

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

УДК 657.47

СУДАРЕВА
ОЛЬГА ОЛЕГОВНА

**РАЗВИТИЕ УЧЕТА И АНАЛИЗА ЗАТРАТ
НА ПРОИЗВОДСТВО В СИСТЕМЕ ОПЕРАТИВНОГО
УПРАВЛЕНИЯ СЕБЕСТОИМОСТЬЮ ПРОДУКЦИИ
МЯСОПЕРЕРАБАТЫВАЮЩИХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

**Автореферат диссертации
на соискание ученой степени кандидата экономических наук
по специальности 08.00.12 — бухгалтерский учет, статистика**

Минск, 2016

Научная работа выполнена в УО «Белорусский государственный экономический университет»

Научный руководитель Стражев Виктор Иванович, доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры, УО «Белорусский государственный экономический университет», кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства

Официальные оппоненты: Олейник Оксана Викторовна, доктор экономических наук, профессор, первый проректор, Житомирский государственный технологический университет

Корватовская Людмила Васильевна, кандидат экономических наук, доцент, декан, УО «Гродненский государственный аграрный университет», факультет бухгалтерского учета

Оппонирующая организация УО «Белорусская государственная сельскохозяйственная академия»

Защита состоится 1 июня 2016 г. в 14.30 на заседании совета по защите диссертаций Д 02.07.01 при УО «Белорусский государственный экономический университет» по адресу: 220070, Минск, просп. Партизанский, 26, ауд. 407 (1-й учеб. корпус), тел. 209-79-56.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке УО «Белорусский государственный экономический университет».

Автореферат разослан 30 апреля 2016 года.

Ученый секретарь
совета по защите диссертаций

Сошникова Л.А.

ВВЕДЕНИЕ

На современном этапе социально-экономического развития Республики Беларусь существенную роль в обеспечении продовольственной безопасности страны играют продовольственные ресурсы. В настоящее время рынок мяса и мясной продукции представляет собой один из крупнейших сегментов рынка продовольственных товаров. Развитие мясоперерабатывающих организаций подтверждается ежегодным ростом объема производства мяса и мясной продукции, что важно для эффективной внешней торговли страны. Вместе с тем изучение рентабельности реализованных мяса и мясной продукции организациями Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь показало, что практически по всем видам продукции отечественные производители в отдельные периоды несли убытки.

Материальные затраты на производство мяса и мясопродуктов являются основой формирования себестоимости и составляют от 77 до 92 %. Требования бережливого использования материальных и топливно-энергетических ресурсов во всех сферах производства, в том числе и в мясопереработке, установлены в Директиве Президента Республики Беларусь от 14.06.2007 г. № 3 «Экономия и бережливость — главные факторы экономической безопасности государства». В условиях жесткой рыночной конкуренции только за счет снижения себестоимости мяса и мясной продукции возможно увеличить их конкурентоспособность при сохранении или даже повышении их качества, что требует рациональной системы экономического управления ресурсами мясоперерабатывающих организаций.

Все это свидетельствует о необходимости разработки эффективной системы оперативного управления себестоимостью продукции, основными функциями которой являются учет и анализ. Вопросы учета и анализа затрат и себестоимости продукции в мясной отрасли исследовались с разной целью и степенью глубины в трудах Л.В. Антиповой, А.Л. Бавдея, Т.Б. Бройды, В.В. Гальцова, М.Г. Зайцева, Л.И. Левиной, Н.П. Кондракова, В.А. Мамоновой, А.И. Прищепы, А.И. Станоткина, Б.И. Стерлигова, Г.А. Червяковой, Н.А. Щегольковой и др. Результаты их исследований сыграли определенную роль в развитии теории и практики, однако в них отсутствует детальный учет специфического влияния технологических и организационных особенностей на методику учета и анализа затрат на производство мясной продукции.

Задачи развития мясоперерабатывающих организаций в современных условиях хозяйствования, наличие нерешенных актуальных проблем повышения эффективности управления себестоимостью продукции в исследуемых организациях вызывают необходимость разработки новых и совершенствование действующих методик учета и анализа затрат на производство

продукции, что обусловило выбор темы, цель и задачи диссертационного исследования, его актуальность и научную новизну.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Связь работы с научными программами (проектами), темами. Тема диссертации соответствует основным направлениям фундаментальных и прикладных исследований в области бухгалтерского учета и анализа. Отдельные результаты данного исследования нашли отражение в следующих выполненных научно-исследовательских темах кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита УО «Могилевский государственный университет продовольствия»: «Развитие методик учета, контроля, анализа и отчетности в системе управления затратами в организациях пищевых и перерабатывающих отраслей АПК» (№ ГБ 29-01, 2011–2013 гг.), «Развитие теории, методологии и методик бухгалтерского учета, контроля и анализа в пищевой промышленности в условиях инновационного развития экономики Республики Беларусь» (№ ГБ 34-01, 2014–2015 гг.).

В диссертации также отражены основные научные результаты, полученные автором при выполнении научно-исследовательской работы по теме «Проведение исследования учета затрат на производство продукции мясной отрасли промышленности, разработка методик аналитического учета затрат и формирования себестоимости отдельных видов продукции» (№ 2013-04, 2013 г., заказчик — ОАО «Могилевский мясокомбинат»).

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования является разработка научно обоснованных методик учета и анализа затрат на производство в системе оперативного управления себестоимостью продукции мясоперерабатывающих организаций Республики Беларусь.

Поставленная цель обусловила необходимость решения следующих задач:

- усовершенствовать номенклатуру статей затрат на производство, составляющих себестоимость продукции, наиболее полно выражающую структуру и содержание производственных затрат на основе исследования объектов аналитического учета, особенностей мясного производства, влияющих на формирование структуры и содержание себестоимости продукции;
- разработать методику бухгалтерского учета резерва на покрытие естественной убыли мяса и мясопродуктов при хранении и термической обработке как этапа формирования себестоимости продукции;
- научно обосновать и разработать более совершенный уточненный вариант методики калькулирования себестоимости мясной продукции с учетом особенностей мясоперерабатывающего производства;

- разработать внутреннюю (управленческую) отчетность о затратах на производство продукции по центрам ответственности и местам возникновения затрат мясозирового и мясоперерабатывающего производств;

- разработать методики анализа затрат на производство продукции мясозирового производства, учитывающие технологические и организационные особенности производства и обеспечивающие систему оперативного управления себестоимостью продукции необходимой аналитической информацией для своевременного принятия эффективных управленческих решений.

Объектом исследования являются затраты на производство продукции мясоперерабатывающих организаций. *Предметом* исследования выступают методики синтетического и аналитического учета и анализа затрат на производство продукции мясоперерабатывающих организаций Республики Беларусь. Выбор объекта и предмета исследования обусловлен необходимостью дальнейшего развития теоретических и методических основ учета и анализа затрат на производство мясной продукции для повышения эффективности системы оперативного управления себестоимостью продукции мясоперерабатывающих организаций.

Научная новизна. В диссертации проведены теоретическое и практическое обобщение и научно обоснованное решение комплекса проблем, связанных с развитием методик и организацией учета и анализа затрат на производство продукции в системе оперативного управления себестоимостью продукции мясоперерабатывающих организаций. В процессе диссертационного исследования автором получены следующие результаты, определяющие его новизну:

- научно обоснована необходимость и усовершенствована номенклатура статей затрат на производство, составляющих себестоимость продукции мясозирового и мясоперерабатывающего производств, на основе системного исследования объектов аналитического учета, технологических и организационных особенностей данных производств;

- разработана методика бухгалтерского учета резерва на покрытие естественной убыли мяса и мясопродуктов при хранении и термической обработке как этапа формирования себестоимости продукции, позволяющая оперативно рассчитывать реальную сумму резерва и отражать ее в бухгалтерском учете, документально оформлять естественную убыль мяса и мясопродуктов;

- научно обоснована необходимость и усовершенствована методика калькулирования себестоимости мясной продукции с учетом особенностей мясоперерабатывающего производства, которая позволяет экономически обоснованно включать затраты в себестоимость отдельных наименований выпускаемой продукции данных производств и определять их реальную рентабельность;

- разработаны формы внутренней (управленческой) отчетности о затратах на производство продукции по центрам ответственности и местам возникнове-

ния затрат мясожирового и мясоперерабатывающего производств как основные источники информации для контроля и управленческого анализа затрат;

- разработаны методики анализа затрат на производство продукции мясожирового производства для более полного выявления и измерения влияния специфических факторов на их формирование с целью устранения отрицательных и закрепления положительных, тем самым своевременно определять и использовать внутрихозяйственные резервы снижения себестоимости, сохраняя при этом качество мясной продукции.

Положения, выносимые на защиту. В результате проведенного исследования получены следующие научные результаты, выносимые на защиту:

1. Научное обоснование необходимости достоверного формирования информационной базы в системе бухгалтерского учета о затратах на производство продукции по видам затрат, что позволило усовершенствовать номенклатуру статей затрат, составляющих себестоимость продукции мясожирового и мясоперерабатывающего производств, разработать их состав и содержание с учетом особенностей мясоперерабатывающих организаций. Предложенная номенклатура статей затрат в отличие от действующих учитывает технологические и организационные особенности данных производств, в частности разукрупнена статья «Топливо и энергия на технологические цели» по видам и направлениям использования, введена новая статья «Затраты на обеспечение качества продукции», что послужило теоретической и методологической основой разработки специальных методик учета и анализа затрат на производство мясной продукции и может повысить эффективность управления себестоимостью и ассортиментом выпускаемой мясной продукции.

2. Методика бухгалтерского учета резерва на покрытие естественной убыли мяса и мясопродуктов при хранении и термической обработке как этапа формирования себестоимости продукции, включающая метод расчета суммы резерва, порядок его отражения на счетах бухгалтерского учета, а также совершенствование имеющейся и разработку новой документации. Разработанная методика позволяет оперативно рассчитывать реальную сумму резерва, не завышать себестоимость мяса и мясопродуктов в отдельные периоды и тем самым не искажать их рентабельность, а также усилить контроль за сохранностью мяса и мясопродуктов. Усовершенствована методика аналитического учета затрат на производство продукции с учетом отраслевой специфики, что позволяет в отличие от используемой на практике детализировать и систематизировать учетную информацию о затратах.

3. Усовершенствованная методика калькулирования себестоимости продукции мясоперерабатывающих производств с учетом технологических и организационных особенностей мясоперерабатывающих организаций, включающая калькулирование с использованием рекомендуемых статей затрат, метод рас-

пределения затрат на топливно-энергетические ресурсы и затрат на оплату труда производственных рабочих по наименованиям продукции с учетом технологических параметров и трудоемкости их производства, а также разработку необходимой для применения предлагаемой методики документации. Рекомендуемая методика в отличие от существующей в практике и специальной литературе позволяет экономически обоснованно включать затраты в себестоимость отдельных наименований выпускаемой продукции, что является основой их ценообразования и принятия правильных управленческих решений при формировании ассортимента выпускаемой продукции, не допускать снятия с производства востребованной населением социально значимой мясной продукции.

4. Разработанные формы внутренней (управленческой) отчетности о затратах на производство продукции по центрам ответственности и местам возникновения затрат мясожирового и мясоперерабатывающего производств (отчет о переработке крупного рогатого скота (или свиней) и выработке мяса на кости; отчет о возвратных отходах; отчет о сопутствующей продукции; отчет о расходе топливно-энергетических ресурсов; отчет об естественной убыли; отчет о расходе сырья и материалов на производство продукции; сводный отчет о материальных затратах), которые содержат необходимые оперативные данные о затратах на производство, позволяют выявлять отрицательные факторы среднесрочного характера и тем самым своевременно принимать управленческие решения по оптимизации себестоимости мясной продукции.

5. Методики анализа затрат на производство продукции мясожирового производства, включающие специфические структурно-логические факторные модели анализа затрат на транспортировку скота до базы предубойного содержания, затрат на предубойное содержание скота, прямых материальных затрат мясожирового производства и затрат по естественной убыли мяса и мясопродуктов. В построенных моделях анализа затрат выделен комплекс факторов различного соподчинения, связанных функционально с соответствующим результативным показателем. Разработаны алгоритмы оценки влияния факторов на динамику затрат. Применение авторских методик позволяет более полно учитывать воздействие особенностей мясожирового производства на уровень затрат, выявлять и изучать первопричины их изменения с целью снижения себестоимости продукции при сохранении ее качества, способствует решению социально-экономических задач.

Личный вклад соискателя ученой степени. Диссертация является самостоятельным и законченным научным исследованием по проблемам развития и совершенствования методик учета и анализа затрат на производство продукции в мясоперерабатывающих организациях. В работе содержатся обоснованные научно-практические рекомендации по развитию методик учета и анализа затрат на производство в системе оперативного управления себестоимо-

стью мясной продукции. Все положения диссертационного исследования, содержащиеся в диссертации и выносимые на защиту, разработаны соискателем лично, имеют научную новизну, практическую, экономическую и социальную значимость.

Апробация диссертации и информация об использовании ее результатов. Основные положения, выводы и результаты исследования приняты к использованию Министерством сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь, апробированы в мясоперерабатывающих организациях Республики Беларусь, применяются в учебном процессе УО «Могилевский государственный университет продовольствия», докладывались на международных научно-практических конференциях и форумах, в том числе: «Экономика глазами молодых» (Минск, 2012), «Актуальные проблемы инновационного развития агропромышленного комплекса Беларуси» (Горки, 2010), «Техника и технология пищевых производств» (Могилев, 2012–2014), «Молодежь для науки и бизнеса: разработки и перспективы» (Гомель, 2014), «Современные кризисные явления в экономике и проблемы учетного, контрольного и аналитического обеспечения управления предприятием» (Луцк, 2014), «Современные проблемы и перспективы развития учета, анализа и контроля в условиях глобализации экономики» (Луцк, 2014–2015) и др.

Опубликование результатов диссертации. По результатам проведенного диссертационного исследования опубликовано 34 работы, в том числе 8 статей в научных рецензируемых журналах (2 — в соавторстве), соответствующих пункту 18 Положения о присуждении ученых степеней и присвоении ученых званий в Республике Беларусь (общий объем — 4,29 авторского листа, из них личный вклад — 3,63 авторского листа), 13 — в материалах конференций (1 — в соавторстве), 5 — в тезисах докладов, 8 иных публикаций.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, общей характеристики работы, трех глав, заключения, библиографического списка, приложений. Работа изложена на 244 страницах. Объем, занимаемый 28 рисунками, 17 таблицами, библиографическим списком и 36 приложениями, составляет 121 страницу. Библиографический список включает 198 источников.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ

В первой главе «**Теоретические и методологические основы учета и анализа затрат на производство в системе оперативного управления себестоимостью мясной продукции**» на основании изучения нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету, международных стандартов финансовой отчетности, научной экономической литературы отечественных и зарубежных

авторов исследованы теоретические основы затрат на производство и себестоимости продукции, проблемы классификации затрат. На основании исследования практики учетно-аналитической работы мясоперерабатывающих организаций изучены специфические технологические и организационные особенности мясного производства, влияющие на построение методик учета и анализа затрат на производство продукции.

Для оперативного управления себестоимостью мясной продукции выбраны классификационные признаки (место возникновения затрат; центр ответственности; носитель затрат; экономический элемент; калькуляционная статья; связь с объемом производства; способ включения затрат в себестоимость; экономическая роль затрат в технологическом процессе производства), применение которых позволяет сгруппировать сведения о затратах таким образом, чтобы удовлетворить потребность в информации о них и тем самым повысить эффективность управления.

Исследование производственной структуры мясоперерабатывающих организаций позволило сделать вывод о возможности внедрения в них принципов управления затратами по местам возникновения и центрам ответственности за их уровень. В мясном производстве имеется совпадение (соединение) «мест возникновения затрат» с «центрами ответственности за уровень затрат», что облегчает организацию учета и анализа затрат на производство. С учетом технологических и организационных особенностей построена система управления себестоимостью продукции мясоперерабатывающих организаций (рисунок 1) и предложена усовершенствованная номенклатура статей затрат мясожирового и мясоперерабатывающего производств.

Предложенная номенклатура включает следующие статьи затрат: сырье и основные материалы; возвратные отходы (вычитаются); естественная убыль; транспортно-заготовительные затраты; покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций; вспомогательные материалы на технологические цели; затраты на топливо, использованное на технологические цели; затраты на энергию, использованную на технологические цели; затраты на пар, использованный на технологические цели; затраты на воду, использованную на технологические цели; затраты на холод, использованный на технологические цели; затраты на оплату труда производственных рабочих; отчисления на социальные нужды; затраты на подготовку и освоение производства; затраты на содержание и эксплуатацию холодильника; затраты на обеспечение качества продукции; общепроизводственные затраты; потери от брака; прочие производственные затраты; сопутствующая продукция (вычитается); общехозяйственные затраты; расходы на реализацию.

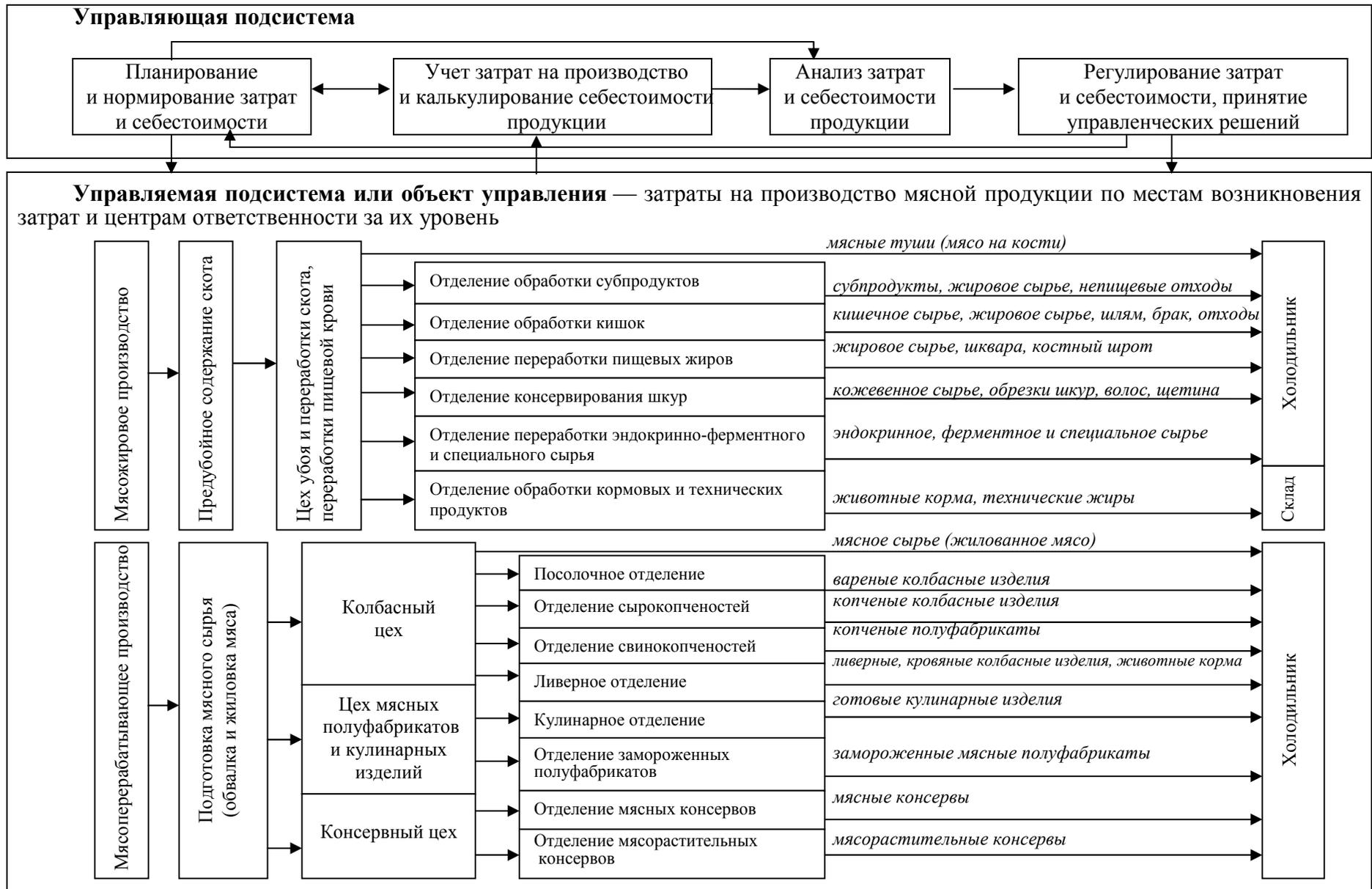


Рисунок 1. — Система управления себестоимостью продукции мясоперерабатывающих организаций

В мясоперерабатывающих организациях значительный удельный вес составляют затраты на топливо и пар, используемые для копчения, варки, сушки (от 1,5 до 2,5 %); затраты на холод, используемый на остывание, охлаждение, заморозку и хранение охлажденных, замороженных мяса и мясопродуктов (от 1,0 до 1,5 %). Изучение практики работы мясокомбинатов показало, что существует необходимость отдельно отражать данные о затратах на топливо, энергию, воду, пар, холод, потребленных для технологических целей, поскольку обобщенная статья не позволяет иметь необходимую информацию для принятия управленческих решений и изыскивать резервы снижения себестоимости продукции. В этой связи выделены следующие отдельные статьи: «Затраты на топливо, использованное на технологические цели», «Затраты на энергию, использованную на технологические цели», «Затраты на пар, использованный на технологические цели», «Затраты на воду, использованную на технологические цели», «Затраты на холод, использованный на технологические цели». Такое разукрупнение статей затрат способствует получению необходимой информации для правильного включения затрат в себестоимость мясной продукции, более достоверному их анализу, наиболее полному выявлению и использованию внутрипроизводственных резервов.

В современных условиях хозяйствования важным критерием обеспечения продовольственной безопасности является высокое качество мясной продукции, которое достигается не только благодаря развитию технологии производства, но и совершенствованию уровня системы экономического управления. В связи с этим рекомендовано выделить статью «Затраты на обеспечение качества продукции», в которую относить затраты на оценку качества сырья, материалов, готовой продукции (например, затраты на приемочный контроль скота, санитарно-ветеринарную экспертизу, лабораторный анализ качества выпускаемой мясной продукции), проведение предупредительных мероприятий (например, затраты на контроль технологического процесса, техническое обслуживание и проверку оборудования для этих целей) и др.

Предложенная номенклатура статей затрат стала теоретической и методологической основой разработки специальных методик учета и анализа затрат на производство продукции, применение которых позволяет получить необходимые данные для анализа и улучшить управление деятельностью организаций данной отрасли.

Во второй главе **«Состояние и развитие бухгалтерского учета затрат на производство мясной продукции»** исследованы состояние, проблемы и направления развития бухгалтерского учета затрат на производство продукции мясоперерабатывающих организаций.

Разработана методика бухгалтерского учета резерва на покрытие естественной убыли мяса и мясопродуктов при хранении и термической обработке

как этапа формирования себестоимости продукции, включающая метод расчета суммы резерва, порядок его отражения на счетах бухгалтерского учета, а также усовершенствованную (сличительная ведомость результатов инвентаризации мяса и мясопродуктов в холодильнике) и разработанную первичную документацию (ведомость учета наличия и движения мяса и мясопродуктов в холодильнике, ведомость расчета естественной убыли мяса и мясопродуктов в холодильнике).

Расчет плановой квартальной суммы резерва на покрытие убыли мяса и мясопродуктов при хранении и термической обработке ($P_{пл}$) производится по следующей формуле:

$$P_{пл} = \sum_{i=1}^m [(K_i^{xp} \cdot EY^{xp} + K_i^{to} \cdot EY^{to}) \cdot C_i / 100], \quad (1)$$

где K_i^{xp} , K_i^{to} — плановое количество мяса и мясопродуктов i -го вида и категории, хранимого и подвергаемого термической обработке за квартал соответственно, кг;

i — количество видов мяса и мясопродуктов, $i = \overline{1, m}$;

EY^{xp} , EY^{to} — плановый средний процент естественной убыли мяса и мясопродуктов i -го вида и категории при хранении и термической обработке соответственно, %;

C_i — плановая средняя себестоимость 1 кг мяса и мясопродуктов i -го вида и категории, руб.

Затраты по созданию резерва на покрытие естественной убыли мяса и мясопродуктов при хранении и термической обработке возникают в отчетном периоде, в то же время имеется неопределенность в будущих суммах использования резерва, поскольку он может оказаться больше или меньше фактически выявленной недостачи мяса и мясопродуктов в пределах норм естественной убыли. В этой связи для учета резерва рекомендовано использовать счет 96 «Резервы предстоящих платежей», дополнив его затратами, и назвать 96 «Резервы предстоящих затрат и платежей». Поскольку естественная убыль требует повышенного контроля, к данному синтетическому счету целесообразно ввести субсчет «Резерв на покрытие убыли мяса и мясопродуктов при хранении и термической обработке». Аналитический учет по данному субсчету следует организовать по видам и категориям мяса (например, говядина I категории, II категории, тощая и др.).

В практике мясоперерабатывающих организаций, в специальной литературе отсутствует методика расчета величины данного резерва. В результате он определяется разными способами (например, ежемесячно исходя из фактических остатков мяса и мясопродуктов в холодильниках на дату определения естественной убыли, планового месячного объема производства мяса и мясопродуктов и др.), имеющими ряд недостатков. Так, расчет резерва исходя из фактических остатков мяса и мясопродуктов в холодильниках приводит к тому, что его сумма зависит от размера фактических остатков, таким образом не отра-

жается реальная сумма затрат, поскольку остатки на конец месяца не соответствуют количеству мяса и мясопродуктов, хранимых и подвергаемых термической обработке в течение месяца. Расчет резерва исходя из планового объема производства также не соответствует действительности, так как он включает только объем мяса и мясопродуктов, подвергаемых термической обработке в течение месяца, а естественную убыль при их хранении не учитывает.

Предложенная методика в отличие от применяемых позволяет не завышать себестоимость мяса и мясопродуктов в отдельные периоды и не искажать их рентабельность по периодам, а организовать более эффективную систему управления себестоимостью продукции.

Усовершенствованная система аналитического учета затрат основного производства и общепроизводственных затрат с учетом отраслевой специфики в отличие от существующей дает возможность детализировать и систематизировать учетную информацию о затратах. В условиях автоматизации бухгалтерского учета рекомендовано формировать шифры затрат аналитического учета по счету 20 «Основное производство» следующим образом: первые две цифры — виды производств; далее — центры ответственности за уровень затрат и места их возникновения; носители затрат (наименования продукции) и калькуляционные статьи. По счету 25 «Общепроизводственные затраты» рекомендовано применять следующие шифры затрат: первые две цифры — виды производств; далее — центры ответственности за уровень затрат и места их возникновения; отношение (связь) к объему производства и статьи общепроизводственных затрат.

Проведенные исследования практики деятельности мясоперерабатывающих организаций показали, что действующая методика калькулирования себестоимости продукции имеет существенные недостатки, которые искажают реальную себестоимость мясной продукции. В ней не находят отражения организационные и технологические особенности мясоперерабатывающего производства, влияющие на организацию учета затрат и калькулирование себестоимости продукции. Как правило, затраты на топливно-энергетические ресурсы и оплату труда производственных рабочих распределяются по наименованиям продукции пропорционально объему выпуска.

В настоящее время организации предлагают широкий ассортимент мясной продукции, который различается как по объемам, так и по сложности производства и величине партий, поэтому управление себестоимостью требует применения различных подходов к распределению затрат по объектам учета. В мясоперерабатывающем производстве выпускается продукция с различными энергоемкостью, трудоемкостью и длительностью производственного цикла. Для достоверного калькулирования себестоимости рекомендуется затраты сначала относить по технологическим процессам, а затем — по объектам калькулирова-

ния с учетом технологических параметров и трудоемкости производства. Осуществляется такой метод распределения затрат с помощью разработанных учетных регистров: ведомостей распределения затрат на топливно-энергетические ресурсы, использованные на технологические цели по отделениям цеха и наименованиям выпускаемой продукции; ведомостей распределения затрат на оплату труда производственных рабочих по отделениям цеха, видам и наименованиям выпускаемой продукции.

На примере данных ОАО «Могилевский мясокомбинат» (данные по колбасным изделиям) показаны преимущества методики калькулирования себестоимости продукции, усовершенствованной автором. При расчете по рекомендуемой методике себестоимость, например, колбасы «Русская стандарт» возрастет на 0,7 %, а колбасы «Ливерная» снизится на 8,3 %. Следовательно применение рекомендуемой методики позволит экономически обоснованно включать затраты в себестоимость продукции, не допускать снятия с производства социально значимой продукции, а также создаст реальную базу для ценообразования и управления ассортиментом продукции.

Разработаны формы внутренней (управленческой) отчетности о затратах на производство продукции по центрам ответственности и местам возникновения затрат мясозирового и мясоперерабатывающего производств. Отчет о переработке крупного рогатого скота (или свиней) и выработке мяса на кости содержит данные о фактическом выходе мяса на кости, нормах выхода мяса, отклонениях от норм с последующим оперативным выявлением первопричин, краткосрочно действующих факторов и виновников данных отклонений. Отчет об естественной убыли позволяет располагать данными не только о фактической убыли мяса и мясопродуктов, но и выявлять отклонения от норм как по видам мяса и мясопродуктов, так и по технологическим процессам (хранение, термическая обработка), а также контролировать их естественную убыль в течение межинвентаризационного периода. Для оперативного управления себестоимостью продукции рекомендованы отчет о возвратных отходах, отчет о сопутствующей продукции, отчет о расходе топливно-энергетических ресурсов, отчет о расходе сырья и материалов на производство продукции и сводный отчет о материальных затратах, которые позволяют иметь оперативную информацию о фактически произведенных затратах на производство, своевременно определять отклонения от норм за отчетный период и нарастающим итогом.

Данная управленческая отчетность позволит оперативно осуществлять контроль за эффективностью расходования материальных ресурсов в ходе самого процесса производства мясной продукции, своевременно выявлять и устранять возникающие отклонения и предупреждать их в будущем, сохраняя качество продукции.

В третьей главе «Состояние и развитие методик анализа затрат на производство продукции мясоперерабатывающих организаций» разработаны методики анализа затрат на производство продукции мясожирового производства, включающие специфические структурно-логические факторные модели анализа затрат, а также разработаны алгоритмы оценки влияния этих факторов на динамику затрат с использованием математических приемов измерения их величины.

Высокая материалоемкость продукции мясожирового производства и его специфика вызвали необходимость детального анализа материальных затрат с целью выявления реальных резервов экономии ресурсов и выработки конкретных мероприятий по их использованию. Информационной базой методик анализа затрат на производство является усовершенствованная и разработанная автором первичная документация, система аналитического учета затрат и внутренняя (управленческая) отчетность.

Изучение структуры транспортно-заготовительных затрат мясоперерабатывающих организаций показало, что в целях выявления специфических факторов и улучшения качества анализа их целесообразно разделить на две группы: 1) затраты на транспортировку скота до базы предубойного содержания; 2) затраты на предубойное содержание скота. Так, на затраты первой группы влияют способы транспортировки скота, дальность транспортировки, количество ездов и вид транспорта. Затраты на предубойное содержание скота зависят от затрат на кормление скота, обслуживание скота, содержание территории и помещений предубойного содержания. Автором построены модели данных затрат, в которых выделен ряд факторов различного порядка, находящихся в функциональной связи с результативным показателем, а также ряд косвенных факторов. Выделенные факторы ранее не анализировались в практике мясоперерабатывающих организаций.

Анализ структуры затрат мясожирового производства показал, что основной удельный вес занимают материальные затраты — более 92 % по данным всех мясоперерабатывающих организаций, подчиненных Министерству сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь (в частности, более 91 % — по данным ОАО «Могилевский мясокомбинат», более 95 % — по данным ОАО «Слуцкий мясокомбинат», более 88 % — по данным ОАО «Бобруйский мясокомбинат»). Учитывая данную особенность, акцентировано внимание на совершенствовании методики анализа прямых материальных затрат мясожирового производства. Факторы, вызывающие изменение прямых материальных затрат мясожирового производства, представлены в структурно-логической факторной модели (рисунок 2).



Рисунок 2. — Структурно-логическая факторная модель анализа прямых материальных затрат мясожирового производства

Отличие предлагаемой модели анализа прямых материальных затрат от рекомендуемых в экономической литературе состоит в выделении и измерении влияния таких специфических отраслевых факторов, как изменение структуры перерабатываемого скота; изменение выхода мяса на кости из 1 т скота, на которое в свою очередь воздействуют следующие выделенные специфические факторы: возвратные отходы (до 0,4 %), сопутствующая продукция (до 6 %), естественная убыль мяса и мясопродуктов (от 1,7 до 2 %), способ приемки скота (приемка скота по живому весу либо по количеству и качеству мяса влияет на стоимость скота, выход мяса и на уровень прямых материальных затрат). Проведение анализа специфических факторов, на наш взгляд, целесообразно, поскольку мясожировое производство является высокоматериалоемким (для

сравнения затраты на оплату труда производственных рабочих занимают в себестоимости мяса на кости от 0,73 до 1,55 %).

При анализе изменения уровня прямых материальных затрат на производство 1 т мяса на кости ($MЗ_{r_j}$) предложена формула (2)

$$MЗ_{r_j} = \sum_{i=1}^m \left(\frac{Kc_{\text{общ}} \cdot Удс_i \cdot Цс_i}{Vx_i} \right) / Vb_j, \quad (2)$$

где $Kc_{\text{общ}}$ — общее количество перерабатываемого скота, т;
 $Удс_i$ — доля i -го вида перерабатываемого скота, уд. вес;
 i — количество видов перерабатываемого скота, $i = \overline{1, m}$;
 $Цс_i$ — средняя цена 1 т скота i -го вида, руб.;
 Vx_i — коэффициент выхода мяса на кости из 1 т скота i -го вида;
 Vb_j — количество вырабатываемого мяса на кости j -го вида, т;
 j — количество видов вырабатываемого мяса на кости, $j = \overline{1, k}$.

Изучение особенностей мясожирового производства показало, что мясоперерабатывающие организации несут значительные затраты по естественной убыли мяса и мясопродуктов, которые складываются из затрат при термической обработке мяса и мясопродуктов и при их хранении в холодильниках по всем видам. На такие затраты оказывают влияние следующие факторы: количество мяса и мясопродуктов, подверженных термической обработке и (или) хранимых в холодильнике; нормы естественной убыли мяса и мясопродуктов при их термической обработке и (или) хранении в холодильнике; средняя себестоимость 1 кг мяса и мясопродуктов. Алгоритмы определения направления и расчета величины влияния этих факторов приведены в диссертации.

Применение разработанных методик анализа затрат на производство продукции мясожирового производства позволяет управленческому персоналу организации получить информацию о первопричинах роста затрат, а следовательно изыскивать реальные резервы снижения себестоимости продукции и своевременно принимать управленческие решения, направленные на устранение отрицательных факторов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основные научные результаты диссертации. Проведенные исследования теоретических положений и существующей практики ведения учета и анализа затрат на производство продукции в мясоперерабатывающих организациях позволили сделать следующие выводы и сформулировать предложения.

1. Производственная и организационная структура производства мясоперерабатывающих организаций способствует реализации принципов оперативного управления затратами, так как в данных организациях имеется совпадение

(соединение) «мест возникновения затрат» с «центрами ответственности за уровень затрат». На основании исследования технологических и организационных особенностей организаций данной отрасли построена система оперативного управления себестоимостью продукции.

Усовершенствованная номенклатура статей затрат мясожирового и мясоперерабатывающего производств, составляющих себестоимость продукции, учитывает их технологические и организационные особенности. Разукрупнена статья «Топливо и энергия на технологические цели» по видам и направлениям использования путем выделения отдельных статей: «Затраты на топливо, использованное на технологические цели», «Затраты на энергию, использованную на технологические цели», «Затраты на пар, использованный на технологические цели», «Затраты на воду, использованную на технологические цели», «Затраты на холод, использованный на технологические цели», что позволяет получить информацию для достоверного распределения этих затрат по наименованиям продукции, выявить и более полно использовать внутрипроизводственные резервы. Для повышения эффективности управления затратами на обеспечение заданного уровня качества выпускаемой мясной продукции рекомендовано выделить статью «Затраты на обеспечение качества продукции». Рекомендуемая номенклатура статей затрат в отличие от действующей позволяет организовать действенный оперативный контроль за использованием ресурсов на основных стадиях данных видов производств с учетом их специфических особенностей [1, 2, 5, 10, 13, 20, 23, 33].

2. Характерной особенностью мясожирового производства мясоперерабатывающих организаций является наличие естественной убыли мяса и мясопродуктов при их хранении и термической обработке, которая включается в себестоимость производимой в данном производстве продукции в пределах установленных норм. Разработана методика бухгалтерского учета резерва на покрытие естественной убыли мяса и мясопродуктов при хранении и термической обработке как этапа формирования себестоимости продукции, которая включает метод расчета плановой суммы резерва и его отражения в бухгалтерском учете, а также усовершенствование имеющейся и разработку новой первичной документации. Предложенная методика позволяет рассчитывать реальную сумму резерва, документально оформлять наличие естественной убыли мяса и мясопродуктов, не завышать себестоимость мяса и мясопродуктов в отдельные промежутки времени и тем самым не искажать их рентабельность по периодам.

Для оперативного управления себестоимостью мясной продукции усовершенствована система аналитического учета затрат и с учетом отраслевой специфики предложено открывать аналитические счета к счету 20 «Основное производство» — по видам производств, центрам ответственности за уровень затрат и местам их возникновения, носителям затрат (наименованиям продук-

ции) и по калькуляционным статьям; к счету 25 «Общепроизводственные затраты» — по видам производств, центрам ответственности за уровень затрат и местам их возникновения, отношению (связи) к объему производства и по статьям общепроизводственных затрат [3, 4, 6, 11, 14, 15, 17, 18, 22–24, 27, 28].

3. С учетом специфики мясоперерабатывающих производств усовершенствована методика калькулирования себестоимости продукции, новизна которой состоит в калькулировании с использованием рекомендуемых статей затрат и в распределении затрат на топливо, энергию, холод, пар и воду, использованных на технологические цели, и затрат на оплату труда производственных рабочих по наименованиям производимой продукции с учетом технологических параметров и трудоемкости их производства (сначала — по технологическим процессам, а затем — по объектам калькулирования), а также разработке новой документации. Применение рекомендуемой методики в условиях автоматизации позволит значительно уменьшить трудовые затраты по ведению учета затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции, оптимизировать документооборот организации, а также оперативно получать систематизированную информацию о затратах для принятия своевременных управленческих решений [5, 12, 13, 17, 22, 26, 29, 30, 33, 34].

4. Разработаны формы внутренней (управленческой) отчетности о затратах на производство продукции по центрам ответственности и местам возникновения затрат мясожирового и мясоперерабатывающего производств. Данные формы отчетности содержат необходимые оперативные данные о затратах на производство, которые позволяют вскрывать отрицательные факторы среднесрочного характера (действующие и повторяющиеся в нескольких сменах производства) и тем самым своевременно принимать управленческие решения по оптимизации затрат на производство продукции, не дожидаясь месячной, квартальной и годовой отчетности, где отрицательные отклонения могут быть перекрыты положительными и причины их образования невозможно определить.

Применение в практике деятельности мясоперерабатывающих организаций разработанных форм внутренней (управленческой) отчетности позволит оперативно управлять прямыми материальными затратами, а именно осуществлять контроль за эффективностью расходования материальных ресурсов в процессе производства продукции; располагать оперативной информацией о наличии отклонений, устранять их и не допускать в будущем; оценивать эффективность деятельности центров ответственности за уровень затрат; своевременно и оперативно выявлять резервы оптимизации себестоимости выпускаемой продукции в ходе технологических процессов производства [8, 9, 19, 25].

5. Высокая материалоемкость продукции мясожирового производства и его специфика вызывают необходимость детального анализа прямых материальных затрат. Для этого разработаны методики анализа затрат на производство

продукции мясожирового производства, включающие специфические структурно-логические факторные модели анализа затрат на транспортировку скота до базы предубойного содержания, затрат на предубойное содержание скота, прямых материальных затрат мясожирового производства, затрат по естественной убыли мяса и мясопродуктов, а также алгоритмы расчета величины влияния факторов на динамику затрат. Новизна факторных моделей анализа состоит в выявлении и измерении влияния специфических факторов, действующих при формировании затрат, и позволяет более полно учитывать воздействие особенностей мясожирового производства на уровень затрат, выявлять и изучать первопричины их изменения с целью их снижения при сохранении качества продукции [7, 16, 18, 21, 31].

Рекомендации по практическому использованию результатов. Практическое применение разработанных в диссертации предложений по развитию учета и анализа затрат на производство в системе оперативного управления себестоимостью продукции мясоперерабатывающих организаций с учетом технологических и организационных особенностей позволяет получить необходимые оперативные данные о затратах на производство, усилить контроль за ними, устранить обезличивание затрат, своевременно принимать управленческие решения по оптимизации себестоимости и формированию ассортимента выпускаемой мясной продукции, не допускать снятия с производства социально значимой продукции, формировать детальную и достоверную информацию для анализа затрат с целью более глубокого выявления и оперативного использования внутрипроизводственных резервов снижения себестоимости мясной продукции.

Выводы и рекомендации, содержащиеся в диссертации, приняты к использованию Министерством сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь, апробированы в учетно-аналитической практике мясоперерабатывающих организаций Республики Беларусь, заслушаны и обсуждены на научных конференциях и форумах, изложены в учебно-методическом пособии «Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в организациях мясной промышленности», а также применяются в учебном процессе УО «Могилевский государственный университет продовольствия», что подтверждено соответствующими справками и актами о внедрении.

СПИСОК ПУБЛИКАЦИЙ СОИСКАТЕЛЯ УЧЕНОЙ СТЕПЕНИ

Статьи в научных рецензируемых журналах и сборниках научных трудов

1. Сударева, О.О. Значение, задачи учета и анализа себестоимости продукции в системе экономического управления организаций мясной отрасли про-

мышленности / В.И. Стражев, О.О. Сударева // Бух. учет и анализ. — 2012. — № 5. — С. 17–21.

2. Сударева, О.О. Совершенствование классификации затрат в системе экономического управления организаций мясной отрасли промышленности / В.И. Стражев, О.О. Сударева // Бух. учет и анализ. — 2012. — № 9. — С. 33–41.

3. Сударева, О.О. Состояние и развитие первичного учета и анализа затрат на транспортировку и предубойное содержание скота в мясной отрасли промышленности / О.О. Сударева // Бух. учет и анализ. — 2013. — № 1. — С. 36–43.

4. Сударева, О.О. Методика бухгалтерского учета создания резерва на покрытие естественной убыли мяса и мясопродуктов при хранении и термической обработке на холодильниках / О.О. Сударева // Бух. учет и анализ. — 2013. — № 9. — С. 33–40.

5. Сударева, О.О. Оптимизация затрат мясной отрасли / О.О. Сударева // Финансы. Учет. Аудит. — 2013. — № 12. — С. 74–76.

6. Сударева, О.О. Совершенствование методики аналитического учета затрат в организациях мясной отрасли промышленности / О.О. Сударева // Бух. учет и анализ. — 2013. — № 12. — С. 20–26.

7. Сударева, О.О. Совершенствование методики анализа материальных затрат мясожирового производства в системе экономического управления организаций мясной отрасли промышленности / О.О. Сударева // Бух. учет и анализ. — 2014. — № 9. — С. 9–18.

8. Сударева, О.О. Состояние и развитие управленческой отчетности о затратах организаций мясной промышленности / О.О. Сударева // Бух. учет и анализ. — 2015. — № 2. — С. 3–11.

Материалы конференций

9. Сударева, О.О. Развитие методов управления затратами на производство продукции / О.О. Сударева // Актуальные проблемы инновационного развития агропромышленного комплекса Беларуси : материалы II Междунар. науч.-практ. конф., посвящ. 170-летию Белорус. гос. с.-х. акад., Горки, 22–24 апр. 2010 г. : в 2 ч. / Белорус. гос. с.-х. акад. ; редкол.: А.М. Каган (гл. ред.) [и др.]. — Минск, 2011. — Ч. 2. — С. 190–192.

10. Сударева, О.О. Необходимость научно обоснованной классификации в управлении затратами организации / О.О. Сударева // Студенческая научная зима в Бресте–2010 : сб. науч. работ студентов 5 Междунар. студен. науч. конф. региональных ун-тов, Брест, 16–17 дек. 2010 г. / Брест. гос. техн. ун-т ; редкол.: В.С. Кивачук (гл. ред.) [и др.]. — Брест, 2011. — С. 73–74.

11. Сударева, О.О. Направления совершенствования автоматизации бухгалтерского учета затрат организации / О.О. Сударева // Методологія досліджень

та сучасні соціальні, економічні, технологічні проблеми розвитку суспільства : зб. тез доповідей міжнар. наук.-практ. конф., Харків, 18 лист. 2011 р. / Харків. торг.-екон. ін-т, Київ. нац. торг.-екон. ун-т ; редкол.: К.Д. Гурова (гол. ред.) [и др.]. — Харків, 2011. — С. 168–169.

12. Сударева, О.О. Методика калькулирования себестоимости мясной продукции / О.О. Сударева // Информационные технологии, энергетика и экономика (экономика и менеджмент) : сб. тр. 9 Междунар. науч.-техн. конф. студентов и аспирантов, Смоленск, 19–20 апр. 2012 г. : в 3 т. / Фил. Моск. энергет. ин-та в г. Смоленске ; редкол.: В.П. Мешалкин [и др.]. — Смоленск, 2012. — Т. 3. — С. 305–309.

13. Сударева, О.О. Построение алгоритма формирования себестоимости продукции / О.О. Сударева // Экономика глазами молодых : материалы V Междунар. экон. форума молодых ученых, Минск, 1–3 июня 2012 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: Г.А. Короленок (отв. ред.) [и др.]. — Минск, 2012. — С. 82–84.

14. Сударева, О.О. Развитие аналитического учета затрат в организациях мясной промышленности / О.О. Сударева // Бъдещето въпроси от света на науката : материали за 8-а международна научна практична конференция, София, 17–25 дек. 2012 г. / Бял ГРАД-БГ ; ред. М.Т. Петков. — София, 2012. — Т. 8. Икономики. — С. 62–64.

15. Сударева, О.О. Первичный учет затрат на предубойное содержание скота в мясной отрасли промышленности: состояние и развитие / О.О. Сударева // Moderní vymoženosti vědy–2013 : materiály IX mezinárodní vědec.-praktická konference, Praha, 27 ledna–05 února 2013 r. / Education and Science ; Šéfred.: Prof. JUDr Zdeněk Černák. — Praha, 2013. — С. 22–24.

16. Сударева, О.О. Совершенствование методики анализа прямых переменных материальных затрат мясожирового производства / О.О. Сударева // Актуальные научные вопросы : материалы XI Междунар. науч.-практ. конф. по филос., филолог., юрид., педаг., экон., психол., социол. и полит. наукам, Горловка, 12–13 дек. 2013 г. — Горловка, 2013. — С. 52–53.

17. Сударева, О.О. Научно-практическое обоснование автоматизации учета затрат на производство мясной продукции / О.О. Сударева // Облік. Економіка. Менеджмент: Наукові нотатки : міжнар. зб. наук. праць / Луц. нац. техн. ун-т ; відпов. ред. І.Б. Садовська. — Луцьк, 2014. — Вип. 3 — С. 246–253.

18. Сударева, О.О. Особенности мясожирового производства, влияющие на методику анализа прямых материальных затрат / О.О. Сударева // Молодежь для науки и бизнеса: разработки и перспективы : сб. науч. ст. III Междунар. форума молодых ученых / Белорус. торг.-экон. ун-т потребит. кооп. ; редкол.: Н.А. Сныткова [и др.]. — Гомель, 2014. — С. 146–148.

19. Сударева, О.О. Значение управленческой отчетности в системе экономического управления организаций мясной промышленности / О.О. Сударева, В.И. Стражев // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки : матеріали VI Міжнар. наук.-практ. конф., Луцьк, 6 груд. 2014 р. / Луц. нац. техн. ун-т ; відп. ред. І.Б. Садовська. — Луцьк, 2014. — С. 158–160.

20. Сударева, О.О. Построение системы управления формированием себестоимости мясной продукции / О.О. Сударева // Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., Луцьк, 25 квіт. 2015 р. / Луц. нац. техн. ун-т ; відп. ред. І.Б. Садовська. — Луцьк, 2015. — С. 176–178.

21. Сударева, О.О. Анализ затрат по естественной убыли мяса и мясопродуктов на холодильниках / О.О. Сударева // Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки : матеріали VII Міжнар. наук.-практ. конф., Луцьк, 5 груд. 2015 р. / Луц. нац. техн. ун-т ; відп. ред. І.Б. Садовська. — Луцьк, 2015. — С. 148–150.

Тезисы докладов конференций

22. Сударева, О.О. Развитие методики учета затрат в условиях нового типового плана счетов бухгалтерского учета / О.О. Сударева // Техника и технология пищевых производств : тез. докл. VIII Междунар. науч. конф. студентов и аспирантов, Могилев, 26–27 апр. 2012 г. : в 2 ч. / Могилев. гос. ун-т продовольствия ; редкол.: А.В. Акулич (отв. ред.) [и др.]. — Могилев, 2012. — Ч. 2. — С. 204.

23. Сударева, О.О. Особенности мясной отрасли промышленности и их влияние на методику учета затрат / О.О. Сударева // Техника и технология пищевых производств : тез. докл. VIII Междунар. науч. конф. студентов и аспирантов, Могилев, 26–27 апр. 2012 г. : в 2 ч. / Могилев. гос. ун-т продовольствия ; редкол.: А.В. Акулич (отв. ред.) [и др.]. — Могилев, 2012. — Ч. 2. — С. 205.

24. Сударева, О.О. Особенности бухгалтерского учета результатов инвентаризации мяса и мясопродуктов на холодильниках / О.О. Сударева // Техника и технология пищевых производств : тез. докл. IX Междунар. науч.-техн. конф. студентов и аспирантов, Могилев, 25–26 апр. 2013 г. : в 2 ч. / Могилев. гос. ун-т продовольствия ; редкол.: А.В. Акулич (отв. ред.) [и др.]. — Могилев, 2013. — Ч. 2. — С. 129.

25. Сударева, О.О. Значение отчетности в системе экономического управления затратами организаций мясной промышленности / О.О. Сударева // Техника и технология пищевых производств : тез. докл. IX Междунар. науч. конф. студентов и аспирантов, Могилев, 24–25 апр. 2014 г. : в 2 ч. / Могилев. гос. ун-т

продовольствия ; редкол.: А.В. Акулич (отв. ред.) [и др.]. — Могилев, 2014. — Ч. 2. — С. 186.

26. Сударева, О.О. Развитие методики калькулирования себестоимости продукции мясоперерабатывающих производств / О.О. Сударева // Техника и технология пищевых производств : тез. докл. IX Междунар. науч. конф. студентов и аспирантов, Могилев, 24–25 апр. 2014 г. : в 2 ч. / Могилев. гос. ун-т продовольствия ; редкол.: А.В. Акулич (отв. ред.) [и др.]. — Могилев, 2014. — Ч. 2. — С. 187.

Иные публикации

27. Сударева, О.О. Инвентаризация мяса и мясопродуктов на холодильниках: отражение ее результатов в бухгалтерском учете / О.О. Сударева // Моя бухгалтерия. Сельское хоз-во. — 2013. — № 5. — С. 11–16.

28. Сударева, О.О. Организация аналитического учета и документальное оформление операций по движению мяса и мясопродуктов на холодильниках в организациях мясной промышленности / О.О. Сударева // Моя бухгалтерия. Сельское хоз-во. — 2013. — № 11. — С. 39–45.

29. Сударева, О.О. Бухгалтерский учет затрат на производство продукции в организациях мясной промышленности / О.О. Сударева // Моя бухгалтерия. Сельское хоз-во. — 2013. — № 12. — С. 7–14.

30. Сударева, О.О. Особенности исчисления себестоимости жилованного мяса в колбасных производствах организаций мясной промышленности / О.О. Сударева // Моя бухгалтерия. Сельское хоз-во. — 2013. — № 20. — С. 16–19.

31. Сударева, О.О. Учет затрат и калькулирование себестоимости мяса на кости в мясожировом производстве / О.О. Сударева // Моя бухгалтерия. Сельское хоз-во. — 2013. — № 22. — С. 13–22.

32. Сударева, О.О. Бухгалтерский учет транспортно-заготовительных затрат по заготовкам (закупкам) скота в организациях мясной промышленности / О.О. Сударева // Моя бухгалтерия. Сельское хоз-во. — 2014. — № 2. — С. 11–16.

33. Сударева, О.О. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в организациях мясной промышленности : учеб.-метод. пособие / сост. О.О. Сударева. — Могилев : МГУП, 2014. — 34 с.

34. Сударева, О.О. Состояние и развитие калькулирования себестоимости продукции мясоперерабатывающих производств / О.О. Сударева // Вестн. Могилев. гос. ун-та продовольствия. — 2015. — № 2. — С. 100–106.

РЭЗІЮМЭ

Сударава Вольга Алегаўна

Развіццё ўліку і аналізу выдаткаў на вытворчасць у сістэме апэратыўнага кіравання сабекоштам прадукцыі мясаперапрацоўчых арганізацый

Ключавыя словы: выдаткі, сабекошт, цэнтр адказнасці, месца ўзнікнення выдаткаў, бухгалтарскі ўлік, аналіз, мясаперапрацоўчыя арганізацыі, мясатлушчавая і мясаперапрацоўчая вытворчасці.

Мэта даследавання: распрацоўка навукова абгрунтаваных метадык уліку і аналізу выдаткаў на вытворчасць у сістэме апэратыўнага кіравання сабекоштам прадукцыі мясаперапрацоўчых арганізацый Рэспублікі Беларусь.

Метады даследавання: агульнанавуковы метады пазнання, аналіз, сінтэз, назіранне, супастаўленне, індукцыя, дэдукцыя, лагічнае абагульненне, абследаванне, навуковая абстракцыя, параўнанне, фактарны аналіз, сістэмны падыход, выснова па аналогіі.

Атрыманыя вынікі і іх навізна: удасканалена наменклатура выдаткаў мясатлушчавай і мясаперапрацоўчай вытворчасцей, якая ўлічвае іх тэхналагічныя і арганізацыйныя асаблівасці; распрацавана метадыка бухгалтарскага ўліку рэзерву на пакрыццё натуральнага змяншэння мяса і мясапрадуктаў пры захоўванні і тэрмічнай апрацоўцы; удасканалена метадыка аналітычнага ўліку выдаткаў; удасканалена метадыка калькулявання сабекошту прадукцыі мясаперапрацоўчых вытворчасцей; распрацавана ўнутраная (кіраўнічая) справаздачнасць аб выдатках на вытворчасць прадукцыі па цэнтрах адказнасці і месцах узнікнення выдаткаў мясатлушчавай і мясаперапрацоўчай вытворчасцей; распрацаваны метадыкі аналізу выдаткаў на вытворчасць прадукцыі мясатлушчавай вытворчасці, якія ўключаюць спецыфічныя структурна-лагічныя фактарныя мадэлі.

Ступень выкарыстання: вынікі даследавання прыняты да выкарыстання Міністэрствам сельскай гаспадаркі і харчавання Рэспублікі Беларусь, ва ўлікова-аналітычнай практыцы мясаперапрацоўчых арганізацый Рэспублікі Беларусь, выкарыстоўваюцца ў навучальным працэсе УА «Магілёўскі дзяржаўны ўніверсітэт харчавання».

Галіна прымянення: вынікі даследавання могуць быць выкарыстаны ў практычнай дзейнасці мясаперапрацоўчых арганізацый Рэспублікі Беларусь, органамі дзяржаўнага кіравання, у навучальным працэсе вышэйшых навучальных устаноў, у навуковых установах.

РЕЗЮМЕ

Сударева Ольга Олеговна

Развитие учета и анализа затрат на производство в системе оперативного управления себестоимостью продукции мясоперерабатывающих организаций

Ключевые слова: затраты, себестоимость, центр ответственности, место возникновения затрат, бухгалтерский учет, анализ, мясоперерабатывающие организации, мясожировое и мясоперерабатывающее производства.

Цель исследования: разработка научно обоснованных методик учета и анализа затрат на производство в системе оперативного управления себестоимостью продукции мясоперерабатывающих организаций Республики Беларусь.

Методы исследования: общенаучный метод познания, анализ, синтез, наблюдение, сопоставление, индукция, дедукция, логическое обобщение, обследование, научная абстракция, сравнение, факторный анализ, системный подход, умозаключение по аналогии.

Полученные результаты и их новизна: усовершенствована номенклатура затрат мясожирового и мясоперерабатывающего производств, учитывающая их технологические и организационные особенности; разработана методика бухгалтерского учета резерва на покрытие естественной убыли мяса и мясопродуктов при хранении и термической обработке; усовершенствована методика аналитического учета затрат; усовершенствована методика калькулирования себестоимости продукции мясоперерабатывающих производств; разработана внутренняя (управленческая) отчетность о затратах на производство продукции по центрам ответственности и местам возникновения затрат мясожирового и мясоперерабатывающего производств; разработаны методики анализа затрат на производство продукции мясожирового производства, включающие специфические структурно-логические факторные модели.

Степень использования: результаты исследования приняты к использованию Министерством сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь, в учетно-аналитической практике мясоперерабатывающих организаций Республики Беларусь, используются в учебном процессе УО «Могилевский государственный университет продовольствия».

Область применения: результаты исследования могут быть использованы в практической деятельности мясоперерабатывающих организаций Республики Беларусь, органами государственного управления, в учебном процессе высших учебных заведений, в научных учреждениях.

SUMMARY

Sudareva Olga Olegovna

The development of accounting and analysis of production costs in the system of operational management of production costs of meat processing organizations

Key words: cost, responsibility center, cost center, accounting, analysis, meat industry, abattoir and meat processing industry.

The purpose of research: development of scientifically based methods of accounting and analysis of production costs in the system of operational management of production costs of meat processing organizations of the Republic of Belarus.

Methods of research: general scientific method of knowledge, analysis, synthesis, observation, comparison, induction, deduction, logic synthesis, screening, scientific abstraction, comparison, factor analysis, system approach, reasoning by analogy.

The results obtained and their novelty: improved nomenclature costs abattoir and meat processing industries, taking into account their technological and organizational characteristics; the developed method accounting reserve to cover natural losses of meat and meat products during storage and thermal treatment; improved methods of analytical cost accounting; improved method of calculation of the cost of production of meat processing plants; developed internal (management) reporting on costs of production in the centers of responsibility and the cost of abattoir and meat-processing industries; the developed method of analysis of costs for production of abattoir production includes specific structural and logical models.

Recommendations for the use: results of a study made by the Ministry of Agriculture and Food of the Republic of Belarus, accounting and analytical practice of meat processing organizations Republic of Belarus, are used in the educational process EI «Mogilev State University Food Technologies».

Practical value of the work: results of the study can be used in the practice of organizations meat industry of the Republic of Belarus, by the government, in the educational process of higher educational institutions, scientific institutions.

Редактор *Е.Г. Сазончик*
Корректор *Т.В. Скрипко*
Технический редактор *О.В. Бордашева*
Компьютерный дизайн *О.Н. Белезяк*

Подписано в печать 04.04.2016. Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Times New Roman. Офсетная печать. Усл. печ. л. 1,6. Уч.-изд. л. 1,6. Тираж 66 экз. Заказ

УО «Белорусский государственный экономический университет».

Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя, распространителя печатных изданий № 1/299 от 22.04.2014.

220070, Минск, просп. Партизанский, 26.

Отпечатано в УО «Белорусский государственный экономический университет».

Лицензия полиграфическая № 02330/210 от 14.04.2014.

220070, Минск, просп. Партизанский, 26.