

СОСТОЯНИЕ И РАЗВИТИЕ ПЕРВИЧНОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА ЗАТРАТ НА ТРАНСПОРТИРОВКУ И ПРЕДУБОЙНОЕ СОДЕРЖАНИЕ СКОТА В МЯСНОЙ ОТРАСЛИ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

О.О.Сударева, магистр экон. наук,
аспирант кафедры БУАиА в ОНХ, БГЭУ

Резюме. В статье изучается современное состояние и предложены направления развития документального оформления затрат на предубойное содержание скота. На основании изучения затрат на транспортировку скота и его предубойное содержание построены структурно-логические факторные модели отклонения фактических затрат от плановых, приведены алгоритмы расчета влияния факторов.

THE STATE AND DEVELOPMENT OF PRIMARY ACCOUNTING AND COST ANALYSIS OF TRANSPORTATION AND LAIRAGE IN MEAT INDUSTRIES

O.O.Sudareva

Summary. This paper studies the state and directions of development of the documentation of the cost of lairage. Based on the study of the costs of transportation and lairage built structure-factor model of logical deviations of actual costs from the plan, the algorithms calculate the impact factors.

Введение. Проблемы учета затрат и анализа себестоимости продукции в различных производствах мясной отрасли промышленности исследовались отечественными и зарубежными учеными экономистами. Так, в различные годы в диссертационных исследованиях изучали мясо-жировое производство М.Г.Зайцев (1969г.), Г.А.Щербакова (1977г.), Н.А.Щеголькова (1987г.); колбасное производство – А.И.Прищепа (1978г.), Г.А.Червякова (1992г.), А.М.Шутова (2003г.); производство мясных консервов – А.Л.Бавдей (1992г.) и другие.

За это время в организациях мясной отрасли промышленности произошли и происходят изменения в составе оборудования, эффективности его использования, в технологии и организации производства, что существенно влияет на финансовые результаты деятельности этих организаций. Кроме того экономические исследования проводились по отдельным стадиям или видам производств вне взаимной связи, выражающейся в дополнительных факторах, влияющих на экономические показатели. Важным исходным этапом экономического управления является первичный учет, формирующий информационную базу для учета, анализа и контроля всех организаций, в том числе мясной отрасли промышленности.

Основная часть. В организациях мясной отрасли в связи с разнообразием выпускаемой продукции и особенностями производства применяются разные первичные документы. Согласно Указу Президента Республики Беларусь «О некоторых вопросах применения первичных учетных документов» (утв. 15.03.2011г. № 114) «каждая хозяйственная операция подлежит оформлению первичным учетным документом» [1], также в нормативно-правовом акте определено, что формы первичных учетных документов, не включенных в перечень, утвержденный Советом Министров «...могут утверждаться руководителем организации или индивидуальным предпринимателем...» [1].

Исследование применяемых форм первичной учетной документации и организации первичного учета показало, что в организациях мясной промышленности Республики Беларусь применяются различные формы. Одновременно используются бланки первичных документов, утвержденные еще в 1976г., 1981г., 1989г., 1990г., форма и содержание которых не соответствуют требованиям современной системы экономического управления с учетом специфики технологии и организации производства. Часть показателей первичной документации устарела, другие показатели дублируются в различных документах. Отдельные формы первичной документации заполняются произвольно, без соблюдения правил и требований заполнения документов, автоматизации обработки информации, в результате организации вынуждены разрабатывать свои формы первичных документов.

Оптимизация системы первичной документации для повышения эффективности информационной базы в системе экономического управления зависит прежде всего от конкретных видов производств, их структуры, технологии и организации.

Производственная структура организаций мясной отрасли промышленности представлена многообразием производств, которые в свою очередь характеризуются наличием множества видов цехов, выпускающих разную продукцию (рисунок 1).

По мнению М.Г.Зайцева учет затрат на производство «...в мясо-жировом производстве ... наиболее сложен по сравнению с другими производствами, потому что здесь происходит комплексная переработка сырья. В результате единого производственного процесса из одного и того же сырья (живого



Рисунок 1 – Производственная структура организаций мясной отрасли промышленности

Примечание - собственная разработка на основании изучения нормативной [2], специальной литературы [3] и практики организаций мясной отрасли промышленности

скота) одновременно вырабатывают несколько разных по качеству и народнохозяйственному значению продуктов» [4, с.4].

На предприятиях мясной отрасли промышленности к сырью и основным материалам относятся скот (крупный и мелкий рогатый скот, свиньи и другие), мясо в тушах, субпродукты, блоки замороженные из жилованного мяса и субпродуктов, жиры, белковые наполнители, пищевые добавки, натуральная и искусственная оболочка и другие [2]. Сырьем в мясо-жировом производстве является скот.

Изучение особенностей деятельности организаций мясной отрасли промышленности показало, что транспортировка скота до базы предубойного содержания может быть организована с использованием специализированного железнодорожного, автомобильного или водного транспорта, а также перегон животных. На выбор вида транспорта в первую очередь влияют такие факторы как: дальность транспортировки, количество голов и вместимость транспорта.

Скот до базы предубойного содержания может доставляться как организацией- поставщиком, так и собственными силами мясокомбината или с привлечением сторонней организации (подрядчика). Выбор одного из способов доставки существенно влияет на затраты организации по транспортировке скота.

Помимо вышеизложенного от дальности перевозки зависят потери веса скота, поскольку, некоторые виды скота (свиньи жирной упитанности, мясные и беконные) в зависимости от расстояния теряют в весе.

Структурно-логическая факторная модель отклонения фактических затрат от плановых на транспортировку скота до базы предубойного содержания приведена на рисунке 2.

Также характерными затратами при перевозке скота являются затраты на вспомогательные материалы (разграничительные брусья, ограждения в кузове подвижного состава, кольца для привязи, кормушки, бочки для замешивания кормов, наращенные на борта решетки, транквилизаторы, наглазники, ограничивающие поле зрения, для животных со злым нравом и др.). Затраты зависят как от использованного количества вспомогательных материалов, так и от цен на них.

Алгоритм расчета влияния факторов отклонения фактических затрат от плановых на транспортировку скота до базы предубойного содержания приведен в таблице 1.

Использование в организациях мясной отрасли промышленности методики расчета влияния факторов отклонения фактических затрат от плановых на транспортировку скота до базы предубойного содержания позволит выявлять причины отклонений, и в случае возникновения необоснованных уstra-

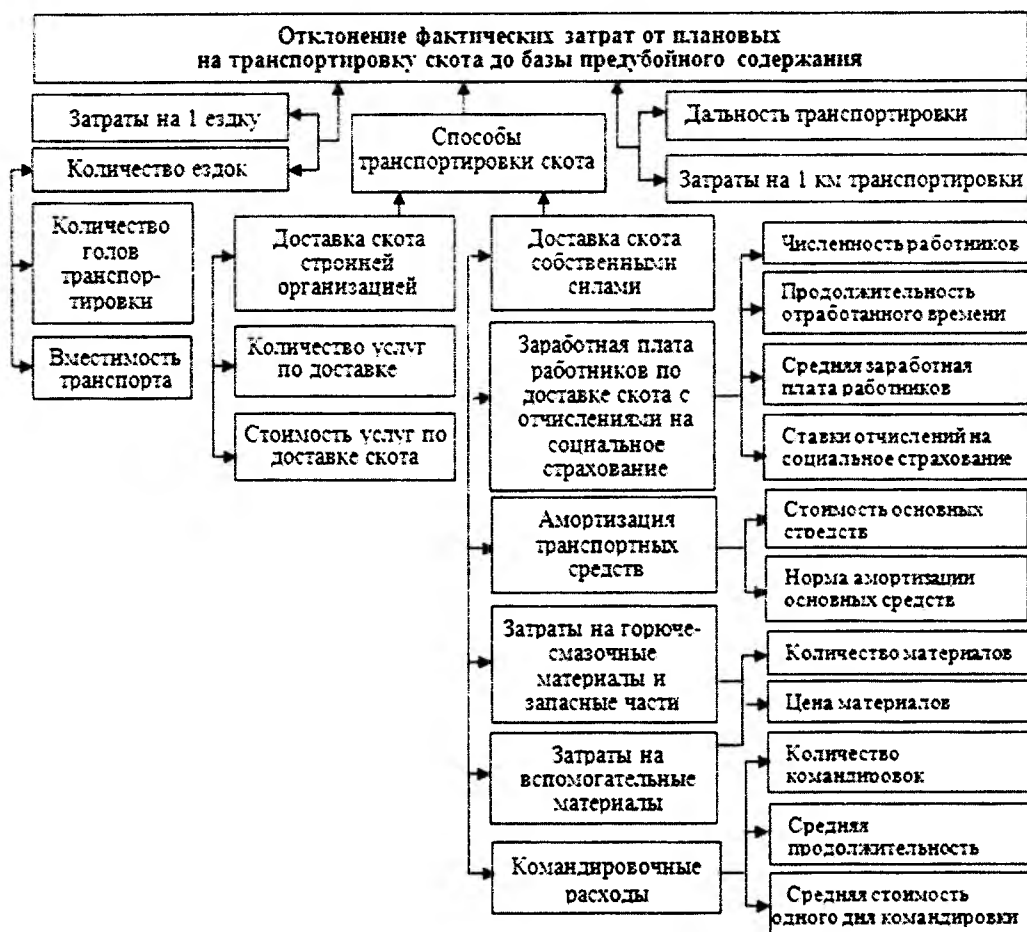


Рисунок 2 – Структурно-логическая факторная модель отклонения фактических затрат от плановых на транспортировку скота до базы предубойного содержания

Примечание – собственная разработка на основании изучения специальной литературы и практики организаций мясной отрасли промышленности

нять их причины.

Прибывший скот подвергают ветеринарному осмотру, проверяют наличие маркировки, а также всех необходимых документов и данных, характеризующих поступивший скот. Организации имеют право до начала приемки скота провести контрольное взвешивание и определить упитанность животных в присутствии сдатчика. Схема документального оформления предубойного содержания скота представлена на рисунке 3.

Поступление скота на базу предубойного содержания может производиться по живой массе, что оформляется отвес-накладная на приемку скота, либо по количеству и качеству мяса – накладной на приемку скота и передачу его на переработку. Для оформления результатов взвешивания мяса скота, принятого по количеству и качеству мяса применяются следующие документы: отвес-накладная на приемку мяса-говядины от взрослого скота; отвес-накладная на приемку мяса-говядины от молодняка; отвес-накладная на приемку мяса-свинины.

При приемке скота может возникнуть спор между организацией мясной отрасли промышленности и поставщиком об определении упитанности скот, в таком случае скот направляется на контрольный убой, что следует оформлять актом о контрольном убое скота, по результатам которого производится окончательная приемка скота.

Во время предубойного содержания скота может изменяться количество голов скота (приплод, падеж), а также вес и упитанность скота (привес и повышение упитанности, потери веса и снижение упитанности). Для усиления контроля за весом и упитанностью скота во время предубойного содержания рекомендуем вести аналитическую ведомость учета скота на базе предубойного содержания (таблица 2).

Таблица 1

Алгоритм расчета влияния факторов отклонения фактических затрат от плановых на транспортировку скота до базы предубойного содержания

Факторы	Алгоритм расчета влияния факторов
1 За счет ездки и транспорта (Зт) (Зт = Зе*Ке):	$\Delta Z_t = Z_{t\phi} - Z_{tпл}$
1.1 за счет затрат на 1 езду (Зе);	$\Delta Z_t (З_e) = K_{e\phi} * (З_{e\phi} - З_{eпл})$
1.2 за счет количества ездки (Ке) (Ке = Кг/Вт):	$\Delta Z_t (К_e) = (K_{e\phi} - K_{eпл}) * З_{eпл}$
1.2.1 за счет количества голов транспортировки (Кг);	$\Delta K_e (К_g) = K_{g\phi} / В_{tпл} - K_{gпл} / В_{tпл}$
1.2.2 за счет вместимости транспорта (Вт).	$\Delta K_e (В_t) = K_{g\phi} / В_{t\phi} - K_{g\phi} / В_{tпл}$
2 За счет способа транспортировки скота:	
2.1 доставка скота сторонней организацией (Зт) (Зт = К*Ц):	$\Delta Z_t = Z_{t\phi} - Z_{tпл}$
2.1.1 за счет количества услуг по доставке (К);	$\Delta Z_t (К) = \sum ((K_{i\phi} - K_{iпл}) * Ц_{iпл})$
2.1.2 за счет стоимости услуг по доставке скота (Ц).	$\Delta Z_t (Ц) = \sum (K_{i\phi} * (Ц_{i\phi} - Ц_{iпл}))$
2.2 доставка скота собственными силами (Зт) (Зт = Зот + А + ГСМ + ВМ + КР):	$\Delta Z_t = Z_{t\phi} - Z_{tпл}$
2.2.1 за счет заработной платы работников по доставке скота с отчислениями на социальное страхование (Зот) (Зот = Ч*В*ЗП*Отч):	$\Delta Z_t (З_{от}) = Z_{от\phi} - Z_{отпл}$
2.2.1.1 за счет численности работников (Ч);	$\Delta Z_{от} (Ч) = (Ч_{\phi} - Ч_{пл}) * В_{пл} * ЗП_{пл} * Отч_{пл}$
2.2.1.2 за счет продолжительности отработанного времени (В);	$\Delta Z_{от} (В) = Ч_{\phi} * (В_{\phi} - В_{пл}) * ЗП_{пл} * Отч_{пл}$
2.2.1.3 за счет средней заработной платы работников (ЗП);	$\Delta Z_{от} (ЗП) = Ч_{\phi} * В_{\phi} * (ЗП_{\phi} - ЗП_{пл}) * Отч_{пл}$
2.2.1.4 за счет ставок отчислений на социальное страхование (Отч);	$\Delta Z_{от} (Отч) = Ч_{\phi} * В_{\phi} * ЗП_{\phi} * (Отч_{\phi} - Отч_{пл})$
2.2.2 за счет амортизации транспортных средств (А) (А = АС*На):	$\Delta Z_t (А) = A_{\phi} - A_{пл}$
2.2.2.1 за счет амортизируемой стоимости основных средств (АС);	$\Delta A (АС) = \sum ((АС_{i\phi} - АС_{iпл}) * На_{iпл})$
2.2.2.2 за счет нормы амортизации основных средств (На).	$\Delta A (На) = \sum (АС_{i\phi} * (На_{i\phi} - На_{iпл}))$
2.2.3 за счет затрат на горюче-смазочные материалы и запасные части (ГСМ) (ГСМ = ГСМК*ГСМц):	$\Delta Z_t (ГСМ) = ГСМ_{\phi} - ГСМ_{пл}$
2.2.3.1 за счет количества израсходованных материалов (ГСМК);	$\Delta ГСМ (ГСМК) = \sum ((ГСМК_{i\phi} - ГСМК_{iпл}) * ГСМц_{iпл})$
2.2.3.2 за счет цены израсходованных материалов (ГСМц);	$\Delta ГСМ (ГСМц) = \sum (ГСМК_{i\phi} * (ГСМц_{i\phi} - ГСМц_{iпл}))$
2.2.4 за счет затрат на вспомогательные материалы (ВМ) (ВМ = ВМК*ВМц):	$\Delta Z_t (ВМ) = ВМ_{\phi} - ВМ_{пл}$
2.2.4.1 за счет количества израсходованных материалов (ВМК);	$\Delta ВМ (ВМК) = \sum ((ВМК_{i\phi} - ВМК_{iпл}) * ВМц_{iпл})$
2.2.4.2 за счет цены израсходованных вспомогательных материалов (ВМц);	$\Delta ВМ (ВМц) = \sum (ВМК_{i\phi} * (ВМц_{i\phi} - ВМц_{iпл}))$
2.2.5 за счет командировочных расходов (КР) (КР = К*Д*Ск):	$\Delta Z_t (КР) = КР_{\phi} - КР_{пл}$
2.2.5.1 за счет количества командировок (К);	$\Delta КР (К) = (К_{\phi} - К_{пл}) * Д_{пл} * Ск_{пл}$
2.2.5.2 за счет средней продолжительности командировки (Д);	$\Delta КР (Д) = К_{\phi} * (Д_{\phi} - Д_{пл}) * Ск_{пл}$
2.2.5.3 за счет средней стоимости одного дня командировки (Ск).	$\Delta КР (Ск) = К_{\phi} * Д_{\phi} * (Ск_{\phi} - Ск_{пл})$
3 За счет расстояния транспортировки скота (Зт) (Зт = Д*Зкм):	$\Delta Z_t = Z_{t\phi} - Z_{tпл}$
3.1 за счет дальности транспортировки (Д);	$\Delta Z_t (Д) = (Д_{\phi} - Д_{пл}) * Зкм_{пл}$
3.2 за счет затрат на 1 км транспортировки (Зкм).	$\Delta Z_t (Зкм) = Д_{\phi} * (Зкм_{\phi} - Зкм_{пл})$

Примечание – собственная разработка в рамках предлагаемой методики анализа затрат на транспортировку скота до базы предубойного содержания

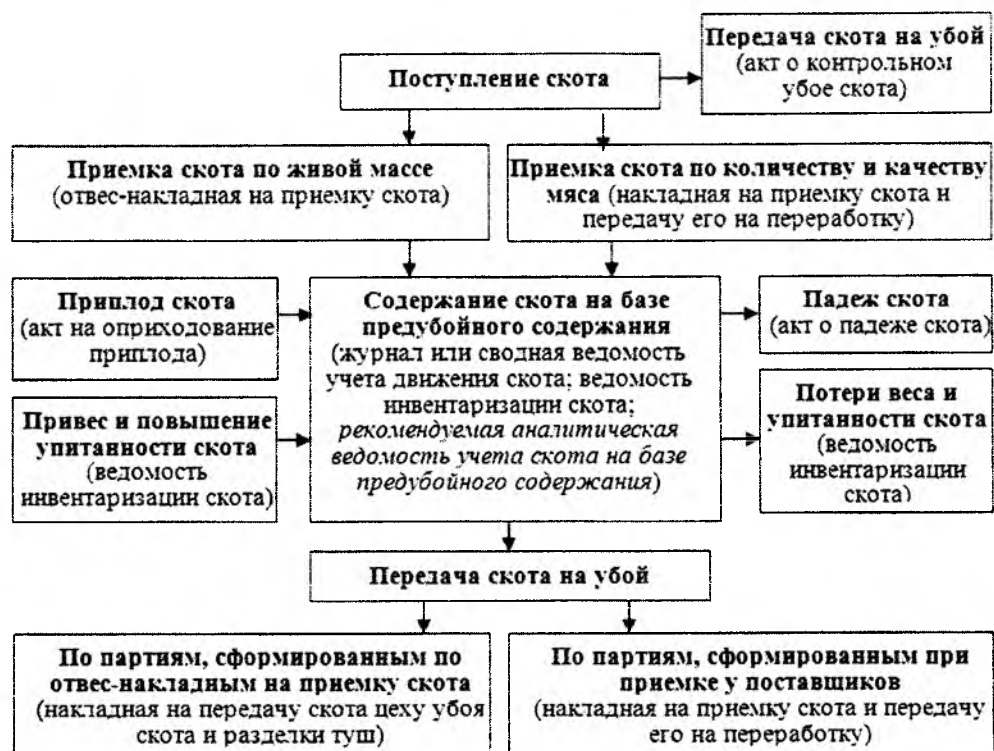


Рисунок 3 – Схема документального оформления предубойного содержания скота

Примечание – собственная разработка на основании изучения специальной литературы [3, с.286-289], [5, с.140-311] и практики организаций мясной отрасли промышленности

Таблица 2

Аналитическая ведомость учета скота на базе предубойного содержания

Вид скота	Возрастная группа	Бирка (тавро)	На дату приемки скота			Приплод скота		Падёж скота	
			упитанность, категория	количество голов	фактическая живая масса, кг	количество голов	фактическая живая масса, кг	количество голов	фактическая живая масса, кг
А	Б	В	1	2	3	4	5	6	7
корова	взрослый скот	23278	высшая	10	2891	-	-	-	-

Продолжение таблицы 2

На дату передачи скота на убой			Отклонения			Код причины падежа скота	Код причины отклонений по упитанности и массе
упитанность, категория	количество о голов	фактическая живая масса, кг	по упитанности, категории	по количеству голов	по живой массе, кг		
8	9	10	11	12	13	Г	Д
высшая	10	2893	нет	нет	+2	-	01

Примечание – собственная разработка в рамках предлагаемой методики учета затрат на базе предубойного содержания скота

Ведение аналитической ведомости учета скота на базе предубойного содержания в организациях мясной отрасли промышленности позволит контролировать отклонения по упитанности скота, категории, по количеству голов и живой массе, своевременно выяснять виновников и причины падежа скота, потери упитанности и веса, не допускать их возникновения в будущем. Использование кодов позволит систематизировать причины возникающих отклонений (например, код 01 – привес скота во время предубойного содержания). Краткую характеристику предлагаемой формы аналитической

ведомости учета скота на базе предубойного содержания приведем в таблице 3.

Таблица 3

Характеристика предлагаемой аналитической ведомости учета скота на базе предубойного содержания

Признак	Характеристика ведомости
Информационная база для заполнения ведомости	Данные первичных документов, таких как отвес-накладная на приемку скота, накладная на приемку скота и передачу его на переработку, акт о контрольном убое скота, акт на оприходование приплода, акт о падеже и других
Содержание ведомости	Качественные и количественные характеристики скота на дату приемки и дату передачи скота на убой, сведения об изменении характеристик во время предубойного содержания скота
Периодичность составления ведомости	Постоянное ведение во время предубойного содержания скота
Измерители ведомости	Натуральные и денежные измерители
Пользователи информации, содержащейся в ведомости	Управленческий персонал, ответственный за качественные и количественные характеристики скота во время предубойного содержания

Изучение затрат на предубойное содержание скота показало, что отклонение фактических затрат от плановых обусловлено такими факторами как: изменение затрат на кормление скота; изменение затрат на обслуживание скота, содержание территорий и помещений предубойного содержания. Структурно-логическая факторная модель отклонения фактических затрат от плановых на предубойное содержание скота представлена на рисунке 4.



Рисунок 4 – Структурно-логическая факторная модель отклонения фактических затрат от плановых на предубойное содержание скота

Примечание – собственная разработка на основании изучения специальной экономической литературы и практики организаций

Общая сумма затрат на кормление скота на базе предубойного содержания в свою очередь зависит от количества центнеро-дней кормления скота и расхода корма на один центнеро-день кормления. На расход корма влияют такие факторы как: нормы расхода корма на один центнеро-день кормления; изменение цен на корма; замена одного корма на другой. При определении количества центнеро-

дней кормления скота необходимо учитывать остаток голов на начало суток, поступление за сутки, количество голов, оставленных на голодную выдержку и количество голов, подлежащих кормлению. На уровень цен на корма оказывают влияние инфляционные факторы, рынки сырья, качество кормов, уровень транспортно-заготовительных затрат и другие. Фактический расход кормов каждого наименования на один центнеро-день кормления зависит от качества кормов, замены одного корма на другой. Также необходимо учитывать, что в результате замены одного корма на другой изменяется не только количество потребленного корма, но и его стоимость.

Затраты на обслуживание скота, содержание территории и помещений предубойного содержания зависят от таких факторов как заработная плата работников с отчислениями на социальное страхование; затраты на ветеринарную обработку скота; расход вспомогательных материалов; амортизация основных средств; затраты на отопление, освещение, водоснабжение; общепроизводственные затраты. В свою очередь на затраты на ветеринарную обработку скота оказывают влияние такие факторы как: изменение количества голов обслуживания и изменение расхода материалов обработки на одну голову скота, а расход материалов зависит от норм расхода материалов, цен и замены материалов обработки. На затраты на вспомогательные материалы (ограждения, кольца для привязи скота, кормушки, бочки для замешивания кормов и др.) влияет использованное количество и цены на материалы. Затраты на отопление, освещение, водоснабжение территории и помещений предубойного содержания зависят от норм потребления и стоимости ресурсов. Амортизация основных средств (эстакады, трапы с перилами, платформы для разгрузки скота, помещения и площадки для приема и содержания животных, изгороди, электрические и электронные погонялки переносного типа с питанием от источника постоянного тока и др.) зависит от амортизируемой стоимости основных средств и норм амортизации.

Алгоритм расчета влияния факторов отклонения фактических затрат от плановых на предубойное содержание скота представлен в таблице 4.

Таблица 4

Алгоритм расчета влияния факторов отклонения фактических затрат от плановых на предубойное содержание скота

Факторы	Алгоритм расчета влияния факторов
1 За счет затрат на кормление скота на базе предубойного содержания (Z_k) ($Z_k = K_{цд} * U_{Pi}$):	$\Delta Z_k = Z_{k\phi} - Z_{k_{пл}}$
1.1 за счет количества центнеро-дней кормления скота ($K_{цд}$);	$\Delta Z_k (K_{цд}) = \Sigma((K_{цд\phi} - K_{цд_{пл}}) * U_{Pi_{пл}})$
1.2 за счет расхода корма на один центнеро-день кормления (U_{Pi}) ($U_{Pi} = H_{Pi} * C_{ji}$):	$\Delta Z_k (U_{Pi}) = \Sigma(K_{цд\phi} * (U_{Pi\phi} - U_{Pi_{пл}}))$
1.2.1 за счет норм расхода корма на один центнеро-день кормления (H_{Pi});	$\Delta Z_k (H_{Pi}) = \Sigma(K_{цд\phi} * (H_{Pi\phi} - H_{Pi_{пл}}) * C_{ji_{пл}})$
1.2.2 за счет цен на корма (C_{ji});	$\Delta Z_k (C_{ji}) = \Sigma(K_{цд\phi} * H_{Pi\phi} * (C_{ji\phi} - C_{ji_{пл}}))$
1.2.3 за счет замены корма (Z).	$\Delta Z_{ki}(Z) = (H_{P\phi} - H_{P_{пл}}) * C_{л\phi} + (C_{\phi} - C_{пл}) * H_{P\phi}$ или $\Delta Z_k(Z) = \Delta Z_{ki}(Z) * K_{цд\phi}$
2 За счет затрат на обслуживание скота, содержание территории и помещений предубойного содержания (Z_o) ($Z_o = Z_{от} + Z_{в} + A + BM + Э + ОПЗ$):	$\Delta Z_o = Z_{o\phi} - Z_{o_{пл}}$
2.1 за счет заработной платы работников с отчислениями на социальное страхование ($Z_{от}$) ($Z_{от} = Ч * В * ЗП * Отч$):	$\Delta Z_o (Z_{от}) = Z_{от\phi} - Z_{от_{пл}}$
2.1.1 за счет численности работников ($Ч$);	$\Delta Z_{от} (Ч) = (Ч_{\phi} - Ч_{пл}) * В_{пл} * ЗП_{пл} * Отч_{пл}$
2.1.2 за счет продолжительности отработанного времени ($В$);	$\Delta Z_{от} (В) = Ч_{\phi} * (В_{\phi} - В_{пл}) * ЗП_{пл} * Отч_{пл}$
2.1.3 за счет средней заработной платы работников ($ЗП$);	$\Delta Z_{от} (ЗП) = Ч_{\phi} * В_{\phi} * (ЗП_{\phi} - ЗП_{пл}) * Отч_{пл}$
2.1.4 за счет ставок отчислений на социальное страхование ($Отч$);	$\Delta Z_{от} (Отч) = Ч_{\phi} * В_{\phi} * ЗП_{\phi} * (Отч_{\phi} - Отч_{пл})$
2.2 за счет затрат на ветеринарную обработку скота ($Z_{в}$) ($Z_{в} = K_{ви} * P_{ви}$):	$\Delta Z_o (Z_{в}) = Z_{в\phi} - Z_{в_{пл}}$

2.2 за счет затрат на ветеринарную обработку скота (Зв) ($Зв = K_{vi} * P_{vi}$):	$\Delta Z_o (Зв) = Зв_{\phi} - Зв_{пл}$
2.2.1 за счет количества голов обслуживания (K_{vi});	$\Delta Z_{\phi} (K_{vi}) = \Sigma((K_{v\phi} - K_{v_{пл}}) * P_{v_{пл}})$
2.2.2 за счет расхода материалов обработки на одну голову скота (P_{vi}) ($P_{vi} = H_{ri} * C_{ji}$):	$\Delta Z_{\phi} (P_{vi}) = \Sigma(K_{v\phi} * (P_{vi\phi} - P_{v_{пл}}))$
2.2.2.1 за счет норм расхода материалов обработки (H_{ri});	$\Delta Z_{\phi} (H_{ri}) = \Sigma(K_{v\phi} * (H_{ri\phi} - H_{r_{пл}}) * C_{ji_{пл}})$
2.2.2.2 за счет цен материалов обработки (C_{ji});	$\Delta Z_{\phi} (C_{ji}) = \Sigma(K_{vi\phi} * H_{ri\phi} * (C_{ji\phi} - C_{ji_{пл}}))$
2.2.2.3 за счет замены материалов обработки скота ($З$).	$\Delta Z_{\phi} (З) = (H_{r\phi} - H_{r_{пл}}) * C_{\phi} + H_{r\phi} * (C_{\phi} - C_{\phi_{пл}})$ или $\Delta Z_{\phi} (З) = \Delta Z_{vi} (З) * K_{v\phi}$
2.3 за счет амортизации основных средств (А) ($A = AC * Ha$):	$\Delta Z_o (A) = A_{\phi} - A_{пл}$
2.3.1 за счет амортизируемой стоимости основных средств (AC);	$\Delta A (AC) = \Sigma((AC_{i\phi} - AC_{i_{пл}}) * Ha_{i_{пл}})$
2.3.2 за счет нормы амортизации основных средств (Ha);	$\Delta A (Ha) = \Sigma(AC_{i\phi} * (Ha_{i\phi} - Ha_{i_{пл}}))$
2.4 за счет затрат на вспомогательные материалы (ВМ) ($ВМ = ВМ_k * ВМ_{ц}$):	$\Delta Z_o (ВМ) = ВМ_{\phi} - ВМ_{пл}$
2.4.1 за счет количества израсходованных материалов (ВМ _к);	$\Delta ВМ (ВМ_k) = \Sigma((ВМ_{ki\phi} - ВМ_{ki_{пл}}) * ВМ_{цi_{пл}})$
2.4.2 за счет цены израсходованных вспомогательных материалов (ВМ _ц);	$\Delta ВМ (ВМ_{ц}) = \Sigma(ВМ_{ki\phi} * (ВМ_{цi\phi} - ВМ_{цi_{пл}}))$
2.5 за счет затрат на отопление, освещение, водоснабжение (Э) ($Э = Э_k * Э_{ц}$):	$\Delta Z_o (Э) = Э_{\phi} - Э_{пл}$
2.5.1 за счет количества потребленных ресурсов (Э _к);	$\Delta Э (Э_k) = \Sigma((Э_{ki\phi} - Э_{ki_{пл}}) * Э_{цi_{пл}})$
2.5.2 за счет цены единицы потребленных ресурсов (Э _ц);	$\Delta Э (Э_{ц}) = \Sigma(Э_{ki\phi} * (Э_{цi\phi} - Э_{цi_{пл}}))$
2.6 за счет общепроизводственных затрат, относимых на предубойное содержание скота (ОПЗ).	$\Delta Z_o (ОПЗ) = ОПЗ_{\phi} - ОПЗ_{пл}$

Примечание – собственная разработка в рамках предлагаемой методики анализа затрат на предубойное содержание скота

Выводы. Рекомендуемая методика анализа затрат на предубойное содержание скота, построенная на более совершенном первичном учете позволит повысить экономическую эффективность хозяйственной деятельности организаций мясной отрасли промышленности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. О некоторых вопросах применения первичных учетных документов: Указ Президента Респ. Беларусь, 15 мар. 2011г., № 114 // Бизнес инфо: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «Профессиональные правовые системы» Нац. Центр правовой информации Респ. Беларусь. – Минск, 2012.
2. Методические рекомендации по калькулированию себестоимости мяса и мясопродуктов: утв. Министром сельского хозяйства и продовольствия Респ. Беларусь, 30 янв. 1997 г. // Бизнес инфо: Беларусь [Электронный ресурс] / ООО «Профессиональные правовые системы» Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2012.
3. Производственный учет и отчетность в мясной отрасли: учебное пособие для студентов вузов / Л.В. Антипова, Л.П. Бессонова, В.М. Сидельников, В.Ю. Астанина. – СПб: ГИОРД, 2006. – 504 с.
4. Зайцев, М.Г. Вопросы совершенствования учета издержек и калькулирования себестоимости продукции в мясо-жировом производстве: (на материалах предприятий БССР): автореф. дис. ... канд. экон. наук: 601 / М.Г. Зайцев; Министерство высшего и среднего специального образования Белорусской ССР / Белорус. гос. ин-т нар. хоз-ва им. В.В. Куйбышева. – Минск, 1969. – 22 с.
5. Альбом унифицированных форм первичной учетной документации для предприятий и организаций: письмо Госагропромом БССР 27.04.1990г. №05-7-3-6/112 – Минск, 1990. – 499 с.