

жаться в балансе организации, получающей вексель, они должны одинаково.

Таким образом, исходя из абстрактности вексельного обязательства, необходимо пересмотреть существующую систему бухгалтерского учета и отражать векселя полученные не независимо от основания их получения.

ЛІТЕРАТУРА

1. Судникович Н.М. Бухгалтерский учет вексельных операций: проблемы и пути совершенствования // Бухгалтерский учет и анализ, № 7, 1999 г. — С. 9 — 11.

О. В. Зінченко, канд. екон. наук, асистент,
кафедра обліку підприємницької діяльності,
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ МОЛОЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ В УМОВАХ РИНКУ

Постановка проблеми. Сучасний стан розвитку ринкових відносин в Україні характеризується рішучим поворотом до інтенсивних методів розвитку економіки, досягненню значної економічної ефективності виробництва та рентабельності продукції. Особливу актуальність в умовах ринкової економіки набуває подальше вивчення економічної природи собівартості, структури і її ролі в економіці підприємств.

У господарській діяльності молокопереробної промисловості зусилля спрямовуються на розвиток виробництва нових видів молочної продукції. Завданнями, які стоять перед підприємствами, є: найповніше використання харчових речовин, ферментів та вітамінів, які знаходяться у молоці, підвищення якості молочної продукції, зменшення витрат та відходів, в цілому підвищення ефективності господарювання. Однією з важливих умов досягнення цієї мети є правильна організація обліку і контролю витрат на виробництво молочної продукції.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на промислових підприємствах нині набули значної актуальності та привертають увагу як науковців, так і практиків. Побудова обліку витрат на промислових підприємствах висвітлюються у працях багатьох вчених, зокрема значну увагу приділяють Валуєв Б. І., Голов С. Ф., Жилкіна Л. В., Гуцайлюк З. В., Кужельний М. В., Єфіменко В. І., Кірейцев Г. Г., Лінник В. Г., Ткаченко Н. М., Сопко В. В., Смоленюк П. С. Вагомий внесок у розвиток ме-

тодологічних питань обліку витрат зробили зарубіжні вчені: Білобжецький І. А., Марченко О. К., Маргуліс А. Ш., Кондраков Н. П. Проте питання обліку витрат та калькулювання собівартості продукції на підприємствах молокопереробної промисловості залишаються актуальними та потребують нагального вирішення.

Мета та завдання дослідження. Мета дослідження полягає в удосконаленні методики та організації обліку витрат на молокопереробних підприємств для забезпечення їх ефективного функціонування в сучасних умовах господарювання. У зв'язку з досягненням означеної мети поставлено такі завдання: дослідити класифікацію молокопереробних підприємств, особливості технології виробництва, визначити їх вплив на побудову обліку витрат та калькулювання собівартості продукції молокопереробки.

Виклад основного матеріалу дослідження. Облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції визначається, здебільшого, специфікою тої чи іншої галузі промисловості; типом та обсягом виробництва, особливістю технологічного процесу, складністю продукції, що виготовляється, її асортиментом, періодичністю та часом повтору випуску продукції, спеціалізацією цехів, їх організаційною структурою.

Вказані вище особливості властиві також і підприємствам молокопереробної промисловості, яка налічує понад 500 підприємств і кожне з них має свої відмінності в порівнянні з іншими підприємствами даної галузі. Разом з тим в організації і управлінні підприємствами є багато спільного за деякими ознаками. Класифікація підприємств необхідна для розробки типової документації (планової, звітної, статистичної), технології, виробничої структури, а також для розробки загальних методів рішення організаційних та економічних питань.

Підприємства цієї галузі класифікують за галузевою, внутрішньогалузевою належністю, типу виробництва, розмірах, ступені спеціалізації та комбінування, терміну роботи впродовж року, ступені механізації та автоматизації.

За галузевою належністю підприємства молокопереробної промисловості залежно від економічного призначення продукції відносять до галузі, яка виробляє предмети споживання, за способом впливу на предмети праці — до переробної промисловості (переробка сільськогосподарської сировини).

За внутрішньогалузевою належністю залежно від обсягу сировини, яка переробляється та готової продукції розподіляють на міські молочні комбінати (заводи), масло-, і сироробні, молочноконсервні заводи.

Міські молочні комбінати (заводи) виробляють питне, пастеризоване молоко, кисломолочні напої (кефір, ряжанку) сир та сиркові вироби, сметану, вершки, а низка підприємств ще і вершкове масло, морозиво, плавлений сирок.

Маслоробні заводи виготовляють вершкове масло та цільномолочну продукцію (питне молоко, кефір, сирок, сметану) для задоволення потреб місцевого населення, забезпечують комплексну переробку знежи-

реного молока і відвійок в сухе та згущене знежирене молоко, казеїн, замітники цільного молока, знежирені сирок та сир.

Сироробні заводи виробляють натуральний сир (твердий, м'який), окрім того, масло, цільномолочну продукцію та продукцію із сироватки (молочний цукор, суху та згущену сироватку, напої).

Молочноконсервні заводи виготовляють згущені молочні консерви, вершки з цукром та з наповнювачами, сухе молоко, стерилізоване молоко, а також вершкове масло та цільномолочну продукцію (деякі заводи виробляють сухі молочні суміші для дитячого харчування).

Як свідчить проведене дослідження, в молокопереробній промисловості постійно відбувається концентрація виробництва. Частково відбувається збільшення головних та ліквідація низових заводів, сепараторних відділень з малими обсягами переробки молока, що дозволяє скоротити виробничі витрати та підвищити фондівддачу і рентабельність. На великих заводах рівень механізації та автоматизації значно вище, більше можливостей для застосування сучасної високовиробничої техніки та прогресивної технології, раціонального розміщення обладнання та організації енергетичного та ремонтного господарства. Наприклад, на міському молочному заводі потужністю 200 т переробки молока за зміну фондівддачу на 70—80 % вище, чим потужністю 25 т [2, с 33]. Модернізація заводів повинна супроводжуватися поступовою ліквідацією сепараторних відділів, оскільки значна кількість цих пунктів займаються відвантаженням молока без попередньої його обробки.

Впровадження спеціалізації та комбінування, кооперування та концентрації виробництва забезпечує ефективніше використання основних виробничих засобів, робочої сили, і як результат, знижується собівартість готової продукції та покращуються інші показники роботи підприємств. Спеціалізація та кооперування забезпечать скорочення витрат сировини на одиницю продукції та підвищать рівень механізації. Як стверджує Н. Зененко, найкращі результати досягаються при виготовленні не менше 6—7 найменувань виробів [1, с 37—38]. При цьому значно спрощується облік витрат та калькулювання собівартості продукції, оскільки витрати на виробництво в цьому випадку враховуються та розподіляються на незначну кількість об'єктів. В результаті створюється можливість прямого обліку та розподілу значної кількості статей цехових витрат.

Складовими елементами виробничих підрозділів є цехи та ділянки. Як уже зазначалося, на невеликих підприємствах, де не виникає необхідності поділу виробництва на цехи, застосовують безцехову структуру, де основним виробничим підрозділом є ділянка. Всі цехи промислового підприємства поділяють на основні, допоміжні та побічні.

До допоміжних відносять цехи, де виробляють продукцію, яка визначає призначення та профіль підприємства. На міському молочному заводі основними цехами є приймально-апаратний, розливу молока, кисломолочної продукції, сирно-сировий та сметаний.

До допоміжних цехів відносять такі, які забезпечують всі підрозділи підприємства енергією та здійснюють технічне обслуговування (котельня, електроцех, компресорний, ремонтно-механічний).

До побічних цехів із відходів основного виробництва виробляють технічну та харчову продукцію (на молочних заводах молочні напої, незжирені сирок та сир із незжиреного молока, сироватки).

В молокопереробній промисловості до складу молочних заводів, крім структурних підрозділів головного молочного заводу, входять низові молочні заводи та виробничо-заготівельна мережа, територіально відокремлені від головного заводу. Низові молочні заводи здійснюють механізовану та теплову обробку молока, виробляють сир, сметану, масло, значну частину всієї продукції вони відправляють на головний завод для подальшої обробки (нормалізації, фасування). Виробничо-заготівельна мережа (сепараторні, пастеризаційно-охолоджувальні відділи, приймальні пункти) здійснюють приймання молока, його очищення, пастеризацію, сепарування, відправку молока та вершків на низовий або головний молочний завод (на деяких сепараторних відділеннях із незжиреного молока виробляють казеїн, нежирний сир та сирок).

Молокопереробна галузь, як одна з переробних галузей АПК, належить до сезонних галузей, якій властиві сезонні коливання надходження сировини для виробництва продукції. В цілому, надходження молока в червні перевищує заготівлю його в січні у 2—4 рази. Потужності маслоробних, сироробних заводів та молочноконсервних комбінатів розраховані на переробку максимальної кількості сировини. Нерівномірне надходження сільськогосподарської сировини має негативні властивості, які виражаються в погіршенні використання основних виробничих засобів, зниженні продуктивності праці, подорожчанні зберігання запасів сировини, готової продукції. Сезонність виробництва обумовлює необхідність створення додаткових виробничих потужностей, холодильних ємностей та складських приміщень. З причини нерівномірності заготівель молока у міжсезонний період не використовується майже 1/3 потужностей на підприємствах промисловості. Нині випуск замінників цільного молока із-за сезонності надходження сировини у зимовий період порівнянно з літнім скорочується у 2—3 рази, що є однією з основних причин збитковості на більшості підприємств галузі. Із-за сезонності виробництва собівартість молочної продукції шоквартально має значні коливання: в першому та в четвертому кварталах на 4—7 % вище, ніж у другому та третьому. У зимовий період від нестачі цільного молока значна частина молочної продукції виробляється із сухого молока, собівартість якого набагато вище.

Сезонність молочного виробництва призводить до різких коливань також на рівень продуктивності праці. Так, в червні виробіток на одного працівника промислово-виробничого персоналу у два з лишком рази вище, ніж у листопаді та грудні. Це, відповідно, впливає і на собівартість продукції, що випускається.

Згладжування впливу сезонності заготівлі молока на діяльність переробних підприємств, насамперед, залежить від рівня розвитку молочного тваринництва та його кормової бази. Важливе значення при цьому має утворення великих тваринницьких молочних комплексів на промисловій основі. В деякій мірі організація рівномірності

виробництва залежить від підприємств молокопереробної промисловості. Подолання сезонності в молокопереробній промисловості — значущий резерв росту ефективності виробництва і вона може бути згладжена за рахунок зміни строків надходження молока за кварталами року; покращення його зберігання в результаті значного впровадження холодильних засобів, хімічних препаратів, удосконалення методів зберігання; розширення асортименту продукції, яка виробляється у позасезонний період (при дотриманні спеціалізації виробництва), раціонального комбінування дочірніх підприємств на базі комплексної переробки основної сировини та відходів виробництва; використання сухого молока для виготовлення питного молока та кислотно-молочної продукції; створення резервів сметани та сиркової маси.

Сезонність надходження та переробки молока спричиняє ускладнення обліку та контролю сировини у виробництві при визначенні собівартості продукції та призводить до її підвищення.

Підприємствах молокопереробної промисловості застосовують попередільний метод обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, що обумовлено особливостями організації та технології виробництва. Молоко, як основний вид сировини в процесі виробництва та перетворення в готову продукцію проходить низку технологічних процесів, кожний з яких складає окремі самостійні переділи виробництва. У зв'язку з цим бухгалтерський облік виробничих витрат організований у повній відповідності з технологічними переділами, що забезпечує найправильніший та своєчасний розрахунок собівартості сировини та готових виробів.

Жирні сировина та напівфабрикати (молоко цільне, вершки, сирок), ураховуються в первинному обліку у фізичній вазі та одночасно в перерахунку на молоко базової жирності. Знежирене молоко, пахта, сироватка та інша продукція, вироблена з незжиреної сировини, враховується тільки у фізичній вазі. Внутрішньоцеховий рух сировини та напівфабрикатів за окремим етапом (переділом) технологічного процесу виробництва готової продукції в первинному обліку, зазвичай, не відображається. Контроль за використанням сировини у виробництві здійснюється співставленням фактичного її витрачання на всю готову продукцію та напівфабрикати з витратою цієї сировини за нормами, які вираховують на жирну продукцію в молоці базисної жирності та нежирну у фізичній вазі сировини.

Молочна продукція може бути використана підприємствами молокопереробної промисловості, як для реалізації покупцям у якості готової продукції, так і на виробництво у якості напівфабрикатів для подальшої переробки. Наприклад, вершки, сметана та сиркова маса можуть бути реалізовані як готова продукція чи використані на виготовлення сиру твердого, масла та іншої молочної продукції. На підприємствах молокопереробної промисловості напівфабрикати власного виробництва при передачі із цеху в цех відображаються у первинному обліку у натуральному вираженні і оцінюються за внутрішньосистемною розра-

хунковою вартістю. Калькуляція собівартості напівфабрикатів власного виробництва зазвичай не складається. На підприємствах досліджуваної галузі застосовується безнапівфабрикатний варіант попередільного методу обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції.

Висновки. В цілому, проведення дослідження дозволяє зробити певні висновки, а саме, вищезазначені особливості молокопереробних підприємств впливають на побудову облікової системи на підприємствах, що потребує удосконалення. Організація та технологія виробництва має низку суттєвих особливостей, що знаходить відображення в обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції. Певний вплив на облік витрат виробництва молочної продукції оказує систематичне оновлення асортименту продукції, що потребує удосконалення виробництва, оновлення спецоснащення, впровадження нових видів обладнання та машин, і насамперед, удосконалення методології обліку витрат на виробництво.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Зененко Н. В.* Себестоимость молочной продукции и пути ее снижения. М.: Пищевая промышленность, 1966. — 62 с.
2. *Моисеева Т. М., Стеллитов Б. Н.* Пути повышения эффективности использования основных фондов. Молочная промышленность, 1975, № 10.— С. 32—35.

О. В. Зінченко, здобувач,
Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана

ІНФОРМАЦІЙНА РОЛЬ ОБЛІКУ ВИТРАТ В ЦІНОУТВОРЕННІ БОРОШНОМЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

Функціонування ринкового механізму змушує підприємства зернопереробної галузі суттєво змінити підходи до побудови системи управління витратами та собівартістю, оскільки тільки за умов наявності достовірної та оперативної інформації щодо виробничо-господарських процесів підприємство може визначити конкурентоспроможну ціну, оцінити ступінь фінансового ризику і обґрунтувати рішення власної виробничої і комерційної політики. Ціноутворення за своєю суттю базується на інформації про понесені підприємством витрати на виробництво продукції, які повинні бути компенсовані в процесі реалізації, та на інформації про розмір прибутку, частина якого буде спожита (використана) власниками, а частина — реінвестована у виробництво з метою забезпечення розширеного відтворення. У зв'язку з цим постає питання про необхідність формування са-