

УДК 657.1:637.5

Кушнір Володимир Олександрович,
аспірант кафедри обліку, контролю
та оподаткування агробізнесу
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»,
(03680, Україна, Київ, проспект Перемоги, 54/1)
E-mail:kusvo27@gmail.com

НОМЕНКЛАТУРА СТАТЕЙ ВИТРАТ М'ЯСО-ЖИРОВОГО ВИРОБНИЦТВА НА М'ЯСОКОМБІНАТАХ ТА ЇХ ОБГРУНТУВАННЯ

Анотація.

Мета дослідження. Метою статті є дослідження існуючої номенклатури статей калькуляції витрат для її удосконалення в цілях покращення управління та пошуку шляхів зниження собівартості виробництва м'яса.

Методологія. У ході дослідження використано загальнонаукові і спеціальні методи дослідження, зокрема, метод аналізу надав можливість оцінити діючу номенклатуру статей калькуляції; методи групування і порівняння допомогли удосконалити склад статей калькуляції. Розкриття сутності кожної статті калькуляції здійснено шляхом аналітичного групування.

Отримані результати. У статті розглянуто та вдосконалено номенклатуру статей витрат основного виробництва на м'ясокомбінатах – м'ясо-жирового. Встановлено, що м'ясопереробні підприємства обліковують витрати та здійснюють бюджетування діяльності м'ясо-жирового виробництва в цілому за відділенням і використовують загальноприйнятту номенклатуру статей калькуляції. Обґрунтовано, що удосконалена номенклатура статей витрат м'ясо-жирового виробництва залежно від значення витрат у виробництві слугуватиме надійною базою для планування, обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Запропоновано обліковувати витрати м'ясо-жирового виробництва та здійснення бюджетування діяльності м'ясокомбінатів за об'єктами обліку витрат (виробничими дільницями) та за технологічними операціями.

Цінність дослідження. Отриманий результат буде корисним для застосування у практичній діяльності м'ясопереробних підприємств для пошуку шляхів зниження собівартості продукції і підвищення ефективності виробництва, а також буде вагомим інформаційною базою для потреб калькулювання, контролю, аналізу та звітності.

Ключові слова: стаття калькуляції, облік витрат, виробничі витрати, калькулювання собівартості.

Постановка проблеми та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Сучасні умови розвитку економічних відносин потребують від м'ясопереробних підприємств використання сучасних технологій, економічного і продуктивного удосконалення організації управління підприємством та його витратами для забезпечення конкурентоспроможності продукції. Для забезпечення сталого розвитку підприємства необхідно на-

самперед удосконалювати систему управління витратами виробництва, зокрема, через удосконалення номенклатура статей витрат.

М'ясопереробні підприємства обліковують витрати та здійснюють бюджетування діяльності м'ясо-жирового виробництва в цілому за відділенням і застосовують типову номенклатуру статей калькуляції, яка пропонується Методичними рекомендаціями та П(С)БО 16 «Витрати». На нашу думку, це не сприяє пошуку шляхів зниження собівартості продукції та унеможливує здійснення якісного економічного внутрішньогосподарського контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню питань класифікації витрат за статтями калькуляції значну увагу приділяли провідні вітчизняні вчені: Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська та Н.В. Герасимчук зазначають про групування витрат на виробництво за статтями калькуляції, які перебувають у безперервному зв'язку з цільовим призначенням витрат і технічним процесом [2]; В.М. Добровський, Л.В. Гнилицька та Р.С. Коршикова пропонують групувати витрати за статтями калькуляції лише у розрізі окремих структурних підрозділів [4]; У.І. Когут враховує ступінь еластичності витрат під час їх групування [6]; М.М. Коцупатрий розглядає інформацію за статтями калькуляції як підґрунтя для встановлення норм і нормативів витрат [7]; В.Г. Лінник наводить основні критерії виділення витрат в окремі калькуляційні статті [8]; О.В. Лишиленко розглядає можливість оперувати категорією собівартості продукції [9]; А.П. Михалкевич та І.Н. Белий обґрунтовують, що групування затрат за калькуляційними статтями окреслює основні напрямки зниження витрат виробництва [11]; І. Д. П'ятничук наводить власну процедуру об'єктивного визначення собівартості готової продукції [11]; В.В. Сопко детально аналізує калькуляційну статтю «Паливо та енергія на технологічні цілі» [14]; Л.М. Чернелевський розглядає природні витрати як окрему калькуляційну статтю [15].

Аналіз результатів дослідження показує, що кожен з науковців наводить свої аргументовані причини класифікації витрат за статтями калькуляції та пропонує свою систему вдосконаленої номенклатури статей калькуляції.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується стаття. У процесі аналізу публікацій виявлено, що в працях згаданих вище науковців і в дослідженнях вітчизняних учених, які займаються дискусійними питаннями з обліку витрат і калькуляції на м'ясопереробних підприємствах

мало уваги приділено удосконаленню номенклатури статей калькуляції основного виробництва підприємств м'ясопереробної галузі. Усе це свідчить про актуальність теми, а відтак зумовило вибір напряму дослідження в науковому і практичному аспектах.

Формулювання мети і завдань дослідження. Метою статті є дослідження існуючої номенклатури статей калькуляції витрат для її удосконалення в цілях покращення управління та пошуку шляхів зниження собівартості виробництва м'яса. Для досягнення поставленої мети в дослідженні пропонується вирішити такі завдання: проаналізувати існуючу номенклатуру статей калькуляції; обґрунтувати та вдосконалити номенклатуру статей калькуляції м'ясо-жирового виробництва.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Важливе значення у ціноутворенні на продукцію м'ясокомбінатів має обґрунтоване визначення її собівартості. На сьогодні методи калькулювання собівартості продукції м'ясопереробної галузі регламентуються Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості № 373 (далі Методичні рекомендації). Для визначення собівартості продукції здійснюють групування витрат у калькуляційному розрізі.

В.Г. Лінник стверджує, що при калькулюванні собівартості першочергове значення має групування витрат за калькуляційними статтями. Це групування виходить з їх цільового призначення, функціональної ролі окремих видів витрат у процесі формування собівартості продукції, а також зумовлює аналітичність калькуляції, можливості здійснення контролю та виявлення резервів зниження собівартості продукції [8, с. 17].

В.В. Сопко вважає, що з погляду управління найсуттєвішими є визначення та класифікація затрат за ознаками собівартості продукції, у якій вони формуються за двома ознаками – елементами затрат і статтями собівартості окремих видів продукції [14, с.386].

Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська та Н.В. Герасимчук зазначають, що для контролю і аналізу за витратами поряд з обліком їх за економічними елементами застосовується групування витрат на виробництво за статтями калькуляції, у розрізі яких обчислюється собівартість продукції. Класифікація витрат за калькуляційними статтями собівартості розкриває цільове призначення витрат і їх зв'язок з технічним процесом [2, с.131].

А.П. Михалкевич та І.Н. Белий вважають, що групування затрат за калькуляційними статтями дозволяє визначити призначення витрат, встановити вплив кожної статті витрат на собівартість продукції, окреслити основні напрямки зниження витрат виробництва, дає можливість менеджерам контролювати виконання завдань за собівартістю не тільки за видами витрат і продукцією, а й за кожним внутрішньогосподарським формуванням (бригадою, цехом та ін.) [11, с. 45].

На думку О.В. Лишиленка класифікація витрат за статтями калькуляції дає можливість гнучкіше оперувати категорією собівартості продукції з метою визначення на ринку вдалої цінової пропозиції на товари і послуги фірми, а також використання облікової інформації для різних потреб управління [9, с. 24].

В.М. Добровський, Л.В. Гнилицька та Р.С. Коршикова вважають, що групування витрат за статтями калькуляції дозволяє встановити напрямки та цільове призначення окремих видів витрат, обчислити їх у розрізі цехів та інших структурних підрозділів, визначити їх залежність від діяльності кожного підрозділу [4, с.22].

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» (далі П(С)БО 16 «Витрати») чітко зазначено, що перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) устанавлюється підприємством самостійно [12].

Водночас Методичними рекомендаціями передбачено типовий перелік калькуляційних статей, в який підприємства можуть вносити зміни з урахуванням особливостей техніки, технології та організації виробництва відповідної галузі. До таких статей калькуляції відносять:

- сировина і матеріали;
- кулівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій;
- паливо та енергія на технологічні цілі;
- зворотні відходи (вираховуються);
- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- відрахування на соціальне страхування;
- витрати на утримання та експлуатацію устаткування;
- загальновиробничі витрати;
- втрати від браку;
- супутня продукція (вираховується) [10].

В Інструкції з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції на підприємствах м'ясної, птахопереробної, клеєжелатинової і перо-пухової промисловості (далі Інструкція) крім зазначених статей виділяють такі статті:

- транспортно-заготівельні витрати;
- допоміжні матеріали на технологічні цілі;
- витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва продукції;
- цехові витрати;
- інші виробничі витрати [5].

Слід зауважити, що Л.М. Чернелевський і Г.Г. Осадча необгрунтовано виділяють окремою статтею «Природні втрати» [15], які не мають місце у повному технологічному процесі м'ясо-жирового виробництва. Втрата ваги (усушка) напівфабриката (парного м'яса) під час доведення його до готового стану (із парного до охолодженого чи замороженого) варто вважати технологічними втратами, при яких кількість одержаної продукції уточнюється, а не уцінюється. Природні втрати мають місце лише при зберіганні готової продукції і тоді їх відносять до складу інших операційних витрат із нестач і втрат від псування цінностей. Методичними рекомендаціями ця стаття взагалі не передбачається, а згідно з Інструкцією природні втрати входять до складу інших виробничих витрат.

Досліджувані підприємства м'ясопереробної галузі використовують типовий перелік статей калькуляції, запропонованих Методичними рекомендаціями, який, ми вважаємо, не розкриває повну інформацію про виробничі витрати та не відповідає потребам галузі або Інструкцією, використання якої починаючи з 1 січня 2000 року суперечить Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність України».

У наукових дослідженнях В.Г. Лінника обгрунтовано, що основним критерієм виділення окремих видів витрат у самостійній статті є роль і значущість певного виду витрат у формуванні собівартості продукції. Така побудова номенклатури статей витрат дасть можливість відобразити та врахувати особливості технології та організації виробництва галузі [8, с. 18].

М.М. Коцупатрій, О.Г. Бірюк та О.Ю. Смольська слушно зазначають, що інформація за статтями калькуляції, отримана в процесі калькулювання, є підґрунтям для встановлення норм і

нормативів витрат, пошуку резервів їх зниження, визначення рентабельності, прибутку підприємства [7, с.88].

І.Д. П'ятничук зауважує на відсутність галузевих методичних рекомендацій з обліку і калькулювання собівартості продукції підприємств різних видів промисловості, що унеможливило здійснення процедури об'єктивного визначення собівартості готової продукції [13].

У.І. Когут рекомендує під час виділення статей і субстатей витрат враховувати ступінь еластичності витрат, вид і ціль понесення витрат, спосіб планування (лімітування), а також значення цієї частини витрат [6].

Для найточнішого визначення виробничої собівартості м'яса важливим є виділення в її структурі необхідних статей калькуляції, які забезпечують можливість здійснення як планування, так і дієвого контролю за її формуванням. На основі проведеного дослідження пропонується така номенклатура статей калькуляції:

- сировина і матеріали;
- транспортно-заготівельні витрати;
- допоміжні матеріали на технологічні цілі;
- роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій;
- паливо та енергія на технологічні цілі;
- зворотні відходи (вираховуються);
- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- відрахування на соціальне страхування;
- витрати на утримання та експлуатацію устаткування;
- витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції (робіт, послуг);
- загальновиробничі витрати;
- втрати від браку;
- інші виробничі витрати;
- супутня продукція (вираховується);
- побічна продукція (вираховується).

У статтю «Сировина і матеріали» пропонується включати вартість сировини, допоміжних матеріалів, МШП, транспортно-заготівельних витрат (далі ТЗВ) та інших витрат. Уся накопичена інформація в цій статті не надасть оперативні розгорнуті дані для потреб економічного внутрішньогосподарського контролю. За різними даними вартість придбаної основної сировини (тварин для

забою) складає від 60 до 80 % у складі витрат м'ясо-жирового виробництва. Тому за цією статтею слід обліковувати лише вартість придбаної худоби для забою. Не менш важливою причиною виділення витрат за цією статтею є те, що кількість коефіцієнтомість утримання худоби для забою слугує базою розподілу виробничих витрат у цеху передзабійного утримання тварин, а кількість отриманого м'яса за видами та категоріями – базою розподілу загальновиробничих витрат відділення в цілому та виробничих витрат у всіх інших підрозділах м'ясо-жирового виробництва. Тобто це ще раз підкреслює, що основну сировину слід виділяти у самостійну статтю, оскільки вона є базою для розподілу інших витрат.

М'ясопереробні підприємства отримують тварин для забою безпосередньо від сільськогосподарських підприємств і населення через самовивіз, власний відділ заготівлі та повірених осіб-підприємців (заготівельників). Так як вартість ТЗВ включають до вартості вхідної сировини, то оцінка куплених тварин при різних способах заготівлі буде суттєво відрізнятися одна від одної. Тому обґрунтованою є пропозиція обліку ТЗВ за окремою калькуляційною статтею «Транспортно-заготівельні витрати».

За статтею «Допоміжні матеріали на технологічні цілі» згідно з Методичними рекомендаціями слід відображати матеріали, що використовуються при виготовленні продукції, для сприяння у виробничому процесі та для упакування продукції. Пропонується обліковувати МШП у складі цієї статті. До допоміжних матеріалів відносять шпагат, сіль, пакувальні матеріали, спецодяг працівників, МШП та інші матеріали.

Статтю «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій» доцільно перефразувати у «Роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій». Це пояснюється і пропонується для того, що купівельні напівфабрикати в діяльності м'ясокомбінатів використовують лише при виробництві технічних фабрикатів, ковбасних і консервних виробів, а не при забої тварин на м'ясо. У склад статті входять вартість робіт і послуг виробничого характеру сторонніх підприємств з обробки продукції. Наявність цієї статті дискусійна, однак можлива.

Стаття «Паливо та енергія на технологічні цілі» включає фактичну собівартість електроенергії на забезпечення діяльності ви-

робничого обладнання на підставі показань контрольно-вимірювальних приладів, паропостачання та виробництво холоду, необхідного для охолодження, замороження та зберігання м'яса та м'ясопродуктів.

Однак В.В. Сопко пропонує статтю «Паливо та енергія на технологічні цілі» розгрупувати на окремі статті затрат «Паливо», «Енергія», «Холод» та інші у різних галузях формування по-різному. Професор вважає, що це слугуватиме основою при розподілі загальної суми витрат за окремими видами продукції. Водночас, у його наукових дослідженнях зазначено, що затрати на електроенергію, яку використовували у технологічних цілях, варто враховувати у складі затрат на утримання та експлуатацію обладнання разом із затратами на силові цілі [14, с. 388].

Згідно з Методичними рекомендаціями у статті калькуляції «Зворотні відходи» слід відображати вартість зворотних відходів, що вираховується із загальної суми матеріальних витрат, віднесеної на собівартість продукції. Відходи є зворотними, якщо від них можна отримати економічні вигоди, та безповоротними, якщо відходи не можуть бути використані в подальшому виробництві та технологічні втрати. До відходів у м'ясопереробній промисловості відносять гній, канигу, роги, копита та інші. Якщо передбачається їхня реалізація, то їх слід вважати зворотними відходами. Однак якщо м'ясокомбінат утилізує ці відходи виробництва відповідно до вимог чинного законодавства, то їх слід вважати безповоротними.

В Методичних рекомендацій пропонується відносити безповоротні відходи на собівартість виробленої продукції, а звідси слідує, що статтю калькуляції слід називати «Безповоротні відходи». Такі рекомендації – не обґрунтовані, оскільки від безповоротних відходів не очікується отримання економічної вигоди, а отже їх неможна вважати активом та слід обліковувати лише за їхньою кількістю. На думку однієї групи вчених за цією калькуляційною статтею необхідно відображати вартість, що пов'язана з утилізацією відходів. Однак існує думка іншої групи вчених, з якою частково можна погодитися, таких як К.В. Безверхий [1], Н. В. Гуріна [3], фахівців газети «Все про бухгалтерський облік», журналу «Дебет-Кредит» та інших науковців, які вважають, що витрати на утилізацію безповоротних відходів необхідно включати до інших операційних витрат. Таку часткову згоду можна пояснити тим, що реалізовані зворотні відходи списують на субра-

хунок 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» рахунка 94 «Інші витрати операційної діяльності», отже утилізацію безповоротних відходів варто також відносити до інших операційних витрат на субрахунок 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Ключовим чинником, що вплинув на формування точки зору стосовно безповоротних відходів є Лист-роз'яснення Міністерства фінансів України від 15.04.05 р. № 31-04220-20-17/6687. Відповідно до нього відходи, що утворилися у процесі виробництва продукції, є наднормативними виробничими витратами. Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» наднормативні виробничі витрати не відносяться до виробничої собівартості, а включаються до собівартості реалізованої продукції, якщо такі витрати не пов'язані з нестачею, псуванням, нетехнологічним використанням і порушенням правил зберігання. Звідси випливає, що витрати на утилізацію невикористовуваних відходів слід розглядати як наднормативні витрати і відображати на рахунку 90 «Собівартість реалізації». Однак, невикористовувані відходи, що пов'язані з технологічним процесом, накопичують у місцях їх тимчасового зберігання, у зв'язку з цим утилізація може відбутися в майбутньому, тому доцільно витрати з утилізації відображати у складі інших операційних витрат.

До складу статті «Основна заробітна плата» входить основна заробітна плата працівників м'ясо-жирового виробництва. У цих м'ясо-жирового виробництва застосовується відрядна або відрядно-преміальна форми оплати праці робітників основного виробництва залежно від кількості забитих тварин та одержаної продукції.

До складу статті «Додаткова заробітна плата» включають вартість нарахованих премій, доплат, надбавок, забезпечень на виплат відпусток працівників зайнятих безпосередньо у м'ясо-жировому виробництві.

У склад статті «Відрахування на соціальне страхування» входить нарахований єдиний соціальний внесок на фонд заробітної плати працівників основного виробництва.

Стаття «Витрати на утримання та експлуатацію устаткування» включає витрати на утримання та експлуатацію виробничого устаткування (технічний огляд і технічне обслуговування), витрати на ремонт обладнання, амортизаційні відрахування, сума

сплаченої орендної плати за користування наданими в операційну оренду основними засобами та інші витрати.

В.Г. Лінник вважає, що передусім у самостійну статтю слід виділити витрати, що характеризують певну сторону роботи підприємства, за якою необхідно встановити особливо суворий контроль [8, с. 18].

До складу витрат на обслуговування виробничого процесу входять витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції (робіт, послуг). Законодавством України передбачений суворий ветеринарно-санітарний контроль за продуктами харчування (м'ясом і м'ясопродуктами) та значна частка цих витрати у складі загальновиробничих витрат об'єктивно вимагає виокремлення статті «Витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції (робіт, послуг)». До цієї статті слід відносити витрати діяльності ветеринарної служби, технологічної служби та лабораторії.

Інструкцією пропонується до статті «Витрати, пов'язані з підготовкою та освоєнням виробництва продукції» включати витрати на вдосконалення технології та організації виробництва та до статті «Цехові витрати» – витрати з управління та обслуговування виробничого процесу. Так як існування першої статті на практиці зустрічається рідко в м'ясо-жировому виробництві, а друга складає незначну частку у складі виробничих витрат, то пропонується їх відображати у складі статті «Загальновиробничі витрати» відповідно до П(С)БО 16 «Витрати». Крім того, сюди включають амортизацію основних засобів і нематеріальних активів загальновиробничого (цехового) призначення; витрати на освітлення, водопостачання та опалення виробничих приміщень та інші загальновиробничі витрати.

Витрати і втрати від виробничого браку готової продукції та витрати на виправлення браку включають до статті «Втрати від браку».

До складу статті «Інші виробничі витрати» відносять всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

Вартість супутньої продукції, оціненої за справедливою вартістю або ціною можливого внутрішнього використання, знижує собівартість основної продукції (м'яса) та включається до складу статті «Супутня продукція». До супутньої продукції відносять субпродукти, жир-сирець, кишкову сировину та шкури забитих тварин.

Вперше пропонується введення до складу номенклатури статей калькуляції статтю «Побічна продукція». Побічна продукція — це продукція, яка утворюється при виробництві основної і, на відміну від супутньої, не потребує додаткових витрат на доробку. До побічної продукції відносять кістки, з яких неможливе витоплення жиру (стегова кістка), обезжирені кістки, кров технічну, ветеринарний брак м'яса (конфіскації туш чи частини туш та субпродукти), обрізи, півни та інші. Незважаючи на те, що побічна продукція м'ясо-жирового виробництва має низьку вартість у порівнянні із супутньою, але водночас її одержують значну кількість, яку обов'язково зазначають у технологічних картках. Вартість побічної продукції також знижує собівартість основної продукції – м'яса.

На рис. 1 наведено схему номенклатурних статей калькуляції у цілому по м'ясо-жировому виробництву на м'ясокомбінатах.

М'ясопереробні підприємства ведуть облік витрати та бюджетують діяльність м'ясо-жирового виробництва в цілому за відділенням. Для обґрунтованої побудови обліку витрат важливе значення має встановлення належної системи об'єктів обліку витрат. Тому, окрім вдосконаленої номенклатури статей калькуляції м'ясо-жирового виробництва, пропонується обліковувати витрати за об'єктами обліку витрат у розрізі калькуляційних статей.

До таких калькуляційних статей слід віднести допоміжні матеріали, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій, основна та додаткова заробітна плата, відрахування на соціальні заходи, витрати на утримання та експлуатацію устаткування та інші виробничі витрати.

Важливість цього питання підсилюється ще й тим, що в останні 10–15 років здійснюється бюджетування витрат діяльності середніх і великих м'ясокомбінатів. Слід зазначити, що облік витрат м'ясо-жирового виробництва та бюджетування діяльності за об'єктами обліку витрат (кожною виробничою дільницею окремо) дозволить отримати максимально розгорнуту інформацію про витрати як за номенклатурними групами витрат, так і за кожним структурним підрозділом. У кінцевому етапі це дозволить отримувати детальну інформацію для потреб калькулювання, контролю, аналізу, звітності та в свою чергу сприятиме пошуку шляхів зниження собівартості продукції і підвищення ефективності виробництва.



Рис. 1. Схема номенклатурних статей калькуляції м'ясо-жирового виробництва

Джерело: запропоновано автором.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку. Класифікація витрат за статтями калькуляції займає важливе місце в обліку витрат. Таке групування витрат дає змогу встановлювати чітке цільове призначення витрат і визначати вплив кожної статті витрат на собівартість основної продукції.

Також варто відмітити те, що класифікація витрат за статтями калькуляції зумовлює аналітичність самої калькуляції, показує зв'язок обліку з технологічним процесом, а також дає можливість більш гнучко оперувати категорією собівартості продукції.

Економічно обґрунтовано, що удосконалена номенклатура статей витрат м'ясо-жирового виробництва залежно від значення витрат у виробництві слугуватиме надійною базою для планування, обліку витрат і калькулювання собівартості продукції.

Облік витрат м'ясо-жирового виробництва та здійснення бюджетування діяльності м'ясокомбінатів за об'єктами обліку витрат (виробничими дільницями) і за технологічними операціями дозволить отримувати таку інформацію про витрати, яка сприятиме пошуку шляхів зниження собівартості продукції і підвищення ефективності виробництва, а також буде вагомим інформаційною базою для потреб калькулювання, контролю, аналізу та звітності.

Бібліографічний список

1. *Безверхий К. В.* Особливості організації і методики обліку відходів підприємств [Електронний ресурс] / К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 4. – С. 3-10. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2014_4_2

2. *Бутинець Ф. Ф. та ін.* Бухгалтерський управлінський облік: Навчальний посібник для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимчук. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 448 с.

3. *Гуріна Н. В.* Організація обліку відходів підприємств [Електронний ресурс] / Н.В. Гуріна // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2014. – № 797. – С. 213–218. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2014_797_30

4. *Добровський В. М., Гнилицька Л. В. та Коршикова Р. С.* Управлінський облік: навч. посіб. / За ред. В. М. Добровського. – Вид. 2-ге, без змін. – К.: КНЕУ, 2008. – 278 с.

5. Инструкция по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях мясной, птицеперерабатывающей, клежежелатиновой и перопуховой промышленности: Утв. Министерством мясной и молочной промышленности СССР 30 сентября 1975г. № 1-и. — М.: ЦНИИТЭИ, 1976. — 165 с.

6. *Когут У. І.* Удосконалення номенклатури статей калькуляції собівартості продукції [Електронний ресурс] / У.І. Когут // Вісн. Нац. ун-ту «Львів. політехніка». – 2006. – № 567. – С. 61–67. – Режим доступу: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/35811/1/12_61-68.pdf

7. *Коцупатрий М. М.* Облік і контроль біологічних перетворень у садівництві: монографія / М.М. Коцупатрий, О.Г. Бірюк, О. Ю. Смольська. – К.: КНЕУ, 2016. – 219 с.

8. *Линник В. Г.* Калькуляція себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий: Учеб. пособие. – К.: УМК ВО при Минвузе УССР, 1991. – 220 с.

9. *Лишилєнко О. В.* Бухгалтерський управлінський облік: Навчальний посібник. – К.: Вид-во «Центр навчальної літератури», 2006. – 254 с.

10. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості [Текст] : Затв. наказом Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 р. №373 – К., 2007. – 305 с.

11. *Михалкевич А. П., Белый И. Н.* Калькуляція себестоимости продукции в АПК: Учеб. для вузов. – Мн.: ООО «Мисанта», 1999. – 199 с.

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

13. *Пятничук І. Д.* Калькулювання інструментально-аналітичного забезпечення системи управління витратами на нафтопереробних підприємствах [Електронний ресурс] / І.Д. Пятничук // Моделювання регіональної економіки. – 2012. – № 2. – С. 87–99. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Modre_2012_2_13

14. *Сопко В. В.* Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. посіб. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.

15. *Чернелєвський Л. М.* Управлінський облік на підприємствах харчової промисловості [Текст] : навч. посіб. / Л.М. Чернелєвський, Г.Г. Осадча. — К.: Пектораль, 2005. — 364 с.

References

1. Bezverkhyi K. V. (2014), Osoblyvosti orhanizatsii i metodyky obliku vidkhodiv pidpriumstv [Features of the organization and methods of accounting waste companies], Bukhhalterskyi oblik i audyt, no. 4, Kyiv, Ukraine [Electronic resource] – Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2014_4_2. [in Ukrainian].

2. Butynets, F. F., Chyzhevska, L. V. and Herasymchuk, N. V. (2000), Bukhhalterskyi upravlinskyi oblik [Management accounting], textbook, ZhITI, Zhytomyr, Ukraine, 448 p. [in Ukrainian].

3. Hurina N. V. (2014), Orhanizatsiia obliku vidkhodiv pidpriumstv [Organization of waste accounting at enterprises], Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhnika», no. 797. Lviv, Ukraine [Electronic resource] – Available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2014_797_30. [in Ukrainian].

4. Dobrovskiy, V. M., Hnylytska, L. V. and Korshykova, R. S. (2008), *Upravlinskyi oblik* [Management accounting], textbook, issue 2, KNEU, Kyiv, Ukraine, 278 p. [in Ukrainian].

5. The Ministry Meat and Dairy Industry of the USSR (1976), *Ynstruksyya po planyrovanyyu, uchetu y kalkulyrovanyyu sebestoymosty produktsyy na predpryyatyyakh myasnoy, ptysepererabatyvayushchey, kleezhelatynovoy y peropukhovoy promyshlennosty* [Instruction about planning, accounting and calculation of production costs at the enterprises of meat, poultry, gelatine and industry of Feather and downy], dated September 30, 1975, TsNYYTEY, Moscow, USSR, 165 p. [in Russian].

6. Kohut, U. I. (2006), *Udoskonalennia nomenklatury statei kalkuliatsii sobivartosti produktsii* [Improvement of the nomenclature of articles for the calculation of the cost of production], *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politehnika»*, no. 567, Lviv, Ukraine [Electronic resource] – Available at: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/35811/1/12_61-68.pdf. [in Ukrainian].

7. Kotsupatryi, M. M., Biriuk, O. H. and Smolska, O. Iu. (2016), *Oblik i kontrol biolohichnykh peretvoren u sadivnytstvi* [Accounting and control of biological transformations in gardening], monograph, KNEU, Kyiv, Ukraine, 219 p. [in Ukrainian].

8. Lynnyk, V. H. (1991), *Kalkuliatsyia sebestoymosty produktsyy selskokhoziaistvennykh predpryatiy* [Calculation of the cost of production of agricultural enterprises], textbook, Kyiv, Ukraine, 220 p. [in Ukrainian].

9. Lyshylenko, O. V. (2006), *Bukhhalterskyi upravlinskyi oblik* [Management accounting], textbook, Tsentr navchalnoi literatury, Kyiv, Ukraine, 254 p. [in Ukrainian].

10. The Ministry of Industrial Policy of Ukraine (2007), *Metodychni rekomendaciji z formuvannja sobivartosti produkciji (robit, poslugh) u promyslovosti* [Methodical recommendations for form cost of goods (works, services) at industry] dated July 09, 2007, no. 373, Kyiv, Ukraine, 305 p. [in Ukrainian].

11. Mykhalkevych, A. P. and Belyi, Y. N. (1999), *Kalkuliatsyia sebestoymosty produktsyy v APK* [Calculation of the cost of production in the agroindustrial complex], textbook, Mysanta, Minsk, Belarus, 199 p. [in Russian].

12. The decree for the Ministry of Finance Ukraine no. 318 dated November 29, 1999 (2016), *Polozhennia (standart) bukhalterskoho obliku 16 «Vytraty»* [Regulation (Standard) of accounting 16 «Expenses»], Kyiv, Ukraine, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>. [in Ukrainian].

13. Piatnychuk, I. D. (2012), *Kalkuliuvannia yak instrument oblikovo-analitychnoho zabezpechennia systemy upravlinnia vytratamy na naftererobnykh pidpryemstvakh* [Calculation as a tool for accounting and analytical support of the cost management system at oil refineries],

Modeliuvannia rehionalnoi ekonomiky, no. 2, Ivano-Frankivsk, Ukraine, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Modre_2012_2_13 [in Ukrainian].

14.Sopko, V. V. (2006),Bukhhalterskyi oblik v upravlinni pidpriemstvom [Accounting in the management of the enterprise], textbook, KNEU, Kyiv, Ukraine, 526 p. [in Ukrainian].

15.Chernelevs'kyj, L. M. and Osadcha, Gh. Gh. (2011). Orghanizacija obliku: upravlins'kyj aspekt (Kharchova promyslovostj) [Organization of accounting: administrative aspect (Food Industry)],textbook, NUKhT, Kyiv, Ukraine, 364 p. [in Ukrainian].

Стаття надійшла до редакції 21 червня 2017 р.

UDC 657.1:637.5

Volodymyr Kushnir,

PhD Student at the Department of Accounting, Control and Taxation
in Agribusiness
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman
(54/1, Peremohy Ave., Kyiv, 03680, Ukraine)
E-mail: kusvo27@gmail.com

The nomenclature of costs for meat and fat production at the meat processing plants and their rationale

Abstract

Research objective. The purpose of the article is to study the existing nomenclature of costs for its upgrading in order to improve the management and to search the ways of reducing the costs of meat production.

Methodology. The study used the general scientific and special research methods. The analysis ensured the evaluation of the current nomenclature of costs. Grouping and method of comparing contributed to the upgrading of the costs composition. The analytical grouping supported the disclosure of the essence for each item of costing.

Findings. The article reviewed and upgraded the nomenclature of production costs at the meat processing plants concerning the meat and fat production. The study concluded that the meat processing plants account the costs and fund their activities in meat and fat production according to the units, and use the standard nomenclature of costs. The study substantiated that the improved nomenclature of costs for meat and fat production depending on the value of the production costs will serve as a reliable basis for planning, accounting and production costing. The author proposed to fund activities of meat processing plants and account the costs for meat and fat production under the objects of costs accounting (production units) and the technological operations.

Value added. The obtained result will be useful for the application at the meat processing plants for the reduction of the production costs and increasing the efficiency of production. This result provides the substantial information base for the costing, control, analysis and reporting.

Key words: item of costing, costs accounting, production costs, costing.