

ДЕРЖАВНА АКАДЕМІЯ СТАТИСТИКИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
ДЕРЖКОМСТАТУ УКРАЇНИ

Крамарчук Світлана Петрівна

УДК: 657.471

**ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ МАТЕРІАЛЬНИХ
СИРОВИННИХ РЕСУРСІВ**
(на прикладі плодоовочевої консервної промисловості)

08. 06. 04. - Бухгалтерський облік, аналіз та аудит

Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Київ - 2006

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Герасимович Анатолій Михайлович,
Київський національний економічний університет,
професор кафедри банківської справи

Офіційні опоненти:

Провідна установа:

Захист дисертації відбудеться “16” травня 2006 р. о 16.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К 26.870.01 в Державній академії статистики, обліку та аудиту Держкомстату України за адресою 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1, ауд. 23.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Державної академії статистики, обліку та аудиту Держкомстату України за адресою 04107, м. Київ, вул. Підгірна, 1, ауд. 36.

Автореферат розісланий “ ___ ” _____ 2006 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук

Л.О. Свистун-Золотаренко

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Основним завданням діяльності будь-якого підприємства є оптимізація його виробничої програми, що дозволяє збільшити прибуток або досягти очікуваних соціальних ефектів. Перехід до ринкових відносин вимагає від плодоовочевих консервних підприємств нових підходів до управління господарською діяльністю. У зв'язку з цим постійно існує потреба в удосконаленні існуючих і запровадженні принципово нових підходів до управління матеріальними сировинними ресурсами, які виступають одним з основних компонентів виробничого процесу у плодоовочевій консервній галузі промисловості. Важливу роль у підвищенні ефективності їх використання на підприємстві відіграє, насамперед, правильна організація бухгалтерського обліку та аналізу, як джерела інформації для прийняття управлінських рішень.

Процес реформування вітчизняної системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів зумовив суттєві зміни в організації та методології обліку матеріальних ресурсів плодоовочеконсервних підприємств. Підприємства отримали значні можливості у виборі облікової політики щодо цього об'єкту. Але для прийняття ефективних управлінських рішень необхідна більша аналітичність та оперативність одержуваної облікової інформації про матеріальні сировинні ресурси.

Вивченню проблеми вдосконалення обліку та аналізу матеріальних сировинних ресурсів приділялося багато уваги на всіх етапах економічного розвитку. В науковій літературі їй присвячено багато праць вітчизняних вчених-економістів, зокрема: Є.В. Алтухова, С.Б. Барнгольц, С.І. Волкова, Є.П. Козлової, М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, Я.А. Гончарука, З.В. Гуцайлюка, А.М. Герасимовича, В.П. Завгороднього, В.І. Єфіменка, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, Б.М. Литвина, Є.В. Мниха, В.С. Рудницького, Б.Ф. Усача, І.Д. Фаріона, Р.В. Федоровича, В.Г. Швеця, М.Г. Чумаченка, С.І. Шкарабана та ін. Вагомий внесок у вирішення зазначених проблем внесли зарубіжні вчені: Х. Андерсон, Д. Колдуелл, Б. Нідлз. Однак деякі питання з цієї проблематики потребують більш глибоких розробок і суттєвого удосконалення в зв'язку зі змінами суспільних пріоритетів і з огляду на галузеві особливості конкретного виробництва.

Плодоовочева консервна промисловість належить до галузей із високим рівнем матеріаломісткості. Питома вага затрат сировини і матеріалів у собівартості її продукції складає від 70 до 80 %. Це свідчить про важливість раціонального використання матеріальних сировинних ресурсів для цієї галузі, що відповідно зумовлює необхідність оптимальної методики й організації їх обліку та аналізу. Як показує практика, облік та аналіз використання сировини і матеріалів на плодоовочевих консервних підприємствах має чимало недоліків і потребує вдосконалення. Такими недоліками, зокрема, є відсутність у галузі прогресивних методів обліку витрачання сировини і матеріалів; непристосованість первинної документації до галузевих особливостей; відсутність обліку якісних параметрів сировини; неналежний облік відходів виробництва та необ'єктивна їх оцінка; відсутність ефективних методик перспективного аналізу використання матеріальних ресурсів і тощо.

Важливість поставлених питань і відсутність необхідних теоретичних і практичних розробок з обліку й аналізу матеріальних сировинних ресурсів у плодоовочевій консервній галузі визначають актуальність теми дисертаційного дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота відповідає основним напрямкам наукових досліджень Житомирського державного технологічного університету в межах держбюджетної теми Розробка стратегії соціально-економічного розвитку регіону (номер державної реєстрації 0102U006355). Особистий внесок автора полягає у вдосконаленні методики обліку та аналізу матеріальних сировинних ресурсів.

Мета і задачі дослідження. Основна мета дисертаційного дослідження полягає в розробці та обґрунтуванні рекомендацій щодо вдосконалення організації та методики обліку й аналізу матеріальних сировинних ресурсів на підприємствах плодоовочевої консервної галузі. Для досягнення поставленої мети передбачено постановку, сформулювання та вирішення ряду завдань теоретичного, методичного та практичного характеру, зокрема:

- дослідити сутність матеріальних сировинних ресурсів плодоовочевої консервної промисловості як об'єкту обліку та аналізу;
- розглянути теоретичні та практичні аспекти вдосконалення обліку матеріальних сировинних ресурсів, з огляду на економічний стан плодоовочевої консервної промисловості;
- визначити оптимальну для плодоовочевих консервних підприємств модель взаємоув'язки управлінського та фінансового обліку матеріальних сировинних ресурсів;
- дослідити проблеми оцінки сировини, матеріалів, а також вторинних ресурсів і зробити пропозиції щодо її удосконалення;
- розробити оптимальні реєстри з обліку оприбуткування, зберігання та витрачання матеріальних сировинних ресурсів у консервному виробництві;
- розробити методику аналізу управлінської інформації про сировину та матеріали з метою формування ефективних рішень.

Об'єктом дослідження є господарські операції та процеси, пов'язані з надходженням, зберіганням і використанням матеріальних сировинних ресурсів на плодоовочевих консервних підприємствах.

Предметом дослідження є методика і організація обліку та аналізу матеріальних сировинних ресурсів, її вплив на результати фінансової звітності та управління підприємствами плодоовочевої консервної галузі України.

Методи дослідження. Теоретичною та методологічною основою дисертаційного дослідження є положення діалектичного методу пізнання економічних явищ і категорій та системний підхід до розкриття економічної сутності матеріальних сировинних ресурсів і процесів обліку та аналізу. При вивченні окремих питань застосовувались такі методи: на етапі збору, систематизації і обробки інформації для проведення дослідження – індуктивний, спостереження; у процесі теоретичного осмислення проблеми – дедуктивний та графічного зображення даних, а також методи аналізу і синтезу для поєднання

різних складових економічних явищ в єдиному процесі; на етапі розробки пропозицій щодо вдосконалення організації і методики обліку та аналізу – моделювання, групування, узагальнення та порівняння.

Наукова новизна одержаних результатів дисертаційної роботи полягає в удосконаленні організації та методики обліку й аналізу матеріальних сировинних ресурсів на підприємствах плодоовочевої консервної промисловості.

Вперше:

- розроблено оптимальну для вітчизняних підприємств частково інтегровану модель поєднання управлінського та фінансового обліку, в якій побудована схема інформаційних потоків, що відображають рух матеріальних сировинних ресурсів;
- запропоновано нові методичні засади прогнозного аналізу з оптимальних обсягів і структури виробництва на підставі урахування комплексу факторів – можливостей постачання, попиту на готову продукцію, рентабельності та величини постійних витрат, що створює умови для одержання максимально можливого прибутку;

Удосконалено:

- методику визначення економічної оцінки якості плодоовочевої сировини шляхом інтеграції фактичної собівартості плодоовочів з її якісними параметрами, що сприятиме обґрунтованому ціноутворенню на сировину та об'єктивному визначенню собівартості готової продукції;
- документообіг з обліку матеріальних сировинних ресурсів: шляхом зменшення первинних носіїв інформації за рахунок створення єдиних комбінованих форм облікових реєстрів; введенням у форми первинних і зведених інформаційних носіїв профілюючих показників якості сировини і фіксування відхилень із них, що посилить контроль та ефективність її використання та форми документів з обліку відходів та браку, що містять інформацію про технологічний переділ та операції, на яких вони утворюються, а також форму зведеної відомості відхилень від норм матеріальних витрат у цеху за місяць яка є інформативною для прийняття управлінських рішень щодо їх усунення;
- методику обліку витрат і калькулювання собівартості готової продукції, шляхом застосування способу прямого розрахунку та розподілу витрат при нормативному методі, що забезпечить ефективне управління матеріальними витратами та об'єктивне визначення собівартості;

Набули подальшого розвитку:

- наукові положення, щодо визначення ролі і місця обліку в управлінні матеріальними потоками на підставі використання логістичних методів, що по новому розкриває методичні підходи до організації постачальницької діяльності на підприємстві;
- методи оцінки використовуваних у виробництві матеріальних сировинних ресурсів шляхом аналізу регламентованих та існуючих в зарубіжній практиці та вибору нормативного, як оптимального для плодоовочевої консервної галузі та методи оцінки вторинних ресурсів з допомогою науково обґрунтованих коефіцієнтів, що забезпечить

достовірність фінансової звітності підприємства, а також сприятиме об'єктивному віднесенню вартості сировини на собівартість виготовленої продукції та дозволить продуктивніше використовувати вторинні ресурси.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що розроблені і запропоновані методичні рекомендації та пропозиції стосовно методики й організації обліку та аналізу матеріальних сировинних ресурсів можна застосувати у практиці плодоовочевих консервних підприємств. Це дасть змогу повніше і значно ефективніше використовувати наявний виробничий потенціал.

Запропоновані методики, що мають прикладний характер, знайшли практичне застосування на підприємствах плодоовочевої консервної промисловості Тернопільської області. Зокрема, методика перспективного аналізу з оптимальних обсягів і структури виробництва на підставі урахування комплексу факторів – можливостей постачання, попиту на готову продукцію, рентабельності та величини постійних витрат, використовується в практичній діяльності ТОВ «Бучацький консервний завод» (довідка № 382 від 7.06.2005 р.); пропозиції щодо методики оцінки сировини та матеріалів та окремі реєстри їх руху впроваджено у практику діяльності Бережанського ТОВ «Агрофуд» (довідка № 275 від 5.10.2004 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаною науковою працею, в якій обґрунтовано теоретичні положення і методичні рекомендації щодо вдосконалення обліку та аналізу матеріальних сировинних ресурсів в плодоовочевій консервній промисловості. Із наукових публікацій, що видані у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача. Конкретний внесок здобувача у ці праці зазначено у переліку публікацій за темою.

Апробація результатів дисертації. Основні результати досліджень були викладені в доповідях та одержали схвальні оцінки на: Всеукраїнській науково-практичній конференції “Методологія бухгалтерського обліку в Україні” (м. Тернопіль, 1993 р.); Всеукраїнській науково-практичній конференції “Економічні проблеми ринкової трансформації України” (м. Львів, 2002 р.); Міжнародній науково-практичній конференції, присвяченій 25-річчю кафедри економічного аналізу і 30-річчю інституту обліку й аудиту Тернопільської академії народного господарства (м. Тернопіль, 1996 р.); Міжнародній міжвузівській науково-практичній конференції «Удосконалення системи обліку, аналізу та аудиту як складової інформатизації суспільства» (м. Тернопіль-Мукачєво, 2004 р.); Науково-практичній конференції “Соціально-економічні проблеми розвитку ринкових відносин” (м. Бучач 1996 р.); Науково-практичній конференції “Облік та аудит: сучасний стан і перспективи розвитку” (м. Тернопіль, 1997 р.).

Публікації. За результатами виконаного автором дослідження опубліковано 5 наукових праць у фахових журналах і 15 статей у збірниках наукових праць та тез доповідей на науково-практичних конференціях загальним обсягом 3,8 друк. арк., із них особисто автору належать 3,7 друк.арк.

Обсяг і структура роботи. Дисертація складається зі вступу, 3 розділів, висновків, списку використаних джерел з 229 найменувань на 20 сторінках і 28

додатків, що займають 31 сторінку. Основний текст дисертаційної роботи викладено на 181 сторінці, що містять 44 таблиці і 21 рисунок.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У вступі обґрунтовано актуальність теми дисертаційної роботи, визначено мету й основні завдання дослідження, відображено методичне та інформаційне забезпечення, наукову новизну і практичне значення розроблених в дисертаційній роботі рекомендацій.

У першому розділі “Теоретичні аспекти обліку і аналізу матеріальних сировинних ресурсів у плодоовочевій промисловості” досліджено основні підходи до з’ясування економічної сутності матеріальних сировинних ресурсів, їх складу та уточнення термінології. Зроблено висновок, що хоча дискусії з цих питань ведуться десятиріччями, проте ще й досі не досягнуто необхідної чіткості та послідовності в їх вирішенні. Відсутність єдиної термінології при наявності різної методичної й теоретичної бази призводить до плутанини та необґрунтованих ускладнень, що мають бути виключеними.

В дисертації, на базі критичної оцінки змісту спеціальної економічної літератури, розкрито економічну сутність “матеріальних ресурсів”, “матеріальних цінностей”, “предметів праці”, “виробничих запасів”, “матеріального потоку”, визначено відмінність цих категорій (табл.1). У результаті опрацювання багатьох літературних джерел автор прийшов до логічного, на його думку, твердження, що термін “матеріальні цінності” об’єднує предмети праці і засоби праці. Предмети праці – це сировина та основні матеріали, комплектуючі вироби, напівфабрикати, паливо, незавершене виробництво, запасні частини, відходи виробництва тощо. Відповідно виробничі запаси – це лише частина предметів праці, які складають основу продукції, що виготовляється, або надають їй необхідної якості. До матеріальних ресурсів, окрім виробничих запасів, необхідно віднести енергію (електричну, теплову) та воду, які теж є матеріальними ресурсами, але не перебувають у запасах. Найширшою категорією є “матеріальний потік”.

Таблиця 1

Відмінності основних понять, які характеризують матеріальні активи підприємства

Поняття	Матеріальні ресурси	Предмети праці	Матеріальні цінності	Виробничі запаси	Матеріальний потік
Складові					
Сировина	+	+	+	+	+
Основні і допоміжні матеріали	+	+	+	+	+
Закуплені напівфабрикати	+	+	+	+	+
Напівфабрикати власного виробництва	-	+	+	-	+
Незавершене виробництво	-	+	+	-	+
Паливо	+	+	+	+	+

Тара	+	+	+		+
Запасні частини	+	+	+	+	+
Вторинні ресурси	+	+	+	-	+
МШП	-	-	+	-	+
Обладнання, призначене для встановлення	-	-	+	-	-
Енергія та вода	+	-	-	-	-
Готова продукція	-	-	+	-	+

Вивчення і дослідження методологічних та організаційних підходів щодо вдосконалення обліку і аналізу матеріальних ресурсів здійснювалось на матеріалах підприємств плодоовочевої консервної галузі промисловості України, яка являє собою галузь харчової промисловості, що виробляє різноманітні консервовані плоди та овочі, соки, нектари та напої, а також консерви та п'юре для дитячого харчування.

Для аналізу стану плодоовочевої консервної промисловості в роботі були використані такі показники, як

- 1) обсяг виробництва готової продукції підприємствами досліджуваної галузі за 1990 – 2004 роки;
- 2) динаміку структури обсягів консервної продукції за 1990 – 2003 роки.
- 3) показник споживання плодоовочевих консервів на душу населення у рік за 1990 – 2003 роки.
- 4) обсяги вирощування плодів та овочів в Україні та у Тернопільській області за 1990 – 2004 роки.
- 5) динаміку переробки давальницької сировини на плодоовочевих консервних підприємствах за 1996 – 2003 роки
- 6) структуру експортно-імпортних операцій вітчизняного плодоовочевого під комплексу за 1999 – 2004 роки.

В ході дослідження проаналізована динаміка зазначених показників, визначені їх тенденції (спад обсягів виробництва плодоовочевої консервної продукції у 1990 – 1999 роках і зростання починаючи з 2000 року) та виявлені причини, що призвели до такого стану у плодоовочевій консервній галузі (з 1990 по 1999 роки зменшення обсягів вирощування плодоовочевої сировини, а також їх посівних площ та урожайності, відсутність державної підтримки на початку реформ й практичного досвіду роботи підприємств досліджуваної галузі у ринкових умовах і поступова адаптація підприємств до умов ринку – як причини, що вплинули на динаміку обсягів виробництва, та споживання плодоовочевої продукції). З переходом до ринкових відносин плодоовочева консервна галузь промисловості суттєво змінилася як об'єкт обліку та аналізу. З'явилося багато нових об'єктів (давальницька сировина, нові технології виробництва), які необхідно обліковувати та аналізувати на предмет доцільності та ефективності. Внаслідок переходу від планової економіки до ринкових відносин суттєво змінилися умови та пріоритети постачальницької та виробничої діяльності, що зумовило зміну методів управління на вітчизняних підприємствах. Найважливішим чинником для функціонування ефективної управлінської системи

є відповідне інформаційне забезпечення, що здійснюється обліком та впровадження відповідних методик аналізу цієї інформації.

Умовою досягнення раціональної організації обліку матеріальних ресурсів є глибоке вивчення виробничо-господарської діяльності кожного підприємства та виявлення її особливостей, які впливають на побудову обліку. На методику обліку матеріальних ресурсів плодоовочевих консервних підприємств впливають організаційно-технологічні особливості, властиві цій галузі промисловості: сезонність виробництва, висока матеріаломісткість, гомогенність, короткий цикл і безперервність процесу, широка номенклатура сировини та великий асортимент готової продукції, коливання якості і вартості плодів та овочів, обмежений термін їх зберігання, залежність якості і виходу готової продукції від якісних характеристик сировини та ін.

Рух матеріальних ресурсів у консервній промисловості як об'єкта обліку та аналізу можна поділити на три основні етапи: постачання, зберігання і виробництво.

На етапі постачання облік формує інформацію про ринки постачальників, яка для ефективної діяльності підприємства повинна розглядатися в комплексі з інформацією про ринки збуту, попит на продукцію, що виготовляється, і конкурентів. На основі зібраної зовнішньої інформації та економічних параметрів конкретного підприємства (виробничі потужності, визначення точки беззбитковості та зони безпеки підприємства, поведінка витрат, рентабельність кожного виду виробу) проводиться перспективний аналіз і формується управлінське рішення (бізнес-план) стосовно доцільних обсягів виробництва певного асортименту готової продукції, а відповідно до цього організовується постачання плодоовочевої сировини. Щодо матеріальних ресурсів промислового характеру, управлінська підсистема обліку повинна забезпечити інформацію для визначення оптимальної партії та доцільних ритмів постачання. Для потреб формування фінансової звітності облік на етапі постачання повинен забезпечити об'єктивну інформацію про надходження та оприбуткування матеріальних ресурсів і формувати їх фактичну заготівельну собівартість.

На етапі зберігання матеріальних ресурсів облік має формувати інформацію про надходження та відпуск запасів, а також про утворення втрат і недостач. Завданням управлінського обліку матеріальних ресурсів є збір інформації для аналізу та рішень, пов'язаних з ефективністю зберігання придбаних матеріальних ресурсів. Тут важливо підтримувати оптимальний запас кожного виду сировини та матеріалу і вчасно інформувати про потребу поновлення.

На етапі використання матеріальних ресурсів завдання обліку – об'єктивне документування матеріальних витрат (за продуктивними витратами, зворотніми відходами, втратами та браком) і вибір оптимальної для консервного виробництва оцінки їх списання на собівартість виготовленої продукції. З цієї точки зору необхідним є вибір найбільш дієвого методу обліку витрат і способу калькулювання собівартості готової продукції. Об'єктом аналізу в процесі використання є ефективність нормування матеріальних витрат, а також доцільність усунення причин відхилень від норм.

Завдання, що стоять перед фінансовим та управлінським обліком матеріальних ресурсів, повинні, на нашу думку, вирішуватися на основі створення повної та якісної інформації про об'єкт і тісної взаємодії з такими функціями на підприємстві, як планування, контроль, регулювання, аналіз. Оптимальний варіант організації інформаційних потоків з обліку матеріальних ресурсів поданий нами на рис.1.

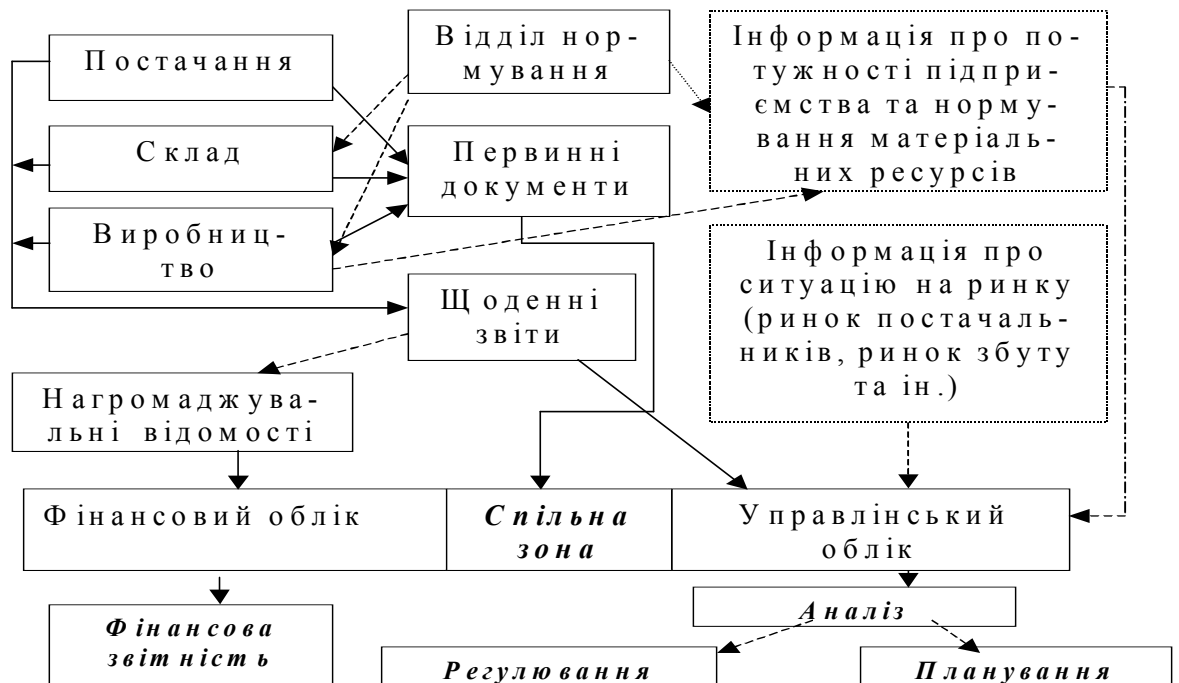


Рис. 1. Організація інформаційних потоків про матеріальні ресурси як досліджуваній об'єкт фінансового й управлінського обліку.

У другому розділі “Облік постачання та використання матеріальних ресурсів на підприємствах плодоовочевої консервної промисловості: прагматика і шляхи вдосконалення” проведено аналіз стану діючої практики оцінки та обліку операцій з матеріальними ресурсами. До важливих проблем бухгалтерського обліку, висунутих практикою, належить порядок оцінки матеріальних ресурсів та його удосконалення, оскільки від нього у значній мірі залежить об'єктивність усієї бухгалтерської інформації. У роботі проаналізовано ряд методів оцінки досліджуваного об'єкту, а саме: за очікуваною ціною продажу, за чистою вартістю реалізації, за поточною відновлювальною вартістю та за ціною придбання (виготовлення). На відміну від міжнародних стандартів бухгалтерського обліку у яких собівартість матеріальних ресурсів формують витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час їх надходження до теперішнього місцеперебування та приведення їх у теперішній стан, П(С)БО 9 “Запаси” прив'язує формування первісної вартості (собівартості) до джерел надходження запасів. Особливості діяльності підприємств плодоовочевої консервної промисловості передбачають зберігання на складах необхідних розмірів запасів для забезпечення безперервності діяльності. Тобто виникають витрати пов'язані з їх складуванням та зберіганням. У П(С)БО 9 “Запаси” чітко не регламентовано куди їх відносити – чи до первісної вартості

запасів чи до витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. На основі узагальнення результатів дослідження з даної проблеми зроблено висновок, що з метою більш достовірного визначення первісної вартості виробничих запасів слід розмежувати облік транспортних і заготівельно-складських витрат, відкривши до рахунка 29 “Транспортно-заготівельні витрати” два окремі субрахунки: 291 “Транспортні витрати” і 292 “Заготівельно-складські витрати”. До транспортних витрат доцільно включати наступні: витрати згідно з товарно-транспортними та залізничними накладними; амортизацію власних засобів; вартість пальномастильних матеріалів і поточний ремонт власного транспорту, безпосередньо зайнятого на перевезенні матеріалів; заробітну плату водіїв і нарахування на неї; витрати на страхування транспортних засобів. До заготівельно-складських витрат, окрім регламентованих, запропоновано віднести: амортизацію приміщень матеріальних складів і витрати зі зберігання; заробітну плату, нарахування, суми відряджень працівників відділу матеріально-технічного постачання, працівників складів і вантажників; витрати з визначення якості матеріальних ресурсів і суми недостач у межах норм природних втрат при зберіганні. Витрати з доведення матеріальних ресурсів до стану, в якому вони придатні до використання, що відповідно до П(С)БО 9 “Запаси” відносяться до фактичної собівартості матеріалів, вважаємо за доцільне списувати на витрати виробництва, оскільки за своєю економічною суттю – це, на нашу думку, первинна переробка, котра логічно повинна включатися в технологічний процес. Витрати, пов’язані з отриманням інформаційних і посередницьких послуг, варто відносити до адміністративних витрат.

На підставі порівняльного аналізу визначено переваги і недоліки методів оцінки матеріальних ресурсів при їх вибутті. У плодоовочевій консервній промисловості, із методів передбачених П(С)БО 9 “Запаси”, надається перевагу оцінці за середньозваженою собівартістю. Однак дослідження показало, що при списанні у виробництво плодоовочевої сировини доцільно застосовувати метод нормативних витрат, який сприяє найоб’єктивнішому віднесенню її вартості на собівартість виготовленої продукції (табл..2).

Таблиця 2.

**Розрахунок оцінки використання огірків на виробництво
за методами нормативного витрачання та середньозваженої**

№ з/п	Показники	Види продукції			Всього
		Огірки малосольні цілі (2л)	Огірки мариновані різані(2л)	Огірки мариновані цілі (0,75л)	
1	Обсяг випуску (тб)	12	8	20	40
2	Списано на виробництво огірків (т)	15,6	10,4	14	40
3	Вартість списаних огірків (грн.) за:				
	- нормативним методом	9516	6344	14980	30840
	- методом середньозваженої	12027,6	8018,4	10794	30840
4	Витрати огірків на одиницю продукції, (грн.) при				
	- нормативному методі	0,79	0,79	0,74	
	- методі середньозваженої	1,0	1,0	0,54	

За даними первинних документів на підприємство надійшло: огірків стандартних – 26 т на загальну суму 15860 грн. та огірків 1сорту – 14 т на суму 14980. Коефіцієнт розподілу для нормативного методу списання матеріальних витрат, в наведеному випадку становить - 1,7541 (1070 грн. : 610 грн. = 1,7541)

Аналіз розрахунків в табл. 2 показує, що загальна списана на виробництво вартість матеріальних витрат при обох методах співпадає, тобто на загальний фінансовий результат жоден з методів не впливає. Однак, як бачимо, метод нормативного списання витрат є більш об'єктивним щодо визначення собівартості виготовленої продукції і значно інформативніший для здійснення поточного та перспективного аналізу з метою ефективного управління виробничою діяльністю.

У результаті виробництва плодоовочевих консервів утворюється значна частка відходів, які мають споживчу цінність. Автором запропоновано удосконалену методику їх оцінки за допомогою науково обґрунтованих коефіцієнтів, що сприятиме їх продуктивному використанню.

З метою дослідження в дисертації проаналізований типовий для плодоовочевих консервних підприємств документообіг, що відображає рух матеріальних ресурсів. В результаті цього внесено ряд пропозицій щодо удосконалення первинних та зведених форм документів. Автором запропоновано:

- вдосконалену форму товарно-транспортної накладної, в яку введена розгорнута характеристика плодоовочевої сировини. Наведена форма облікового реєстра включає дані товаро-транспортної накладної, прибуткового ордера й аналізу-ваги, що дозволяє використовувати її як єдиний первинний документ при придбанні великої партії сировини;
- форму “Оперативного журналу надходження сировини”, який вміщує інформацію про надходження сировини як за постачальниками, так і за культурами та сортами. Фіксування планового та фактичного часу і кількості надходження сировини дозволяють аналізувати причини відхилень у виробничій програмі, а також оцінювати доцільність партнерських відносин із постачальниками й обирати на майбутнє співпрацю з більш надійними. Дані про оптимальні терміни зберігання сировини допоможуть проводити контроль з метою уникнення втрат під час зберігання;
- форму “Рапорту про утворення відходів”, яка дасть змогу з одного боку, контролювати, на якому технологічному переділі з’являються понаднормативні відходи, з якої причини і хто в цьому винен, а з іншого – отримувати інформацію про їх утворення. Введена графа, що містить інформацію про оптимальний термін їх зберігання, сприятиме ефективному подальшому їх використанню чи реалізації;
- форма “Накладної на здачу відходів на склад” і “Нагромаджувальна відомість обліку вторинних ресурсів”. Впровадження їх у виробництво дозволить отримувати вичерпну інформацію для аналізу рівня утворення відходів за технологічними переділами, а також про напрямки й ефективність їх використання;

- вдосконалену форму “Акту про брак і бій продукції та тари виявлених у виробництві” шляхом введення у нього граф для інформації про вид браку, причини, винуватців та місце його виникнення. Аналіз інформації, передбаченої в запропонованому документі буде сприяти оперативному визначенню технологічних переділів та операцій, на яких утворюються понаднормативні втрати від браку, і проведенню необхідних заходів для виправлення цієї ситуації

Дослідження управлінського аспекту обліку матеріальних ресурсів у дисертації здійснено окремо по кожному етапу руху об’єкту: придбання, зберігання та виробництва. Передумовою організації постачальницької та виробничої діяльності на підприємстві є складання бізнес-плану. Автором сформований необхідний для цього обсяг інформації, запропоновані напрямки дослідження (місткість ринку плодоовочевої продукції, ринкова частка, динаміка ринку, канали руху продукції, попит, конкурентоздатність та ін.), мета і методи збору інформації.

Визначено і обґрунтовано оптимальний обсяг інформації для прийняття таких управлінських рішень:

- вибір постачальників плодоовочевої сировини та матеріальних ресурсів промислового характеру;
- визначення оптимальної партії та доцільних ритмів постачання;

Обґрунтовано доцільність застосування методу ABC та XYZ - аналізу всіх наявних і потрібних для функціонування підприємства матеріальних ресурсів з метою мінімізації витрат на етапі постачання та зберігання. Однак, впровадження цієї методики у плодоовочево консервне виробництво вимагає суттєвої корекції з урахуванням галузевої специфіки. Такий аналіз, зокрема, потрібно здійснювати для кожного періоду виробництва певного асортименту готової продукції, рецептури яких вимагають різних видів матеріальних ресурсів промислового характеру (цукор – для джемів, соків, компотів; сіль, оцет – для маринадів; скляна тара різної місткості – для різних видів продукції). Слід виокремити також матеріальні ресурси, потреба в яких несуттєво залежить від виду готової продукції, що виготовляється на певний момент (кришки для закручування, мастильні й інші матеріали для обслуговування цього виробництва, тощо). Тут ABC- та XYZ- аналіз можна здійснити на загальний сезонний період виробництва. Окремого аналізу потребує сільськогосподарська сировина, оптимізацію заготівлі та зберігання якої можна здійснити лише за умови визначення точного терміну її оптимального зберігання.

Для ефективного управлінського обліку витрачання матеріальних ресурсів у виробництві суттєве значення має вибір методу обліку витрат на підприємстві, методу калькулювання собівартості готової продукції та способу калькулювання. В результаті аналізу існуючих методів обліку витрат і методів калькулювання собівартості готової продукції щодо пригідності для консервного виробництва оптимальним обрано нормативний облік матеріальних витрат як елементу нормативного методу, оскільки питома вага матеріальних ресурсів у собівартості продукції цієї галузі становить у середньому близько 80% і резерв для зниження собівартості продукції закладений саме в них, і застосування калькулювання

неповної собівартості, що дозволить спростити цю ділянку обліку та використовувати інформацію, яка в ній отримується, для прийняття різних ефективних управлінських рішень. Формування матеріальних витрат доцільно здійснювати за окремими технологічними переділами та операціями плодоовочевого виробництва. Автором розкрито методику виявлення й аналізу відхилень від норм матеріальних витрат за рахунок зміни цін, перевитрат у виробництві і відхилення якості матеріалів від встановленого стандарту (запропонований балансовий метод контролю за натурально-речовинними елементами в процесі виробництва) з метою прийняття управлінських рішень щодо їх усунення. Розроблено форму зведеної відомості відхилень від норм матеріальних витрат у цеху за місяць, застосування якої підвищить ефективність використання матеріальних ресурсів.

У третьому розділі **“Методика аналізу для формування управлінських рішень щодо оптимізації матеріальних потоків на плодоовочевих консервних підприємствах”** обґрунтована необхідність прийняття управлінського рішення щодо складання оптимального виробничого бізнес-плану консервного підприємства, оскільки це визначає як прибутковість виробничої діяльності так і організацію постачальницької діяльності підприємства. Для досягнення цієї мети потребує вдосконалення методика аналізу діяльності підприємства. Вивчення цього питання показало, що аналіз, який проводять економічні служби підприємств, має поверховий характер і зводиться переважно до оцінки виконання плану прибутку і визначення чинників його зміни. Ретроспективний аналіз певною мірою дає змогу вивчити поведінку витрат, у тому числі матеріальних, та усунути вплив негативних чинників на діяльність у майбутньому. Однак у ринковому середовищі зростає роль перспективного аналізу, що пов'язано з необхідністю прийняття ефективних управлінських рішень, обумовлених прагненням до максималізації прибутку. В зв'язку з цим підсистема аналізу повинна адекватно описувати управлінську ситуацію, визначати основні тенденції її розвитку, вказувати на слабкі та сильні сторони кожного з можливих альтернативних управлінських рішень. Отже, необхідні методики, що дозволяють би провести аналіз чуттєвості до змін та аналіз стійкості, виявити можливі перспективи, відшукати оптимальне поєднання очікуваного ефекту і затрат ресурсів.

Автором визначено обсяг інформації, потрібної для комплексного перспективного аналізу з метою складання виробничого бізнес-плану. Важливою складовою розробки стратегії розвитку підприємства є аналіз беззбитковості. Його проведення ґрунтується на вивченні взаємозв'язку між доходами від реалізації, витратами і прибутком протягом короткотермінового періоду, коли виробництво продукції обмежене певними виробничими потужностями. За допомогою аналізу беззбитковості економічні служби підприємств мають змогу вирішувати наступні завдання: визначати точку беззбитковості, тобто обсяг реалізованої продукції, при якому сукупні витрати дорівнюють доходу, отриманому від реалізації; визначати зону безпеки, тобто можливість зниження обсягу реалізації, після якого підприємство потрапляє в зону збитків; визначати кількість одиниць продукції, яку необхідно виробити і реалізувати для того, щоб

одержати запланований рівень прибутку; встановити нижній рівень ціни на кожен вид продукції, а також верхню межу цін на придбання вихідної сировини та матеріалів; приймати оптимальний виробничий план.

В роботі здійснено аналіз обсягу виробництва та продаж, з метою визначення точки беззбитковості та зони безпеки консервного заводу з порівнянням впливу на ці показники зміни обсягу продукції, ціни реалізації та величини змінних та постійних витрат. Запропоновано методику поєднання маржинального аналізу й аналізу вигід та витрат (співвідношення кількох альтернативних варіантів обсягів та структури асортименту виробництва з метою оптимального поєднання очікуваного ефекту і витрат ресурсів), застосування якої дозволяє ефективно вирішити ряд виробничих завдань:

- вибір оптимального асортименту й обсягів виробництва продукції з одного виду сировини з врахуванням попиту, можливостей постачання та виробничих потужностей;

- прийняття рішення про доцільність раціонального використання продуктивних відходів за умов повного завантаження потужності консервного цеху;

- визначення потреби зміни запланованого асортименту і часткового переходу на переробку іншого виду сировини, в зв'язку з її достроковим дозріванням;

- аналіз доцільності збиткової діяльності підприємства на початку сезонного періоду з метою покриття частини постійних витрат (графічно продемонстровано зв'язок відпускної ціни виробу, змінних витрат на його виготовлення та коливання закупівельної ціни на сировину).

Для поточного контролю й аналізу прибутковості плодоовочевого консервного підприємства та можливості її перспективного регулювання шляхом збільшення обсягів виробництва, а відповідно і постачання, автором розроблено методику визначення і застосування такого показника, як резерв для покриття постійних витрат під час спаду та припинення виробництва.

В роботі обґрунтовано важливість зменшення змінних витрат з метою підвищення ефективності виробничої діяльності підприємств плодоовочевої консервної промисловості. Найвагомішою складовою в змінних витратах у галузі є матеріальні ресурси. Головним шляхом зменшення витрат останніх є їх оптимізація на етапі постачання, зберігання та виробництва.

Заготівельна діяльність як перший етап процесу виробництва продукції багато в чому впливає на прибутковість наступних етапів. Діяльність підприємства у сфері закупок має на меті знайти і забезпечити з мінімальними затратами матеріальні ресурси для виробничого процесу. Автором визначено коло основних управлінських рішень, пов'язаних з постачанням і використанням матеріальних ресурсів і сформований необхідний обсяг облікової інформації для їх розв'язання. Для визначення доцільної величини партій придбання сировини, автором запропоновано методику встановлення оптимальних термінів зберігання плодів та овочів з використанням експертних оцінок на базі рангової кореляції, що дозволить мінімізувати транспортно-заготівельні витрати; розкрито вирішення проблеми визначення економічної оцінки якості плодоовочевої сировини шляхом

інтеграції фактичної собівартості плодоовочів з її якісними параметрами. Остання може бути використана сільськогосподарськими підприємствами для прогнозування якості майбутньої продукції та встановлення її об'єктивної ціни та посередницькими заготівельними підприємствами, з метою оптимального зберігання сировини до моменту росту цін плодоовочів на ринку (який логічно починається в кінці сезону) і обґрунтованого ціноутворення на неї, а також плодоовочевими консервними підприємствами, з метою оптимізації заготівельної діяльності.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення і нове вирішення наукової проблеми, що виявляється у розробці практичних рекомендацій стосовно вдосконалення діючої методики обліку й аналізу матеріальних ресурсів у плодоовочевій консервній промисловості.

Дослідження питань обліку й аналізу матеріальних ресурсів дозволяє зробити такі висновки:

1. Нині в науковій економічній літературі немає єдності думок у визначенні суті і значення категорій “матеріальні ресурси”, “матеріальні цінності”, “предмети праці”, “виробничі запаси”, “матеріальний потік”. У результаті дослідження автор прийшов до логічного, на його думку, твердження, що термін “матеріальні цінності” об'єднує предмети праці і засоби праці. Виробничі запаси – це лише частина предметів праці, які складають основу продукції, що виготовляється, або надають їй необхідної якості. До матеріальних ресурсів, окрім виробничих запасів, необхідно віднести енергію (електричну, теплову) та воду, які теж є матеріальними ресурсами, але не перебувають у запасах. Найширшою категорією є “матеріальний потік”.

2. Внаслідок переходу до ринкових відносин суттєво змінилися умови та пріоритети постачальницької та виробничої діяльності в плодоовочевій консервній промисловості. Для прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо використання матеріальних ресурсів у цій галузі необхідна своєчасна, достовірна і достатня для ефективної аналітичної роботи інформація, яка формується в системі бухгалтерського обліку. Від якості і методичних підходів до її отримання залежить як об'єктивність фінансової звітності, так і ефективність діяльності підприємства.

3. На методику обліку матеріальних ресурсів плодоовочевих консервних підприємств впливають організаційно-технологічні особливості, властиві цій галузі промисловості: сезонність виробництва, висока матеріаломісткість, гомогенність, короткий цикл і безперервність процесу, широка номенклатура сировини та великий асортимент готової продукції, коливання якості і вартості плодів та овочів, обмежений термін їх зберігання, залежність якості і виходу готової продукції від якісних характеристик сировини.

4. Визначені основні проблемні питання та напрямки вдосконалення обліку й аналізу матеріальних ресурсів. Сформульовані завдання фінансового й управлінського обліку стосовно матеріальних ресурсів як об'єкту виробництва на етапі постачання, зберігання та виробництва. На основі аналізу відомих із практики зарубіжних країн варіантів взаємозв'язку між управлінським і фінансовим обліком обрана оптимальна, з нашої точки зору, частково інтегрована модель як базова, в якій запропонована оптимізація обліку матеріальних ресурсів. Обумовлена необхідність запровадження на підприємствах ефективної системи управлінського обліку матеріальних ресурсів та оптимальних логістичних систем управління матеріальним потоком.

5. Теоретично обґрунтовані і практично вирішені питання вдосконалення обліку собівартості заготівлі. З метою більш достовірного визначення первісної вартості виробничих запасів слід розмежувати облік транспортних і заготівельно-складських витрат, відкривши до рахунка 29 “Транспортно-заготівельні витрати” два окремі субрахунки: 291 “Транспортні витрати” і 292 “Заготівельно-складські витрати”.

6. На підставі порівняльного аналізу визначено переваги і недоліки методів оцінки матеріальних ресурсів при їх вибутті. У плодоовочевій консервній промисловості переважно застосовується метод середньозваженої собівартості, однак наше дослідження показало, що при списанні у виробництво плодоовочевої сировини доцільно застосовувати метод нормативних витрат, який сприяє найоб'єктивнішому віднесенню її вартості на собівартість виготовленої продукції, а це важливо для поточного та перспективного аналізу з метою управління виробництвом. Запропоновано метод оцінки вторинних ресурсів у плодоовочевому виробництві за допомогою науково обґрунтованих коефіцієнтів, що сприятиме їх продуктивному використанню.

7. Важливою ділянкою вдосконалення обліку матеріальних ресурсів є оптимізація документування процесів руху об'єкта дослідження у виробництві. З метою скорочення первинних документів автором запропоновано вдосконалену форму товарно-транспортної накладної, в яку введена розгорнута характеристика плодоовочевої сировини. Наведену форму облікового реєстра доцільно використовувати як єдиний первинний документ, що включає дані товаро-транспортної накладної, прибуткового ордера й аналізу-ваги, при придбанні великої партії сировини, що дозволить уникнути дублювання і знизити трудомісткість обліку. Для підвищення оперативності і достовірності обліку надходження та руху сировини автором запропоновано форму “Оперативного журналу надходження сировини”, який вміщує інформацію про надходження сировини як за постачальниками, так і за культурами та сортами. Фіксування планового та фактичного часу і кількості надходження сировини дозволяють аналізувати причини відхилень у виробничій програмі, а також оцінювати доцільність партнерських відносин із постачальниками й обирати на майбутнє співпрацю з більш надійними. Дані про оптимальні терміни зберігання сировини допоможуть проводити контроль з метою уникнення втрат під час зберігання.

8. У результаті виробництва плодоовочевих консервів утворюється значна частка відходів, які можна поділити на втрати і вторинні матеріальні ресурси. Впровадження запропонованого автором “Рапорту про утворення відходів” дасть змогу з одного боку, контролювати, на якому технологічному переділі з’являються понаднормативні відходи, з якої причини і хто в цьому винен, а з іншого – отримувати інформацію про їх утворення. Введена графа, що містить інформацію про оптимальний термін їх зберігання, сприятиме ефективному подальшому їх використанню чи реалізації. З метою обліку продуктивних відходів автором запропонована форма “Накладної на здачу відходів на склад” і “Нагромаджувальна відомість обліку вторинних ресурсів”. Впровадження їх у виробництво дозволить отримувати вичерпну інформацію для аналізу рівня утворення відходів за технологічними переділами, а також про напрямки й ефективність їх використання.

9. Виробнича діяльність консервної промисловості супроводжується утворенням матеріальних втрат у результаті браку та бою продукції. Для достовірного обліку та можливості здійснення оперативного аналізу втрат від браку та бою продукції автором удосконалено “Акт про брак і бій продукції та тари виявлених у виробництві” шляхом введення у нього граф для інформації про вид браку, причини, винуватців та місце його виникнення. Аналіз інформації, передбаченої в запропонованому документі буде сприяти оперативному визначенню технологічних переділів та операцій, на яких утворюються понаднормативні втрати від браку, і проведенню необхідних заходів для виправлення цієї ситуації.

10. На основі аналізу існуючих методів обліку витрат і методів калькулювання собівартості готової продукції обрано та запропоновано оптимальну для плодоовочевого консервного виробництва модель (комбінація: *метод обліку витрат – метод калькулювання собівартості продукції – спосіб калькулювання*) з огляду на яку подано вдосконалення системи управлінського обліку матеріальних ресурсів. Модель (нормативний облік матеріальних витрат як елемент нормативного методу – калькулювання неповної собівартості – спосіб прямого розрахунку та розподілу витрат) дозволить: в рамках нормативного обліку матеріальних витрат – здійснювати поточний оперативний облік матеріальних витрат шляхом обліку відхилень від норм і проводити відокремлений облік змін норм, що контролюватиме здійснення режиму економії; в рамках застосування *калькулювання неповної собівартості* – спростити процес калькулювання та використовувати інформацію, яка в ній отримується, для прийняття різних ефективних управлінських рішень.

11. Запропоновано модель облікового формування матеріальних витрат за окремими технологічними переділами плодоовочевого виробництва на основі їх поопераційної деталізації, подано відповідний класифікатор кодів причин і винуватців відхилень від норм. Розкрито методику виявлення й аналізу відхилень від норм матеріальних витрат за рахунок зміни цін, перевитрат у виробництві і відхилення якості матеріалів від встановленого стандарту (запропонований балансний метод контролю за натурально-речовинними елементами в процесі

виробництва) з метою прийняття управлінських рішень щодо їх усунення. Розроблено форму зведеної відомості відхилень від норм матеріальних витрат у цеху за місяць, застосування якої підвищить ефективність використання матеріальних ресурсів.

12. З метою ефективного управління виробничою діяльністю плодоовочевих консервних підприємств, необхідне напрацювання методик перспективного аналізу облікової інформації. Автором запропоновано методику поєднання маржинального аналізу й аналізу вигід та втрат, застосування якої дозволяє ефективно вирішити ряд виробничих завдань: вибір оптимального асортименту й обсягів виробництва продукції з одного виду сировини з врахуванням попиту, можливостей постачання та виробничих потужностей; прийняття рішення про доцільність раціонального використання продуктивних відходів за умов повного завантаження потужності консервного цеху; визначення потреби зміни запланованого асортименту і часткового переходу на переробку іншого виду сировини, в зв'язку з її достроковим дозріванням; аналіз доцільності збиткової діяльності підприємства на початку сезонного періоду з метою покриття частини постійних витрат.

13. Для поточного контролю й аналізу прибутковості плодоовочевого консервного підприємства та можливості її перспективного регулювання шляхом збільшення обсягів виробництва, а відповідно і постачання, автором розроблено методику визначення і застосування такого показника, як резерв для покриття постійних витрат під час спаду та припинення виробництва.

14. Визначено коло основних управлінських рішень, пов'язаних з постачанням і використанням матеріальних ресурсів і сформований необхідний обсяг облікової інформації для їх розв'язання. Запропонована методика використання ABC та XYZ- аналізу для класифікації матеріальних ресурсів підприємства з метою оптимального логістичного управління кожною з груп.

15. Для визначення доцільної величини партій придбання сировини, автором запропоновано методику встановлення оптимальних термінів зберігання плодів та овочів з використанням експертних оцінок на базі рангової кореляції, що дозволить мінімізувати транспортно-заготівельні витрати; розкрито вирішення проблеми визначення економічної оцінки якості плодоовочевої сировини шляхом інтеграції фактичної собівартості плодоовочів з її якісними параметрами.

Викладені рекомендації та пропозиції були апробовані на підприємствах плодоовочевої консервної галузі промисловості і отримали позитивну оцінку.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У фахових виданнях:

1. *Крамарчук С. П.* Проблеми обліку якості матеріальних ресурсів у плодоовочевій галузі. – Вісник ТАНГ. Випуск 3. – Тернопіль, 1998. – С. 115–116.
2. *Крамарчук С. П.* Проблеми формування об'єктивної заготівельної собівартості матеріальних ресурсів на плодоовочевих консервних

- підприємствах // Наукові записки Тернопільського державного педагогічного університету ім. В. Гнатюка. Серія: економіка. – 2003. – № 16. – С. 204-207.
3. *Крамарчук С. П.* Формування управлінським та фінансовим обліком інформації про матеріальні ресурси підприємства // Збірник наукових праць кафедри економічного аналізу. Випуск 13. – Тернопіль: Видавництво «Економічна думка», 2004. – С. 45-48.
 4. *Крамарчук С. П.* Критичний аналіз проведення реформи бухгалтерського обліку // Науковий вісник Волинського державного університету ім. Л.Українки, Економічна думка. – 2002.
В інших виданнях:
 5. *Крамарчук С. П.* Визначення матеріальних ресурсів як об'єкту управлінського та фінансового обліку // Актуальні проблеми та перспективи розвитку фінансово-кредитної системи України: Збірник наукових статей. – Харків: Основа, 2001.
 6. *Крамарчук С. П.* Проблеми взаємозв'язку між фінансовим та управлінським обліком на підприємствах // Економічні проблеми ринкової трансформації України: Тези доповідей Всеукраїнської наук.-практич. Конф. 3-4 грудня 2002 р. – Львів: ЛБІ НБУ, 2002. – С.128-130
 7. *Крамарчук С.П., Тесля Г.В.* Роль управлінського обліку в мінімізації заготівельних витрат // Удосконалення системи обліку, аналізу та аудиту як складової інформатизації суспільства: збірник матеріалів міжнародної міжвузівської науково-практичної конференції. – Тернопіль-Мукачево, 2004. – С.147 – 152.

АНОТАЦІЯ

Крамарчук С.П. Вдосконалення обліку та аналізу матеріальних ресурсів (на прикладі плодоовочевої консервної промисловості). – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.04 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату, Київ, 2005.

Дисертацію присвячено теоретичним та практичним питанням вдосконалення організації та методики обліку і аналізу матеріальних ресурсів на підприємствах плодоовочевої консервної промисловості в умовах переходу до ринкових відносин. Досліджено економічну сутність матеріальних ресурсів. Проаналізовано особливості методик оцінки матеріальних ресурсів, проаналізовано їх переваги та недоліки. Обґрунтовано основні методичні підходи до оцінки матеріальних ресурсів на підприємствах плодоовочевої консервної промисловості. Здійснено критичний аналіз діючої системи обліку операцій з матеріальними ресурсами та запропоновано рекомендації з її удосконалення. Досліджено управлінський аспект обліку матеріальних ресурсів на плодоовочевих консервних підприємствах. Запропоновано методику прогнозного аналізу з оптимальних обсягів і структури виробництва на підставі урахування комплексу факторів – можливостей постачання, рентабельності і попиту на готову продукцію, що створює умови для одержання максимально можливого прибутку.

Розроблено методику визначення і застосування такого показника, як резерв для покриття постійних витрат під час спаду та припинення виробництва.

Ключові слова: матеріальні ресурси, первісна вартість, логістика, облік, аналіз, методика.