та аудиту, м. Житомир

Захист дисертації відбудеться "20" листопада 1997 року о 12 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.004.01 в Національному аграрному університеті за адресою: 252041, Київ-41, вул. Героїв Оборони 15, Національний аграрний університет, учбовий корпус 3, ауд. 65.

З дисертацією можна ознайомитись в бібліотеці Національного аграрного університету, м. Київ, вул. Героїв оборони, 11.

Автореферат розісланий "16" жовтня 1997 року.

Вчений секретар спеціалізованої вченої ради

Жебка В. В.

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми дослідження. Формування ринкової економіки передбачає глибокі зрушення у сфері виробництва, що викликає необхідність залучення нових форм і методів управління підприємством та його підрозділами, а також належного інформаційного забезпечення при достатній оперативності та аналітичності даних, в першу чергу стосовно обліку виробництва та виходу продукції.

В сучасних умовах він перетворюється з способу констатації фактів в інструмент управління, що активно впливає на хід виробничих процесів.

Сучасний облік виробництва повинен бути спрямований на інформаційне задоволення потреб внутрішніх користувачів, шляхом створення належної системи обліку, яка розкриває зміст діяльності підприємства в розрізі кожного виробничого підрозділу (центру відповідальності) за критеріями доцільності, ефективності і прибутковості.

Значний внесок у розробку теорії і практики обліку витрат і калькуляції собівартості виробництва продукції тваринництва зробили вчені: І.О.Белебева, І.М.Великий, І.А.Ламикін, В.Г.Линник, Ю.Я.Литвин, В.Б.Моссаковський, В.К.Радостовець, Л.К.Сук, В.П.Ярмоленко та інші. Проте зміна умов виробництва потребує перегляду положень та розробки нових підходів до вирішення облікових проблем.

Не знайшли одностайного схвалення склад елементів та статей витрат, недостатньо обґрунтовані об'єкти обліку витрат та методика обчислення собівартості продукції. Все це зумовило вибір теми дисертаційної роботи.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота є складовою частиною науководослідних робіт Національного аграрного університету по виконанню комплексних тем: "Розробка механізму фінансових взаємовідносин при роздержавленні власності в сільському господарстві", "Удосконалення бухгалтерського обліку і аудиту в сільському господарстві" (номер державної реєстрації 0193 У 025347).

Мета і задачі дослідження. Метою дисертаційної роботи є розробка пропозицій по удосконаленню ведення обліку

виробництва продукції тваринництва в сучасних умовах та обчислення її собівартості.

Відповідно до мети дослідження в дисертації вирішувалися такі основні завдання:

- обґрунтувати склад елементів і статей витрат;
- уточнити номенклатуру об'єктів обліку витрат та узгодити їх з об'єктами обліку поголів'я тварин з метою посилення контролю за процесом виробництва;
- намітити шляхи удосконалення обліку використання ресурсів при виробництві продукції тваринництва;
- дослідити можливості покращення існуючої методики обчислення собівартості продукції тваринництва.

Наукова новизна результатів полягає в наступному:

- запропоновано удосконалену номенклатуру елементів та статей витрат;
- уточнено методику обліку використаних у процесі виробництва окремих видів ресурсів;
- узгоджено між собою об'єкти обліку поголів'я тварин, витрат і виходу продукції тваринництва;
- запропоновано вдосконалену форму виробничого звіту;
- внесено пропозиції по покращенню методики обчислення собівартості продукції молочного скотарства, зокрема приплоду та ембріонів, одержаних від корів-донорів.

Практичне значення одержаних результатів дослідження. Використання на практиці розроблених в дисертації пропозицій дозволить поліпшити методику і організацію обліку, одержати належну інформацію щодо наслідків діяльності сільськогосподарських формувань, з метою реальної оцінки результатів їх роботи та забезпечення розробки оптимальних управлінських рішень.

Результати дисертаційної роботи впроваджувалися в господарствах Вінницького району Вінницької області, зокрема в КСП "Україна" та САТ "Якушенецьке", а також в учбовому процесі Вінницького державного сільськогосподарського інституту на кафедрі бухгалтерського обліку та аудиту.

Особистий внесок здобувача полягає в тому, що:

- уточнено діючу номенклатуру елементів та статей витрат в тваринництві;

- вивчено та внесено пропозиції щодо поліпшення методики обліку використаних у процесі виробництва окремих видів ресурсів;
- узгоджено між собою об'єкти обліку поголів'я тварин, витрат і виходу продукції тваринництва;
- запропоновано вдосконалену форму виробничого звіту;
- уточнено методику обчислення собівартості продукції молочного скотарства (приплоду);
- запропоновано методику калькуляції собівартості ембріонів, одержаних від корів-донорів.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та результати дослідження викладені в журналах та збірниках наукових праць, а також доповідались на Другій науковій конференції "Наука в період реформування економіки" (м.Вінниця, 1996р.).

Публікації. По темі дисертації опубліковано 5 робіт, загальним обсягом 0,8 друкованого аркуша, в яких розкриті основні наслідки досліджень.

Структура та обсяг роботи. Дисертаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Робота викладена на 158 сторінках машинописного тексту, містить 12 таблиць, 9 рисунків та схем, 3 додатки. Список використаних джерел включає 157 найменувань.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У вступі обґрунтовується актуальність теми, сформульовані мета і завдання дослідження, відображені наукова новизна та практична значимість роботи, особистий внесок здобувача, апробація результатів дослідження їх публікація.

У першому розділі "Теоретичні основи обліку витрат на виробництво" розкривається економічна природа витрат виробництва, принципи формування собівартості, а також теоретичні основи класифікації витрат з метою обґрунтування складу статей та елементів витрат.

В економічній літературі останнім часом зустрічаються різні думки щодо ролі собівартості в господарському механізмі. Деякі економісти пропонують відмовитися від показника собівартості, мотивуючи це тим, що в умовах вільного ринку ціни на продукцію формуються на підставі попиту та пропозиції і визначення собівартості не дає бажаних результатів. На наш погляд, це невірно. По-перше, згідно з економічною теорією, собівартість завжди лежала в основі формування ціни; по-друге, підприємство мусить знати, в що йому обходиться виробництво тієї чи іншої продукції і що воно може одержати при її продажу на ринку.

Правильна побудова обліку та контролю витрат потребує належної систематизації витрат за їх складом, центрами відповідальності та об'єктами обліку.

В сучасних умовах одним з важливих моментів групування витрат є їх поділ за елементами. В діючих нормативних документах виділяють п'ять економічних елементів (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних фондів, інші). До елемента "Інші витрати" включено п'ятнадцять найменувань витрат, причому за своєю природою вони різноманітні. Тому вважаємо за доцільне виділити в самостійний елемент фінансові витрати, до складу яких слід відносити: витрати на сплату відсотків за кредити, одержані для поповнення власних обігових коштів та на інші цілі; оплату послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, включаючи плату за розрахункове обслуговування, одержання гарантій, вексельного авалю, факторингових та довірчих операцій, обліку боргових вимог і зобов'язань, включаючи цінні папери, поштово-телеграфних послуг та інших витрат, пов'язаних з грошовим обігом; вартість виготовлення і придбання цінних паперів, а також інші витрати, пов'язані з емісією цінних паперів; податки та відрахування в фонди, крім тих, які покриваються за рахунок прибутку; витрати на оприлюднення річного звіту тощо.

Виділення даного елемента наблизить сучасний облік до міжнародних стандартів, дозволить більш точно визначати суму витрат, поліпшить методикку складання бізнес-планів та посилить контроль за витратами.

Одним із напрямків удосконалення обліку виробництва є розробка науково-обґрунтованої номенклатури калькуляційних статей. Суттєвий недолік діючого переліку полягає в об'єднанні в одній статті економічно різних витрат, що ускладнює контроль за ними, тому що фактори, які впливають на їх суму, часто діють в різних напрямках.

Дані колективних сільськогосподарських підприємств Вінницької області показують (табл.1), що питома вага статті "Роботи і послуги" складає 8,9% в загальній структурі, а такі статті як "Засоби захисту тварин", "Непродуктивні витрати", "Витрати на управління та обслуговування виробництва" відповідно 0,3; 1,0; 2,5%

Таблиця 1

Витрати тваринництва та їх структура
в колективних сільськогосподарських підприємствах
Вінницької області за 1996р.

Статті витрат згідно з діючим положенням	Сума, тис.грн.	Питома вага, %
1. Витрати на оплату праці	55971	14,9
2. Відрахування на соціальні заходи	27356	7,3
3. Засоби захисту тварин	1060	0,3
4. Корми	167805	44,6
5. Роботи та послуги	33657	8,9
6. Витрати на утримання основних засобів в тому числі:	52578	14,0
пальне та мастильні матеріали	21357	5,7
амортизація основних засобів	31221	8,3
7. Інші витрати	24208	6,5
8. Непродуктивні витрати	3750	1,0
9. Витрати на управління та обслуговування виробництва	9560	2,5
Всього:	375944	100,0

Слід погодитися з тими науковцями, які вважають, що при нормуванні і обліку доцільно розширити перелік статей.

Розширення кількості статей звичайно збільшує інформаційну ємкість системи обліку, але при цьому зростає його трудомісткість. Тому необхідно правильно визначити критерії виділення витрат у самостійні статті. Для цього необхідно брати до уваги такі фактори: загальне значення статті, частота використання і важливість її в плануванні, обліку і калькулюванні, задоволення потреб контролю та аналізу, питома вага в загальних витратах. На нашу думку, найважливішим моментом слід вважати вплив обсягу виробництва на суму витрат, тобто змінні, умовно-змінні і постійні витрати обліковувати окремо.

Проведений за названими критеріями відбір статей дозволив рекомендувати такий їх склад в тваринництві: витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; засоби захисту тварин; корми; підстилка; роботи та послуги власних допоміжних виробництв (при потребі за їх видами); роботи та послуги сторонніх організацій (при потребі за їх видами); амортизація основних засобів; інші витрати на утримання основних засобів; витрати на управління та обслуговування виробництва; непродуктивні витрати; інші витрати.

Вважаємо, що затверджену номенклатуру статей витрат слід розглядати як обов'язкову для звітності, а в конкретному підприємстві при плануванні, обліку і калькуляції може застосовуватись і більш детальний перелік витрат. Такий підхід цілком виправданий, бо для кожного рівня управління потрібна інформація різного ступеня деталізації.

Тому до Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, слід внести уточнення, щодо складу статей витрат та методики їх планування і обліку.

Раціональна побудова обліку витрат виробництва в значній мірі залежить від того, наскільки обґрунтовано визначені об'єкти аналітичного обліку. Їх правильний вибір, практичне застосування безпосередньо впливають на організацію обліку витрат, дозволяють організувати належне узагальнення результативної інформації. Обґрунтовані, зведені й підраховані в грошовому виразі в розрізі відповідних об'єктів обліку витрати є основною передумовою достовірного калькулювання собівартості продукції.

Проведені дослідження показали, що суми витрат і вихід продукції в першу чергу визначаються технологічними і організаційними особливостями утримання окремих видів і груп тварин. При цьому потрібно врахувати, що більшість показників витрат на виробництво формується в залежності від наявності поголів'я. Так, від кількості кормо-днів залежить витрачання фуражу, підстилки, тощо. Тому для того, щоб мати достовірну інформацію, облік руху тварин потрібно здійснювати по тих самих або близьких за своїм складом групах, в розрізі яких ведеться облік витрат на виробництво.

Це дало підставу рекомендувати слідуючий перелік об'єктів аналітичного обліку в молочному скотарстві і свинарстві (табл.2).

Таблиця 2

Узгодження об'єктів обліку витрат на виробництво продукції тваринництва та тварин на вирощуванні та відгодівлі.

Об'єкти обліку	
витрат на виробництво продукції тваринництва	тварин на вирощуванні та відгодівлі
Велика рогата худоба молочного напрямку	
1. Основне стадо	1. Корови
2. Тварини на вирощуванні	2. Телички на дорощуванні 3. Вички на дорощуванні
3. Тварини на відгодівлі	4. Тварини на відгодівлі
4. Тварини для ремонту стада	5. Телиці для ремонту стада 6. Нетелі 7. Корови-первістки для реалізації
Свинарство	
1. Основне стадо	1. Свиноматки основні 2. Свиноматки, що перевіряються 3. Підсисні свинки 4. Підсисні кабанчики
2. Тварини на вирощуванні	5. Свинки на дорощуванні 6. Кабанчики на дорощуванні
3. Тварини на відгодівлі	7. Свини на відгодівлі
4. Ремонтний молодняк	8. Ремонтні свинки 9. Ремонтні кабанчики

В спеціалізованих господарствах окремим об'єктом обліку витрат і відповідно поголів'я можуть виступати корови-донори ембріонів, якщо вони утримуються в окремій групі.

З метою найбільш ефективного управління процесом формування собівартості витрати в плануванні та обліку доцільно групувати за центрами відповідальності. Ними можуть виступати підрозділи, яким надано господарську самостійність (бригади, ферми тощо). На кожен з них доцільно відкривати окремий аналітичний рахунок, якщо цей підрозділ виробляє один вид продукції. Небажано об'єднувати на одному аналітичному рахунку витрати, пов'язані з виробництвом кількох видів продукції, якщо вони є супутніми.

У другому розділі "Стан та шляхи удосконалення обліку виробництва продукції основних галузей тваринництва" викладено методику обліку витрат на виробництво та поголів'я тварин, розглянуті шляхи його удосконалення.

Зокрема відмічається, що правильність обліку витрат на виробництво в значній мірі залежить від точності списання використаних в процесі виробництва матеріальних цінностей, оплати праці тощо.

В результаті дослідження встановлено, що на практиці спостерігаються недоліки в документальному оформленні операцій по видачі кормів. Зокрема, відомості витрат кормів складаються при їх одержанні на ферму, а операції по їх передачі працівникам, що обслуговують окремі групи тварин, документально не оформляються, що послаблює контроль за повнотою їх згодовування. В роботі пропонується корми списувати в два етапи: спочатку при відпуску із складу записувати в підзвіт завідуючим фермами, а остаточно на підставі відомості витрат кормів списувати при безпосередній передачі працівникам, що обслуговують відповідні групи тварин. Особа, яка їх одержала, щоденно повинна підписувати її, цим самим підтверджуючи витрачання кормів.

Як показали проведені дослідження, велике значення має впорядкування системи оплати праці, при якій було б точно визначено показник, який дає підставу для нарахування. Як відомо, оплата праці дояркам обчислюється в залежності від кількості і якості надоєного молока і кількості отриманих голів приплоду. Вважаємо, що було б доцільно заробіток за

одержаний приплід нараховувати в залежності від його живої маси. Це дозволить підвищити зацікавленість працівників у фіксації у документах достовірних даних про масу приплоду, тому що від цього безпосередньо залежатиме їхня заробітна плата.

В сучасних умовах потребує ретельного вивчення питання амортизації основних засобів, що експлуатуються в процесі виробництва продукції. Законом України "Про внесення змін до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств"" введено нові норми амортизації, але вони використовуються лише при визначенні суми оподаткованого прибутку. В системі бухгалтерського обліку будуть застосовуватися сталі норми. Вважаємо за доцільне з метою спрощення обліку переглянути діючі норми амортизації в бік підвищення з тим, щоб і в бухгалтерському обліку, і при оподаткуванні використовувалися єдині норми.

Досить довго складним і не до кінця вирішеним залишається питання обліку падежу молодняка тварин і худоби на відгодівлі. Складність полягає в тому, що, як правило, при падежу тварин може бути одержана продукція, придатна для споживання. Ми вважаємо, що на витрати виробництва слід відносити вартість загиблих тварин відповідного виду і групи, за винятком втрат, які сталися внаслідок стихійного лиха, сум, що підлягають відшкодуванню винними особами, та вартості одержаної сировини (шкур, м'яса тощо) за цінами можливої реалізації.

На наш погляд, вартість загиблих тварин (планову собівартість живої маси чи фактичну вартість на початок звітного періоду та планову вартість утримання тварин в звітному періоді) доцільно відносити на рахунок 84 "Нестачі та втрати від псування цінностей". Після визначення причин загибелі слід робити записи:

а) Дебет рахунку 20.2 "Тваринництво" (при віднесенні загибелі на витрати виробництва);

б) Дебет рахунку 80 "Прибутки за збитки" (при віднесенні загибелі на фінансові результати);

в) Дебет рахунку 72 "Розрахунки по відшкодуванню матеріальних збитків" (при загибелі тварин з вини матеріально відповідальних осіб).

Кредит рахунку 84 "Нестачі та втрати від псування цінностей".

Такий порядок обліку падежу дозволить досить простим способом визначити втрати, що мають бути віднесені на зменшення госпрозрахункового доходу конкретного підрозділу.

Як відомо, найбільшого поширення в сільськогосподарських підприємствах набула журнально-ордерна форма обліку. Проведені дослідження в господарствах Вінницької області показали, що її застосовують близько 63% сільськогосподарських підприємств, ще 19% ведуть облік частково за журнально-ордерною, а частково - за меморіально-ордерною формою, 12% використовують меморіально-ордерну форму, і лише 6% обстежених господарств застосовують ЕОМ при обробці облікової інформації.

Згідно діючої інструкції для ведення синтетичного та аналітичного обліку процесу виробництва продукції тваринництва передбачено використовувати наступні реєстри: журнал-ордер 10/2 с.-г., виробничий звіт (форма 10-2 а с.-г.) та книгу обліку виробництва (форма 10-2 б с.-г.).

Практика показує, що для аналітичного обліку витрат виробництва і виходу продукції тваринництва тривалий час використовували виробничі звіти. Але серед економістів ще й досі тривають суперечки, де краще вести аналітичний облік - у книгах чи у звітах.

У роботі дається характеристика цих реєстрів, а також обґрунтовується, що облік доцільніше вести в виробничому звіті. В дисертації запропонована удосконалена форма даного реєстру, яка дасть змогу поліпшити аналітичність обліку, створити умови для нагромадження даних за статтями і елементами, а також поліпшити складання звітності та проведення аналізу.

Одним із шляхів удосконалення обліку процесу виробництва є його комп'ютеризація. Сучасні комп'ютерні технології дозволяють переорієнтувати облік на одержання оперативної інформації, яка вкрай необхідна для управління.

Зараз в сільськогосподарських підприємствах створились умови, коли мікро-ЕОМ можна встановити безпосередньо на фермах та інших підрозділах, де формуються документи. Тут їх дані доцільно записувати на машинні носії і цю інформацію

передавати в бухгалтерію (АРМ бухгалтера), що значно підвищує оперативність обліку, поліпшує його якість, дає можливість відмовитися від паперових носіїв.

Практика досліджуваних господарств Вінницької області показує, що автоматизація обліку безпосередньо в виробничих підрозділах в сучасних умовах практично неможлива. По-перше, тому, що в умовах фінансової кризи дуже важко забезпечити відповідні підрозділи комп'ютерною технікою; по-друге, спеціалісти не мають достатнього досвіду роботи з цієї технікою. В господарствах Вінницької області комп'ютери, як правило використовуються в центральних бухгалтеріях сільськогосподарських підприємств.

У третьому розділі "Калькуляція собівартості продукції тваринництва та шляхи її удосконалення" розглянуті теоретичні аспекти калькулювання та намічені шляхи удосконалення методики визначення собівартості продукції тваринництва.

Методика калькуляції повинна, не знижуючи достовірність показників собівартості, досить гнучко враховувати рівень спеціалізації підприємства, зберігаючи простоту і аналітичність калькуляційних розрахунків.

В економічній літературі багато авторів протягом тривалого часу звертають увагу на складності при визначенні собівартості продукції особливо молочного стада, а саме обґрунтування розподілу витрат між молоком та приплодом. У вітчизняній практиці застосовувались при цьому різноманітні коефіцієнти. В результаті дослідження розрахунку собівартості продукції молочного скотарства за різними методами (табл.3) було встановлено, що вони мають істотний недолік. При обчисленні собівартості приплоду враховується лише кількість голів і не береться до уваги жива маса при народженні. Як свідчать проведені дослідження, вона істотно коливається по конкретних господарствах. Підприємства можуть одержати однакову кількість голів приплоду при різній живій масі. А саме вона для господарств є закінченим видом продукції.

В господарствах області середня маса голови приплоду становить 25кг. Проведені розрахунки показали, що в НВО "Еліта" в 1996р. за діючою методикою вартість 1кг живої маси приплоду становитиме — 8,3грн., тоді як середня реалізаційна

Таблиця 3

Розрахунок собівартості продукції
молочного скотарства різними методами
в НВО "Еліта" Вінницького району за 1996 р.

Показники	Визначення собівартості за методиками			
	діюча	90% витрат на молоко, 10% — на приплід	1 голова приплоду прирівнюєть ся до 1,5 центнера молока	1кг маси приплоду прирівнюєть ся до 6кг молока
Загальна сума витрат на утримання корів, грн.	408868	408868	408868	408868
Одержано продукції: молока, ц	15120	15120	15120	15120
кількість приплоду, гол.	351	351	351	351
маса приплоду, ц.	113	113	113	113
Одержано побічної продукції, грн.	32000	32000	32000	32000
Кількість кормо-днів	118 655	X	X	X
Собівартість одного кормо-дня, грн.	3,46	X	X	X
Собівартість 1голови приплоду, грн.	207,6	107,37	36,13	46,08
Собівартість 1кг маси приплоду, грн.	X	X	X	1,43
Собівартість при- плоду всього, грн.	72867,6	37688,8	12681,6	16177,1
Собівартість молока всього, грн.	304000,4	339181,2	364240,8	360763,2
Собівартість 1центнера молока, грн.	20,11	22,43	24,09	23,86

ціна м'яса, що склалася в господарствах області за 1996 рік — 0,98грн. за 1кг, тобто собівартість голови приплоду за діючою методикою значно завищена. В роботі пропонується за калькуляційну одиницю при визначенні собівартості приплоду брати не кількість голів, а їх живу масу. Дослідження свідчать, що при розподілі витрат між окремими видами продукції слід застосовувати таке співвідношення: 1 кілограм живої маси прирівнюється до 6 кілограм молока, тоді собівартість 1кг становитиме 1,43грн.

Розрахунок собівартості за запропонованим методом дасть можливість більш обґрунтовано розподілити витрати між приплодом та молоком. Собівартість приплоду в порівнянні з діючою методикою зменшується майже в 5 разів. Це досить логічно, оскільки жива маса приплоду — найдешевший продукт, тому що всі поживні речовини в утробі матері теля використовує з максимальною ефективністю, а тому його вартість має бути нижча за планову собівартість приросту і живої маси.

В зв'язку з тим, що останнім часом чимала увага приділяється селекційно-племенній роботі в тваринництві, в дисертації запропоновано методику обчислення собівартості ембріонів, які отримують від корів-донорів. При цьому молоко, що від них отримують, слід оцінювати за реалізаційними цінами, а всі інші витрати за виключенням вартості побічної продукції та молока відносити на собівартість ембріонів.

При цьому слід враховувати, що при пересадці ембріонів виникають специфічні витрати, які не пов'язані із утриманням корів (вартість хімікатів, біопрепаратів, медичних інструментів, оплата праці спеціалістам, включаючи нарахування тощо), їх слід відносити на собівартість ембріонів. Такий підхід буде характерним лише для господарств, в яких ембріонів одержують від всіх корів. Якщо ж для цього використовують лише частину корів, як це спостерігалось в двох досліджуваних господарствах Вінницької області, то розрахунок собівартості ембріонів слід проводити в два етапи: на першому — розраховують витрати на утримання корів-донорів (всі затрати без вартості побічної продукції ділять на середньорічне поголів'я корів і множать на кількість корів-донорів). З одержаного результату слід

виключити собівартість отриманого від них молока, а решта становитиме собівартість ембріонів; на другому етапі з загальних витрат на утримання стада виключають вартість побічної продукції та ембріонів, а решту суми витрат розподіляють між молоком та приплодом за загальноприйнятною методикою.

ВИСНОВКИ

1. Однією із основних умов правильного ведення обліку виробництва є встановлення економічно обгрунтованої номенклатури елементів та статей витрат. В результаті дослідження запропоновано виділити самостійний елемент "Фінансові витрати", що дасть можливість наблизити сучасний облік до міжнародних стандартів, дозволить більш точно визначати суму витрат та посилити контроль за ними.

2. В результаті дослідження запропонована удосконалена номенклатура статей витрат в тваринництві. В ринкових умовах при підвищенні самостійності та незалежності суб'єктів господарювання кожному із них доцільно надати право визначати склад статей витрат, виходячи з конкретних умов. При цьому потрібно забезпечувати їх співставність в плануванні та обліку і відповідну глибину аналітичних розробок.

3. Належна система управління виробництва потребує правильного вибору об'єктів обліку витрат. Встановлено, що об'єкти обліку на рахунках 09 та 20.2 мають бути максимально наближеними між собою. Це дозволить організувати облік в відповідності з організаційною структурою виробництва, пристосувати його до більш повнішого задоволення потреб оперативного управління та аналізу в сучасних умовах.

4. В досліджуваних господарствах найбільшого розповсюдження для ведення аналітичного обліку витрат та виходу продукції набув виробничий звіт. Запропоновано його удосконалити форму, яка забезпечує аналітичність обліку для підвищення підсумків діяльності підрозділів і дає змогу нагромадити дані за статтями та елементами витрат, що дозволяє

зібрати інформацію відповідно до потреб звітності та проведення аналізу.

5. Практика досліджуваних господарств показала, що автоматизація обліку безпосередньо в виробничих підрозділах в сучасних умовах практично неможлива через складності забезпечення відповідних підрозділів комп'ютерною технікою та відсутністю достатнього рівня знань у спеціалістів для роботи з цією технікою. Проте цей напрямок слід вважати перспективним.

6. Критична оцінка різних методик визначення собівартості продукції молочного скотарства дозволила запропонувати 1кг маси приплоду прирівнювати до 6кг молока. Це дасть можливість більш обгрунтовано розподілити витрати між приплодом і молоком. Крім того за результатами досліджень рекомендовано методику обчислення собівартості ембріонів, одержаних від корів-донорів.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ

1. Обгрунтування вибору систем обліку витрат на виробництво і результатів фінансової діяльності. //Фінанси України. -1997. -№6. -с.36-37. Співавтори: Оліник С.О., Гуцаленко Л.В. 0,1д.а.

2. Нові підходи в обліковій політиці відображення основних засобів. //Економіка АПК. -1997. -№3. -с.41-44. Співавтор: Гуцаленко Л.В. 0,1д.а.

3. Нові підходи до питань виробничого обліку в ринкових умовах. //Науковий збірник "Теорія і практика в період радикальної економічної реформи". Вінниця: ВДСГІ. -1996. -с.31-34. 0,2д.а.

4. Деякі питання класифікації витрат на виробництво сільськогосподарської продукції. //Науковий збірник "Наука в період реформування економіки". Вінниця: ВДСГІ, -1996. -с.125-26. 0,1д.а.

5. Система "Директ-костінг" і можливість її застосування в традиційному обліку. //Науковий збірник "Наука в період реформування економіки". Вінниця: ВДСГІ. -1996. -с.124-125. 0,1д.а.

Мулик Т.О. Облік виробництва продукції тваринництва в умовах ринку. — Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.04 — бухгалтерський облік, аналіз та аудит. — Національний аграрний університет, Київ, 1997.

Дисертація присвячена питанням обліку виробництва продукції тваринництва. В результаті дослідження обґрунтовано та розроблено пропозиції по удосконаленню даної ділянки обліку. Уточнено номенклатуру статей та елементів витрат в тваринництві, узгоджено об'єкти обліку поголів'я тварин та витрат і виходу продукції, намічено шляхи покращення методики обчислення собівартості продукції тваринництва. Основні результати праці знайшли практичне впровадження при побудові облікової політики в сільськогосподарських підприємствах.

Ключові слова: тваринництво, виробництво, облік витрат, собівартість.

Мулик Т.А. Учёт производства продукции животноводства в условиях рынка. — Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 — бухгалтерский учет, анализ и аудит. — Национальный аграрный университет, Киев, 1997.

Диссертация посвящена вопросам учета производства продукции животноводства. В результате исследования обоснованы и разработаны предложения по усовершенствованию данной отрасли учета. Уточнены номенклатура статей и элементов затрат в животноводстве, согласованы объекты учета поголовья животных, затрат и выхода продукции, намечены пути улучшения методики исчисления себестоимости продукции животноводства. Основные результаты работы нашли практическое применение при построении учетной политики в сельскохозяйственных предприятиях.

Ключевые слова: животноводство, производство, учет затрат, себестоимость.

Mulyk T.O. Accounting of the stock-breeding production in the market system of economy. -Manuscript.

Scientific level of Doctor of Economics, speciality 08.06.04 — Accounting, analysis and audit, — National Agricultural University, Kyiv, 1997.

In the dissertation question of the accounting of stock-breeding production was examined. As a result of investigation there were worked out and motivated propositions on betterment in this branch of accounting.

There were accounted objects of herds, expenditures and outcomes accounting, corrected nomenclature of the expenditures in stock-breeding, outlined means for the improving of methodical calculation of the stock-breeding production cost.

Key words: stock-breeding, production, accounting of expenditures, calculation cost.



Підп. до друку 13.10.97. Формат 60x84 1/16. Папір офісний

Умов. друк. арк. 0.7. Тираж 100 прим. Замовлення. №125

м. Київ, Видавничий центр НАУ

252041, м. Київ, вул. Героїв оборони, 15

AB 38.648