

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

На правах рукопису

ЮЗВА Руслана Павлівна

УДК 657.05: 663.5

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ
ДІЯЛЬНІСТЮ ПІДПРИЄМСТВ СПИРТОВОЇ
ПРОМИСЛОВОСТІ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

ДИСЕРТАЦІЯ

на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Науковий керівник:
доктор економічних наук, професор
Олійник Василь Михайлович

Тернопіль – 2011

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЦТВОМ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СПИРТОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ	10
1.1. Теоретичні основи управління господарськими процесами підприємств спиртової промисловості	10
1.2. Обліково-аналітична система – основа інформаційного забезпечення управління підприємством	26
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БАЗИ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ СПИРТОЗАВОДІВ	57
2.1. Облік процесу постачання товарно-матеріальних цінностей	57
2.2. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробництвом спирту та спиртових продуктів	76
2.3. Формування облікової інформації щодо збуту готової продукції	95
РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ СПИРТОВИХ ПІДПРИЄМСТВ	113
3.1. Використання аналітичної інформації в управлінні процесами постачання, виробництва та збуту продукції	113
3.2. Моделювання системи обліково-аналітичної інформації підприємств спиртової галузі	136
3.3. Вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення в умовах автоматизованих інформаційних систем	162
ВИСНОВКИ	183
ДОДАТКИ	186
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	239

ВСТУП

Актуальність теми. Проблема ефективності спиртового виробництва була і залишається актуальною, а її розв'язання є першочерговим для підприємств галузі.

Запорукою виходу їх зі складної економічної ситуації є науково-обґрунтована система забезпечення управління інформацією, що задовольняла б потреби менеджерів різних рівнів ієрархії в своєчасних, точних, корисних даних, реагуючи на зміни внутрішнього та зовнішнього середовищ.

Дослідження доводять: роль бухгалтерського обліку в сучасній системі управління не виправдано звужена, що зумовлено обмеженням запитів до обліку галузевого управління, фетишизацією податкових і статистичних вимог, незатребуваністю повного відображення господарської діяльності в частині обліку виробничої діяльності. Низька оперативність, непрозорість і неналежна структуризація облікових даних, отриманих на основі традиційних методик, а також відсутність комплексного механізму їхнього аналітичного опрацювання визначають важливість удосконалення інформаційної системи управління.

У зв'язку з цим зростає необхідність у теоретичних розробках із інструментарію економічного врегулювання і практичних методик обліково-аналітичних процесів формування інформації для потреб менеджменту.

Питанням визначення місця і ролі бухгалтерського обліку й аналізу в системі управління підприємством присвячені наукові розробки вітчизняних і зарубіжних вчених, таких, як: Ф. Ф. Бутинець, М. А. Вахрушина, С. Ф. Голов, К. Друрі, З. В. Задорожний, Т. П. Карпова, Н. П. Кондратов, М. М. Коцупатрий, Я. Д. Крупка, Ю. А. Мішин, Л. В. Нападовська, Б. Нідлз, В. М. Олійник, В. Ф. Палій, М. С. Пушкар, Я. В. Соколов, В. В. Сопко, Л. К. Сук, Т. Стоун, І. Д. Фаріон, Дж. Фостер, П. Я. Хомин, Ч. Т. Хорнгрен, А. Д. Шеремет та інші.

Разом із тим в економічній літературі недостатньо робіт, що

відображають особливості обліку й аналізу на підприємствах спиртової промисловості. Хоча окремі питання обліку діяльності спиртозаводів висвітлені у працях О. Б. Бутнік-Сіверського, П. Н. Денчука, В. П. Пальчука, Г. Г. Осадчої, Л. М. Чернелевського, водночас у них здебільшого розкриті питання, пов'язані з калькулюванням собівартості продукції. Таким чином, проблема належного обліково-аналітичного забезпечення управління на підприємствах спиртової галузі не набула вичерпного розв'язання, тому є актуальною.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертаційна робота виконана відповідно до наукової тематики Тернопільського національного економічного університету “Вдосконалення методології обліку, аналізу та аудиту на сільськогосподарських підприємствах з різними формами власності” (державний реєстраційний номер 0105U000859) та “Дослідження і розробка теорії, методології, технології та організації обліку, аналізу і аудиту активів, зобов'язань та господарських процесів у підприємствах, закладах” (державний реєстраційний номер 0106U012532). У межах цих тем автором розроблено рекомендації щодо удосконалення систем бухгалтерського обліку й аналізу для забезпечення потреб управління.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційної роботи полягає в узагальненні теоретичних основ систем обліку й аналізу, розробленні нових методичних підходів до формування економічної інформації і практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління основною діяльністю підприємств спиртової галузі.

Досягнення мети зумовило вирішення таких основних завдань:

- дослідити теоретичні основи обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємств;
- встановити відповідність діючих форм первинних документів із обліку виробництва спирту й спиртових продуктів сучасним умовам,

специфіці діяльності спиртозаводів і внести пропозиції стосовно їхнього вдосконалення;

- означити напрями вдосконалення організаційного забезпечення бухгалтерського обліку шляхом розроблення комплексного графіка документообігу спиртових підприємств;

- удосконалити форми внутрішньогосподарської звітності спиртового підприємства;

- розробити методичні підходи до аналізу запасів, витрат, ціноутворення на підприємствах спиртової галузі;

- запропонувати комплексну обліково-аналітичну модель інформаційного забезпечення процесів постачання, виробництва та збуту спиртового підприємства;

- встановити якісні критерії інформаційного забезпечення управління та дослідити їхню значимість для забезпечення ефективного управлінського впливу.

Об'єктом дослідження є основна діяльність підприємств спиртової промисловості України.

Предмет дослідження – сукупність теоретичних і практичних питань із формування обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю спиртозаводів.

Методи дослідження. Теоретичною і методологічною основою дослідження є сучасна теорія ринкової економіки, обліку, аналізу та менеджменту. У дисертації використано такі методи дослідження: теоретичного узагальнення, групування, системного і процесного підходів – для уточнення економічної сутності понять “обліково-аналітична система” та “обліково-аналітичне забезпечення”; анкетування, аналізу – при визначенні потреби управлінців у інформації; спостереження, порівняння – для вивчення стану обліково-аналітичного забезпечення на досліджуваних підприємствах; узагальнення, логічний, причинно-наслідкових зв'язків – при розробці форм

первинних документів, внутрішньогосподарської звітності, графіка документообігу; моделювання – для побудови комплексної обліково-аналітичної моделі інформаційного забезпечення процесів постачання, виробництва і збуту спиртового підприємства; анкетування й експертних оцінок – для встановлення критеріїв інформаційного забезпечення управління; економіко-математичні методи – для визначення узгодженості думок експертів.

У дисертації використані положення законодавчих та нормативно-правових актів, методичні рекомендації з планування, обліку й калькулювання собівартості спирту етилового ректифікованого та біоетанолу, праці вітчизняних і зарубіжних вчених, присвячені менеджменту, бухгалтерському обліку та аналізу, матеріали конференцій, програмні продукти з комп'ютеризації обліково-аналітичних робіт, облікова та статистична інформація про діяльність підприємств спиртової галузі.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукова новизна дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці рекомендацій із удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління підприємствами спиртової промисловості.

Найбільш суттєвими науковими результатами дисертаційної роботи, що відрізняються науковою новизною, є такі:

вперше:

– запропоновано комплексний підхід до інформаційного забезпечення процесів постачання, виробництва та збуту продукції спиртового підприємства з розробкою обліково-аналітичної моделі, яка охоплює: бюджетне планування; формування портфеля замовлень, обговорення і затвердження договірних зобов'язань щодо придбання сировини й реалізації продукції; постачання, оприбуткування та зберігання запасів; облік і контроль витрат матеріальних, трудових, фінансових ресурсів; оприбуткування, оцінку, зберігання та відвантаження готової продукції;

аналіз основної діяльності, що в цілому забезпечує своєчасність отримання даних, необхідних для прийняття управлінських рішень, координування роботи підрозділів спиртозаводів та підвищення ефективності господарювання;

удосконалено:

– форми внутрішньогосподарської звітності щодо придбання, зберігання й вибуття виробничої сировини на підприємствах спиртової промисловості, контролю її якості, реалізації спирту і спиртових продуктів за ринками збуту та за покупцями, які забезпечують узагальнення обліково-аналітичної інформації для оперативного управління фінансово-господарською діяльністю підприємств;

– організаційне забезпечення бухгалтерського обліку шляхом розроблення комплексного графіка документообігу спиртових підприємств, що підвищує дієвість контролю за рухом документів, спрямованого на своєчасне опрацювання та отримання інформації для потреб управління;

– критерії оцінки інформаційного забезпечення спиртозаводів, відповідно до яких визначальними при формуванні інформаційної системи управління та впровадженні комп'ютерних систем є: оперативність, достовірність, корисність, об'єктивність та повнота інформації;

набули подальшого розвитку:

– тлумачення поняття “обліково-аналітичне забезпечення” як сукупності облікових і аналітичних процесів, об'єднаних в обліково-аналітичну систему та спрямованих на задоволення інформаційних потреб користувачів шляхом перетворення первинної інформації в узагальнюючу згідно з визначеними цілями, нормативно-правовим, методичним, організаційним, програмним, математичним, технічним та ергономічним забезпеченнями;

– система первинних документів з обліку виробництва спирту й спиртових продуктів із урахуванням галузевих особливостей (“Акт

виготовлення невідповідної продукції”, “Акт виробництва сухої зернової барди”), які сприяють удосконаленню формування, узагальнення та передачі облікової інформації;

– методичні підходи до проведення АВС-аналізу виробничих запасів при визначенні груп А-, В-, С-, аналізу безбитковості та цінової політики на основі витрат, попиту й пропозиції для обґрунтування та прийняття раціонального рішення відповідно до господарської ситуації.

Практичне значення одержаних результатів. Висновки і практичні рекомендації, розроблені на основі результатів дослідження, спрямовані на вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення підприємств спиртової галузі України. Застосування на практиці розроблених пропозицій дасть змогу сформувати ефективну інформаційну систему, що допоможе керівництву різних рівнів управління своєчасно отримувати необхідні дані для прийняття рішень.

Результати дослідження впроваджені в господарську діяльність підприємств спиртової галузі Тернопільської області: ДП “Борщівський спиртовий завод” (довідка № 486 від 21 липня 2008 р.), ДП “Марилівський спиртовий завод” (довідка № 293 від 22 травня 2009 р.), ДП “Зарубинський спиртовий завод” (довідка № 507/1 від 1 жовтня 2009 р.), ДП “Залозецький спиртовий завод” (довідка № 538/1 від 2 жовтня 2009 р.).

Основні положення, сформульовані у дисертаційній роботі, використовують у навчальному процесі Тернопільського національного економічного університету (довідка № 126-27/2404 від 26 жовтня 2009 р.).

Особистий внесок здобувача. Наукові результати, розробки та пропозиції дисертаційної роботи є результатом самостійно проведених досліджень автора.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дисертаційного дослідження доповідалися та обговорювалися на міжнародних науково-практичних конференціях: “Стратегія ресурсозберігаючого

використання аграрно-економічного потенціалу на основі активізації інноваційно-інвестиційної діяльності – об’єктивна передумова інтеграції країни у Світове співтовариство” (18 травня 2007 р., м. Хоростків–Тернопіль); “Реформування обліку, звітності та аудиту в системі АПК України: стан та перспективи” (29–30 листопада 2007 р., м. Київ); “Стратегія формування відкритої господарської системи в Україні” (16–17 травня 2008 р., м. Львів); “Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації” (21–23 лютого 2008 р., 26–27 лютого 2009 р., 25–26 лютого 2010 р., м. Тернопіль) і всеукраїнських конференціях: “Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства” (20–22 квітня 2007 р., м. Львів); “Невідкладні заходи із завершення реформування АПК і зростання його ефективності шляхом трансферу інновацій” (22 травня 2008 р., м. Хоростків); “Перспективні напрями розвитку галузей АПК і підвищення ефективності наукового забезпечення агропромислового виробництва” (23–24 вересня 2009 р., м. Тернопіль).

Публікації. За темою дисертаційної роботи опубліковано 19 наукових праць загальним обсягом 4,39 друк. арк., з них особисто авторові належить 4,12 друк. арк., в тому числі 6 статей у фахових виданнях обсягом 1,73 друк. арк., 13 – в інших виданнях обсягом 2,39 друк. арк.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЦТВОМ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СПИРТОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

1.1. Теоретичні основи управління господарськими процесами підприємств спиртової промисловості

У порівняно недалекому минулому спиртова галузь України – це конкурентоспроможний промисловий комплекс із ефективними підприємствами, розвинутою інфраструктурою і потужними експортними можливостями. Однак в останні роки спостерігається тенденція до погіршення фінансового стану спиртозаводів, зменшення обсягів виробництва продукції, звуження ринків збуту.

Значний розвиток спиртової промисловості в Україні почався із 1930-х років: обсяг виробництва спирту зростав у середньому на 15 % щорічно, а в 1980 р. було виготовлено його найбільшу кількість – 68,5 млн. дал. Криза економіки не оминула галузь: якщо в 1990–1996 рр. щорічно виробляли 43–62 млн. дал спирту, то вже з 1997 р. обсяги виробництва почали зменшуватися. Упродовж 2000–2009 рр. показники виробничої діяльності спиртових заводів були нестабільними (табл. 1).

У 2008 р. обсяг випуску спирту етилового зменшився на 12,5 % порівняно з 2007 р. В 2009 році ця тенденція зберігалася і підприємствами отримано 26,4 млн. дал спирту. Із 77-ми підприємств галузі стабільно працюючими і прибутковими є 17.

Слід зазначити, що висока норма рентабельності спиртозаводів (30 %) дає змогу їх модернізувати і розвивати за умови завантаження виробничих потужностей. Загальна потужність українських спиртових заводів становить 62,6 млн. дал спирту в рік, тоді як об'єм внутрішнього ринку харчового спирту – 20–22 млн. дал, потенційний об'єм експортних ринків для вітчизняних

**Показники виробництва та реалізації спирту етилового ДП “Укрспирт”
за 2000–2009 рр.**

№ з/п	Роки	Виробництво спирту етилового, млн. дал	Темп росту в порівнянні з попереднім роком, %	Реалізація спирту етилового			
				Всього, млн. дал	Темп росту в порівнянні з попереднім роком, %	у тому числі, млн. дал	
						Внутрішній ринок	Експорт
1	2	3	4	5	6	7	8
1	2000	18,4	–	17,7	–	13,7	4,0
2	2001	24,1	131,0	19,1	107,9	14,5	4,6
3	2002	26,0	107,9	25,7	134,6	20,5	5,2
4	2003	23,5	90,4	22,4	87,2	13,6	8,8
5	2004	22,8	97,0	22,5	100,4	14,0	8,5
6	2005	28,9	126,8	30,1	133,8	20,3	9,8
7	2006	33,2	114,9	32,5	108,0	20,9	11,6
8	2007	31,3	94,3	31,4	96,6	22,2	9,2
9	2008	27,4	87,5	26,956	85,8	21,6	5,3
10	2009	26,4	96,4	27,5	102,0	22,6	4,9

Джерело: склала автор

виробників – 10 млн. дал. [33, 33]. Зауважимо, що в 2009 р. підприємства галузі використали виробничі потужності тільки на 43 % [222]. Разом з тим, спиртозаводи мають великі можливості експорту продукції, оскільки країни Євросоюзу щорічно споживають 65–66 млн. дал спирту для виробництва напоїв і оцту та біля 110 млн. дал використовують для технічних потреб [220].

Визначальним фактором розширення ринків збуту, зростання прибутковості діяльності є висока якість і цінова конкурентоспроможність продукції, досягнення яких можливе за умови ефективного управління підприємством, що потребує відповідного інформаційного забезпечення. Насамперед необхідна принципово нова система забезпечення управління, яка окреслює першочергові завдання та інструменти впливу, визначає методичну й організаційну основу прийняття науково-обґрунтованих управлінських рішень.

Управління підприємством – це, перш за все, управління господарським фактами, явищами та процесами, пов’язаними із

матеріальним виробництвом, основою здійснення яких є використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, узагальнених під поняттям “капітал”. Вивчення сутності капіталу було і залишається предметом дослідження всіх шкіл економічної теорії, проте досі не вироблено єдиного тлумачення цієї категорії.

Сутність капіталу проявляється у його русі, в процесі якого він проходить певні стадії і набуває певних функціональних форм. Будь-яка підприємницька діяльність розпочинається з певної суми грошових коштів, скерованих на придбання засобів та предметів праці. Наслідком стадії закупівлі є перехід капіталу із грошової форми у товарну. В процесі виробництва придбані матеріальні та трудові ресурси взаємодіють, що зумовлює, з одного боку, матеріальні, трудові та фінансові витрати, а з іншого – результати виробництва: готову продукцію, виконані роботи й надані послуги. Результатом цієї стадії є перехід капіталу з виробничої форми в товарну. У процесі реалізації товарна форма вартості знову змінюється грошовою, однак ця зміна відбувається на новій основі, оскільки вироблений і реалізований продукт має, як правило, більшу вартість, ніж авансовані в процес постачання та виробництва ресурси [34, 147–148; 186, 161; 217, 110–111].

Рух капіталу, в процесі якого він проходить кілька стадій і набуває певних функціональних форм є кругообігом капіталу, який можна відобразити у вигляді формули:

$$Г-Т...Т-В-Т'...Т'-Г', \quad (1.1)$$

де: Г – первісно авансована сума грошей; Т – товар у вигляді засобів виробництва (ЗВ) та робочої сили (РС); В – виробничий процес; Т' – створені нові товари з додатковою вартістю; Г' – грошові кошти, отримані від реалізації продукції [186, 161–162].

Отже, процес кругообігу має три стадії: грошову, продуктивну і товарну (рис. 1.1).

Таким чином, рух засобів у системі кругообігу капіталу відбувається у

процесах операційного циклу – постачання, виробництва, реалізації, так званих господарських процесах.

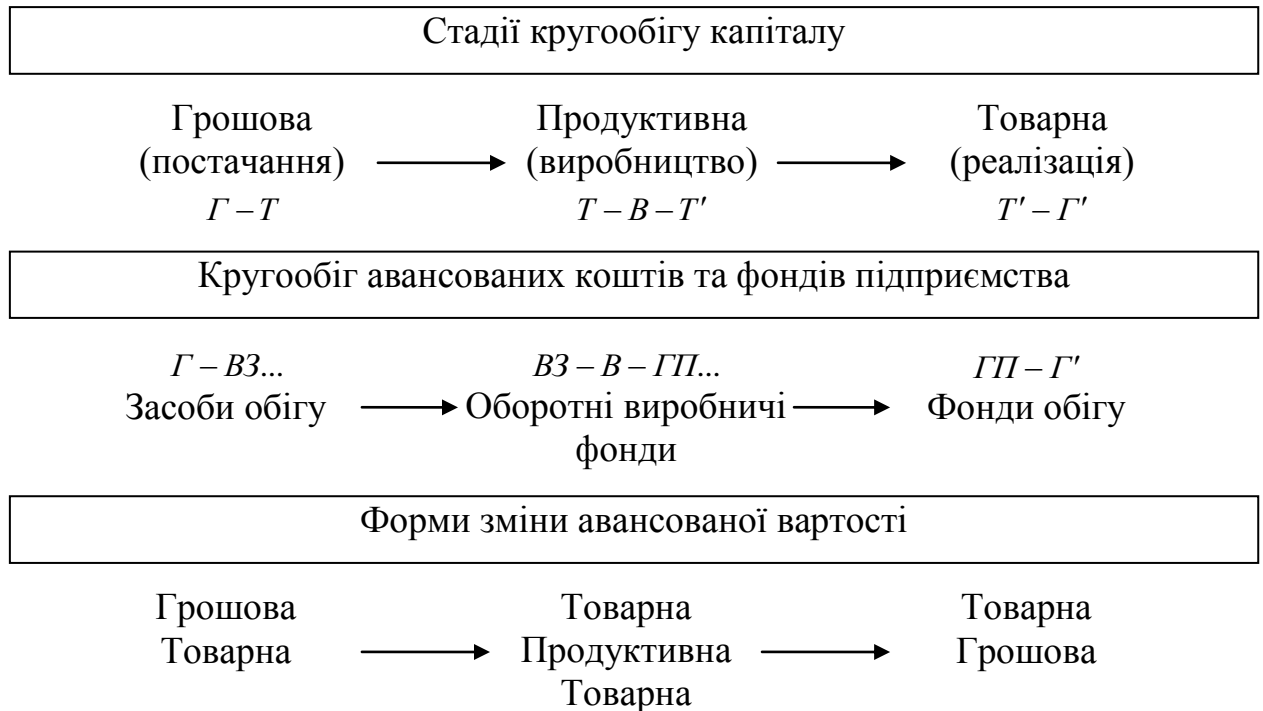


Рис. 1.1. Стадії та форми кругообігу капіталу

Джерело: склала автор

Під процесом (лат. “processus” – просування, проходження) розуміють послідовну закономірну зміну певного явища та перехід від одного явища до іншого [138, 304]. Господарський процес – це сукупність господарських операцій, спрямованих на виконання певних завдань.

Господарські процеси взаємообумовлені та взаємопов'язані, оскільки кожна стадія кругообігу є основою наступної. Так, придбані за грошові кошти матеріальні та трудові ресурси необхідні для наступного процесу як фактори виробництва, а виготовлена і відвантажена продукція є основою для визначення доходу від реалізації продукції. Кожен господарський процес характерний цільовою спрямованістю та економічною доцільністю: метою процесу постачання є забезпечення підприємства необхідними ресурсами, виробництва – використання ресурсів для отримання продукції, збуту – продаж продукції та одержання прибутку. Взаємодія всіх господарських процесів як єдиного цілого приводить до кінцевого фінансового результату

[216, 111–112] (рис. 1.2).

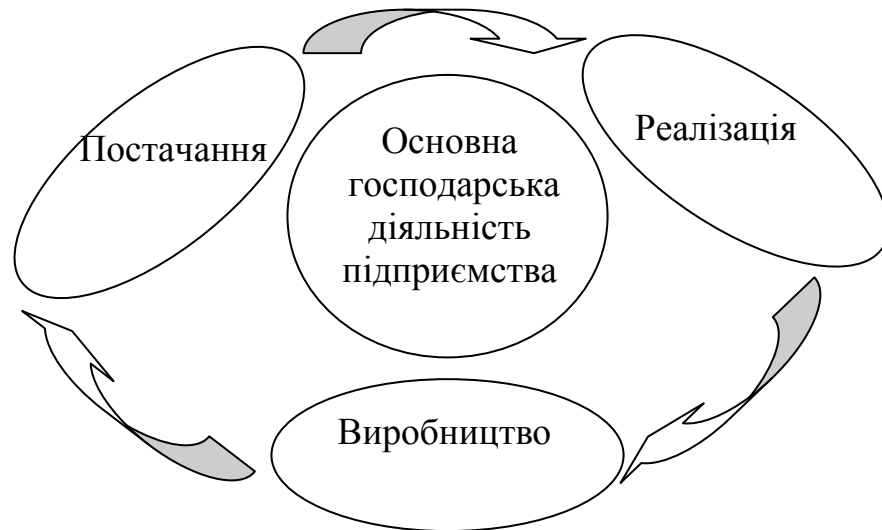


Рис. 1.2. Взаємозв'язок господарських процесів основної діяльності промислового підприємства

Джерело: склала автор

Визначальним в досягненні стратегічної мети підприємства, конкурентних переваг є грамотне управління його діяльністю. Спиртове підприємство як велика і складна система характерне різноманітністю елементів. Менеджмент підприємства передбачає управління цими елементами, їхнім функціонуванням, де об'єднавчою є операційна функція [187, 15].

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати” операції, що пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), які є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частину його доходу, належать до основної діяльності [126].

Таким чином, управління основною діяльністю – це керування операціями з придбання необхідних ресурсів, їхнього перетворення в готову продукцію та доставлення її споживачу. Зазначене дає змогу узагальнити висновок, що управління діяльністю підприємства полягає у цілеспрямованому впливі менеджменту підприємства на господарські процеси з метою збільшення прибутку за рахунок зростання ефективності

виробництва, зменшення витрат, поліпшення якості продукції (рис. 1.3).

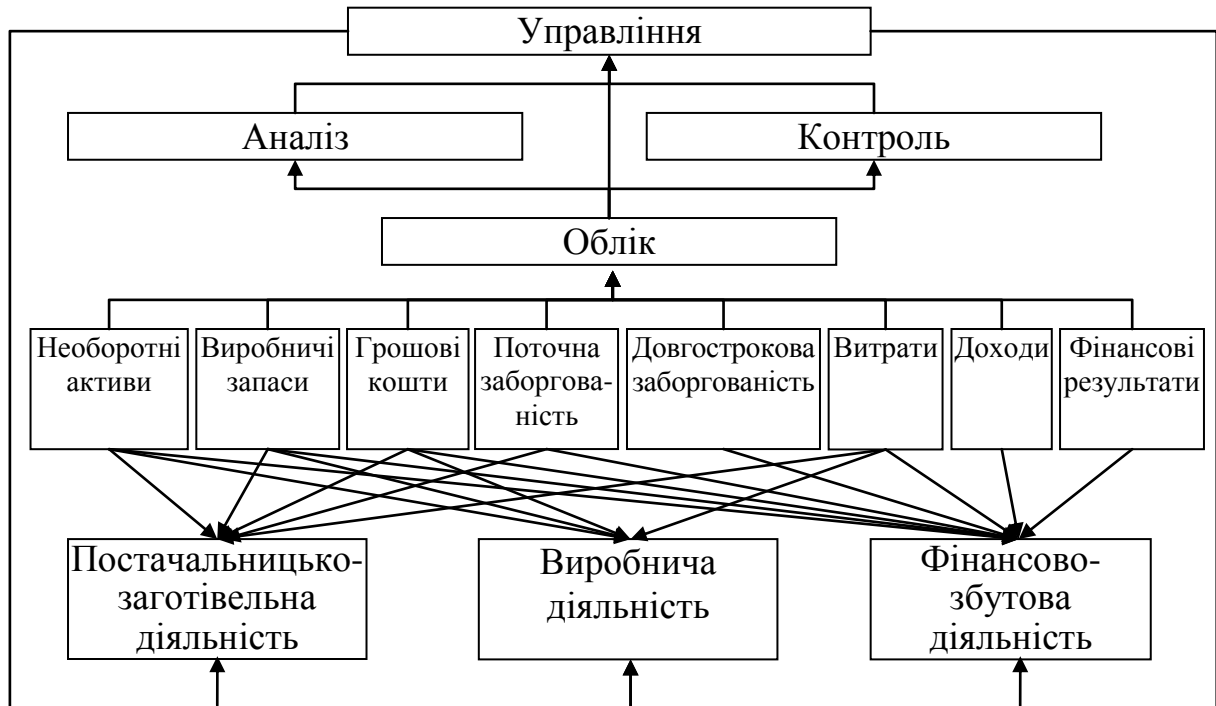


Рис. 1.3. Модель системи управління підприємством
Джерело: склала автор

З метою виділення підприємства як самостійного суб'єкта господарської діяльності, що виробляє продукцію з метою одержання прибутку, слід дослідити весь цикл перетворення ресурсів на спиртозаводах та навчитися ними управляти [170, 9].

Першочерговим в управлінні будь-яким процесом є його виокремлення як певного об'єкта [187, 13].

Процес постачання полягає в забезпеченні підприємства ресурсами, необхідними для здійснення господарської діяльності [62, 224]. Система матеріально-технічного забезпечення підприємства виконує роль регулятора, який компенсує витрати виробничих запасів, спожитих для виготовлення продукції (робіт, послуг) у певному технологічному циклі, шляхом їхнього поповнення для подальшого споживання в наступних циклах виробництва та збуту, що дає змогу підтримувати безперебійність технологічного процесу виготовлення продукції.

Основною метою управління постачальницько-заготівельною

діяльністю спиртового підприємства є своєчасне та постійне забезпечення виробництва всіма видами ресурсів для здійснення процесу за мінімальних транспортно-заготівельних і складських витрат.

Слід виділити особливості цього процесу в підприємствах спиртової галузі, що визначають необхідність індивідуальних підходів до управління, а саме:

- для виробництва спирту етилового ректифікованого використовують крохмалевмісну (зерно) або цукровмісну (меляса) сировину, що має сертифікат якості й за показниками відповідає встановленим вимогам;
- меляса є сезонним продуктом, що утворюється при виробництві цукру на цукровому заводі;
- приймання та зберігання сировини потребує контролю якості.

Варто зазначити, що конкретизація показників процесу придбання залежить від багатьох факторів розвитку виробничих систем і потреб управління. Орієнтуючись на управління, інформація має забезпечувати наступні потреби: управління матеріальними запасами, транспортною системою, складським господарством, технічним забезпеченням, підготовкою матеріальних ресурсів до використання [134, 261].

При розв'язанні проблеми раціонального управління постачанням особливого значення набуває формування ефективної системи управління матеріальними запасами, що визначається їхньою роллю в процесі господарської діяльності та значним рівнем фінансових витрат на придбання і зберігання.

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”, запасами вважаються активи, що утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, а також управління підприємством [126].

Незважаючи на витрати, пов'язані з утриманням запасів для забезпечення безперебійності виробничого процесу, їхня наявність є необхідною. Основні мотиви створення матеріальних запасів можна звести до таких: забезпечення захисту від невизначеності попиту та пропозиції, ймовірність порушення графіка постачань, можливість економії при придбанні ресурсів великими партіями, сезонні коливання, зростання цін, можливість рівномірного здійснення операцій виробництва і розподілу та регулювання витрат, пов'язаних із оформленням замовлення.

Управління запасами полягає в тому, щоб зменшити запаси до розумного мінімуму – оптимізувати їхній розмір і структуру, витрати на зберігання, підвищити контроль за рухом цінностей для забезпечення безперервності процесу виробництва та реалізації.

Управління матеріальними запасами поділяється на два рівні: планове управління (визначення мети управління запасами, пошук шляхів підтримання оптимального розміру запасів, збір інформації про нормативні й фактичні запаси, вибір варіантів дій, прийняття рішення) та контроль і регулювання, що полягають у порівнянні фактичних запасів й оптимального рівня та здійсненні замовлень постачання і відпуску матеріалів [57, 61].

Контроль за раціональним використанням запасів здійснюють на основі цільової функції обліку матеріальних ресурсів, що визначає завдання обліку і характеристики процесу перетворення речовин та сил природи у новий продукт праці [138, 253–254].

За Т. Стоуном, мета контролю запасів полягає у виборі їх оптимальної кількості, так званої “золотої середини”: нестача запасів може призвести до дефіциту матеріалів, збільшення витрат на замовлення, простоїв виробництва, зростання цін за терміновість поставок, обмеження можливостей реагування на проблеми постачальників та сезонні коливання, а їхній надлишок – до “замороження” грошових коштів, зменшення показника ліквідності, зростання складських і страхових витрат та проблем, пов'язаних

із охороною навколишнього середовища [157, 104–105]. Таким чином, управління запасами можна звести до відповіді на два основні питання: коли поповнювати запас та в якій кількості.

Критеріями ефективності роботи відділу постачання є: поставки в зазначений термін; точна кількість матеріальних ресурсів; гарантована якість поставок; швидке реагування постачальника на запити; мінімізація транспортних, заготівельних, складських і внутрішньозаводських витрат на забезпечення матеріальними ресурсами потреб виробництва та збуту.

Оптимізація потоку заготівлі матеріалів переорієнтовує оцінку діяльності працівників служби постачання з кількісних критеріїв на якісні, що підвищує результативність роботи [134, 257].

Важливим у процесі кругообігу капіталу є процес виробництва, тобто сукупність господарських операцій, пов'язаних із виготовленням продукції, виконанням робіт і наданням послуг [164, 203; 180, 134; 217, 116].

Виробництво – це ціленаправлена діяльність, спрямована на перетворення окремих компонентів у корисний продукт [139, 33]. Її здійснюють у результаті взаємодії факторів виробництва: засобів праці, предметів праці й живої праці. Це зумовлює певні витрати на виробництво продукції. На спиртових заводах ними є: витрати сировини, допоміжних матеріалів, ферментних препаратів, палива та електроенергії, витрати на оплату праці й відрахування на соціальні заходи, на утримання та експлуатацію устаткування, загальновиробничі витрати. Таким чином, процес виробництва – це процес реалізації витрат, результатом якого є готова продукція: спирт етиловий і спиртопродукти.

Загальну схему бухгалтерського обліку процесу виробництва можна побудувати за такими ознаками: вхід – це запуск у виробничий процес різних ресурсів; процес – їхня трансформація у новий продукт праці; вихід – одержання готової продукції. Таким чином, процес виробництва, з одного боку, відображає процес споживання засобів виробництва та живої праці, а з

іншого – виготовлення нового продукту як втілення фактичних витрат [217, 121].

В умовах ринкової економіки основною метою діяльності підприємства є отримання максимального прибутку. Можливості досягнення стратегічної мети обмежуються двома чинниками: витратами, що формують собівартість продукції і кон'юнктурою ринку. Оскільки економічний результат діяльності підприємства визначають як різницю доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) і витрат на їхнє виробництво та збут, визначальне значення має аналіз витрат та управління ними на підприємстві.

Витрати – це категорія, що характеризує процес трансформації ресурсів і результат фінансово-господарської діяльності підприємства [179, 17]. Наявність різних поглядів щодо сутності витрат обумовлена різними підходами у поглядах на природу економічного буття взагалі й виробничого процесу – зокрема. Виділяють два підходи: перший базований на розумінні господарського життя з позицій трудової теорії вартості; другий – на ресурсному розумінні природи господарства, що полягає в обмеженості видів ресурсів й альтернативи їхнього використання [187, 71–73].

Управління витратами – це засіб досягнення господарюючим суб'єктом високого економічного результату шляхом раціонального використання наявних ресурсів та максимізації їхньої віддачі на етапах виробничого процесу. Хоча витрати є одним із основних показників, що впливає на величину прибутку, однак, за всієї значимості проведених наукових досліджень, єдиного підходу до управління ними в діяльності підприємств поки що не вироблено.

У процесі управління витратами основну увагу зосереджують на мінімізації їхнього загального обсягу. Найбільшого значення при цьому набуває оперативність отримання інформації, що дає змогу впливати на виробничий процес для його оптимізації, попереджувати невиробничі витрати, сприяти мобілізації резервів виробництва та підвищенні його

ефективності [187, 18].

Слід зазначити, що першочерговим при дослідженні витрат є врахування їхніх особливостей, а саме: динамізму; різноманітності (відображає класифікація), що дає змогу використання широкого набору прийомів та методів управління; складності виміру, обліку й оцінки; суперечливості впливу на економічний результат [176, 15].

Управління витратами набуває пріоритетного значення в системі виробничого менеджменту. При цьому завдання, на вирішення яких мають бути спрямовані зусилля менеджменту підприємства є такими: встановлення ролі управління витратами як фактора підвищення економічних результатів діяльності; формування інформаційного забезпечення, що дало б змогу оцінювати витрати при обґрунтуванні й ухваленні рішень; визначення витрат за основними функціями управління; розрахунок витрат за виробничими підрозділами підприємства; розрахунок необхідних витрат на одиницю продукції; встановлення технічних способів і засобів виміру та контролю витрат; пошук резервів зменшення витрат на всіх етапах виробничого процесу та в усіх підрозділах підприємства; вибір способів нормування витрат; вибір системи управління витратами, що відповідає умовам роботи підприємства [185, 9–10]. Згадані завдання потребують комплексного вирішення. Тільки такий підхід дає результати, що сприяють зростанню економічної ефективності господарювання.

Одним із факторів підвищення ефективності управління виробничою діяльністю спиртозаводів є врахування організаційних і технологічних особливостей галузі.

Система управління економічною інформацією виробничо-господарської діяльності підприємства базована на методиці, тісно пов'язаній із функціональними процесами на підприємстві. Водночас створення на підприємстві системи управлінської інформації практично неможливо без правильної класифікації процесів і технологій, що дасть змогу

виробити раціональну методику обліку витрат, визначення результатів та формування показників управлінської звітності.

Загальновідомо, що виробництво будь-якого виробу – це сукупність технологічних процесів та енергетичних, ремонтно-відновлювальних, транспортних і складських операцій.

Основним виробництвом на спиртових заводах є виробництво спирту. Технологію спирту тлумачать як науку про методи та процеси переробки різних видів сировини в етиловий спирт [168, 9].

Спиртові заводи – це спеціалізовані підприємства масового типу виробництва, що використовують потокові методи його організації. Доцільно зазначити, що характерною особливістю спиртової галузі є організація виробництва за принципом потоку, найвищою формою якої є безперервнопотокове виробництво, що застосовують на всіх технологічних стадіях виробництва й характерне тривалістю всіх технологічних операцій у ритмі потоку і переміщенням предметів праці з одного робочого місця на інше безперервно.

Організація спиртового виробництва залежить від розміру (масштабу) і технічної оснащеності виробництва, технології й асортименту продукції та режиму роботи. В спиртовому виробництві найсуттєвішими організаційними особливостями основного виробництва є: різні види заводів відповідно до перероблюваної сировини; виробничі потужності; характер технологічного процесу; ступінь однорідності структури виробничого процесу; наявність продовження природних біохімічних і мікробіологічних процесів.

Виробництво спирту з харчової сировини – це біохімічний процес: при переробці крохмалевмісної сировини крохмаль, що міститься в ній, під дією ферментів переходить у глюкозу, яку зброджують за допомогою дріжджів. При переробці цукровмісної сировини спирт виділяють із продуктів бродіння шляхом перегонки.

Схема виробництва спирту охоплює:

- підготовку сировини (подрібнення крохмалевмісної сировини й антисептування, підкислення, внесення поживних речовин, приготування сусла для цукровмісної сировини);

- приготування замісу (змішування помелу з водою); розварювання зерна і картоплі з водою для руйнування клітинної структури та розчинення крохмалю; охолодження розвареної маси; вирощування солоду й готування солодового молока; оцукрення крохмалю ферментними препаратами або солодовим молоком;

- вирощування чистої культури дріжджів та зброджування зернового чи мелясного сусла;

- виділення спирту з бражки та його ректифікація: перегонка дозрілої бражки в бражній колоні й отримання водно-спиртового розчину (бражного дистиляту) і барди (відходу виробництва); очистка бражного дистиляту або спирту-сирцю від супутніх домішок; концентрація спирту етилового та виведення води з процесу.

При отриманні спирту з меляси перероблюють цукрозу, що міститься в ній, тому немає процесів розварювання та оцукрення [168, 9].

Виробничий цикл на заводах при переробці крохмалевмісної сировини триває приблизно 4 доби, при переробці цукровмісної сировини – близько 2 діб. До нетехнологічних операцій у спиртовому виробництві відносять підготовку сировини і передачу готової продукції на склад.

Технологія переробки сировини в спирт визначена “Технічним регламентом на виробництво спирту етилового ректифікованого”, на основі якого для контролю за виробничим етапами мають бути розроблені технологічні інструкції згідно з технологічною схемою конкретного підприємства [167; 169].

Результатом виробничого процесу є готова продукція, адресована кінцевому споживачеві – спирт етиловий ректифікований із крохмалевмісної сировини – “Вищої очистки”, “Екстра”, “Люкс”, “Пшенична сльоза”; спирт

етиловий ректифікований із цукровмісної сировини – “Вищої очистки”; спирт етиловий неректифікований (спирт технічний); фракція головна етилового спирту; сивушне масло; діоксид вуглецю; барда; хлібопекарські дріжджі; біоетанол.

Збут готової продукції – це проміжна ланка між виробництвом матеріально-технічних ресурсів та їхнім споживанням, що забезпечує безперервність обігу коштів та є важливим чинником процесу відтворення.

Слід зазначити, що між виробничою і збутовою діяльністю – прямий зв'язок: готову продукцію після випробування та прийому відділом технічного контролю передають на склад, звідки і розпочинають її збут [57, 240]. У процесі реалізації натуральна форма продукту в результаті обміну набуває грошової форми. Процес тісно пов'язаний із кінцевими результатами діяльності підприємства – прибутком і його розподілом.

Збут продукції в умовах ринкових відносин та конкурентного середовища стає основним чинником ефективного функціонування підприємства. На сучасному етапі підприємства, що розпоряджаються своїми виробничими ресурсами і продукцією, опинилися перед завданням вибору оптимальної стратегії і тактики збутової діяльності.

Згідно з дослідженням А. П. Череп, основними функціями збуту є такі:

1) планування: аналіз та оцінка кон'юнктури ринку; формування перспективних та оперативних планів продаж, а також плану виробництва за замовленнями покупців; складання кошторисів витрат та їх оптимізація; планування рекламних кампаній і розроблення заходів зі стимулювання збуту;

2) організація: складського господарства для готової продукції; реалізації та доставки продукції споживачам; рекламні кампанії і заходи зі стимулювання збуту; взаємодії всіх підрозділів підприємства для досягнення цілей збуту;

3) збутового контролю та регулювання: контроль за виконанням

планів збуту; оцінка результатів збутової діяльності; оперативне регулювання збутової діяльності підприємства з урахуванням зовнішніх та внутрішніх несприятливих факторів; оцінка й стимулювання діяльності збутового апарату; стратегічний, бухгалтерський і оперативний облік збутової діяльності [188, 154–155].

Усі збутові функції важко перелічити. Крім того, необхідно враховувати особливості їхньої реалізації окремим товаровиробником.

Зважаючи на це, вважаємо за доцільне виокремити особливості збутової діяльності підприємств спиртової промисловості, що потребують індивідуальних підходів до управління процесом збуту та діяльністю в цілому, а саме:

- торгівля спиртом етиловим є оптовою, спиртозаводи реалізують продукцію безпосередньому споживачеві (виноробним, лікєро-горілочним, хімічним підприємствам);

- обсяги реалізації спирту конкретному споживачеві досить значні;

- рішення про придбання приймають на основі характеристик якості продукції, ціни та репутації постачальника;

- Державне підприємство спиртової та лікєро-горілочної промисловості “Укрспирт” визначено єдиним державним оператором торгівлі спиртом етиловим на внутрішньому та зовнішніх ринках, при цьому завод-виробник є вантажовідправником [131; 142];

- при реалізації продукції сплачують акцизний збір [47];

- специфіка продукції потребує дотримання особливих вимог транспортування та зберігання [46; 130].

Збутова діяльність підприємства пов’язана зі забезпеченням найвищої ефективності товарообігу від виробника до споживача [216, 9]. Разом із тим, збут залежить від таких об’єктивних факторів, як конкуренція на ринках, ускладнення економічних зв’язків, що потребує витрат на транспорт, інформаційне забезпечення, зв’язок, юридичний супровід, необхідність

переходу на нові технології. У зв'язку з цим збутову діяльність необхідно розглядати як частину маркетингової діяльності, спрямованої на досягнення наступних цілей: ситуаційне управління на основі виявлення проблем маркетингу, в тому числі збуту; вивчення впливу на виробничу діяльність споживачів, конкурентів, кон'юнктури ринку, якісних характеристик продукції; орієнтація на задоволення потреб споживачів; безперервний процес збору та опрацювання інформації, що потребує від обліку вивчення запитів системи управління щодо інформації про ринкове середовище; розроблення конкурентоспроможних ідей та їх реалізація в процесі збуту і виробництва продукції; розширення сфери впливу підприємства на ринки збуту й диверсифікацію виробництва.

Маркетинг забезпечує своєчасну координацію виробництва та збуту, пристосування продукції підприємства згідно кон'юнктури ринку і навпаки; дає змогу визначити вигідні сегменти ринку, ініціює інноваційну діяльність і диверсифікацію виробництва з урахуванням ринкової ситуації й можливостей фірми.

Заслуговує підтримки твердження Л. Ф. Єжової, що маркетингова діяльність – це постійно функціонуючий інформаційний процес, який забезпечує вирішення наступних питань: яка інформація потрібна і коли, які види інформації найнадійніші, яка потенційна цінність різних видів інформації [41, 33].

Управління маркетингом – це вплив на діяльність підприємства через планування, аналіз, організацію, мотивацію і контроль, спрямований на зростання обсягів виробництва та збуту продукції, отримання прибутку, збільшення частки ринку. Процес управління маркетинговою діяльністю складається з таких процедур: встановлення джерел утворення інформації; збирання допоміжної інформації; збереження інформації; аналіз отриманої інформації; розрахунки та прогнозування; реалізація і контроль виконання рішення.

Таким чином, поведінка підприємства визначається встановленням

обсягів і структури продукції, що виробляється, а відтак матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, що залучаються у виробничий процес. Економічна функція підприємства як носія виробничої функції – це перетворення ресурсів у готову продукцію, що буде реалізована і принесе прибуток. Параметри виробничої функції визначаються конкретними технологічними процесами одержання продукції. Інформація, сформована в місцях виготовлення продукції забезпечує регулювання виробничої діяльності підприємства шляхом ухвалення своєчасних управлінських рішень.

1.2. Обліково-аналітична система – основа інформаційного забезпечення управління підприємством

Суттєве місце у прийнятті управлінцями відповідних рішень належить інформаційному забезпеченню, оскільки цінність і своєчасність рішення значною мірою залежить від можливості в потрібний момент зібрати, проаналізувати й інтерпретувати інформацію. Володіння своєчасною, повною, достовірною й актуальною інформацією сприяє зростанню ефективності господарювання, отриманню ринкових переваг, зниженню фінансового ризику. Ми погоджуємось з авторами, що “інформація – це головний елемент будь-якої з функцій управління” [40, 126]. Процес ухвалення управлінських рішень має інформаційний характер. Для кожного підприємства виникає необхідність формування власних гнучких інформаційних систем, які відображають специфіку господарювання.

Необхідним етапом удосконалення системи менеджменту є дослідження, аналіз процесів формування і руху інформації, на основі яких необхідно приймати рішення.

Будь-який процес управління пов'язаний із обміном інформацією, що полягає в циклічному здійсненні наступних процедур: збір інформації щодо

поточного стану об'єкта; аналіз отриманих даних та порівняння поточного стану з бажаним; визначення і реалізація управлінського впливу [156, 5–7].

Із точки зору кібернетичного підходу економічні суб'єкти господарювання належать до складних систем управління з багатьма взаємопов'язаними елементами, одні з яких здійснюють фінансово-господарську діяльність, інші – управління нею. Перші відносять до об'єктів управління, інші визначені як орган управління (суб'єкт управління). Суб'єкт та об'єкт перебувають у нерозривному зв'язку і в цілому становлять систему управління.

У межах даної системи діють інформаційні потоки характерні наявністю прямого і зворотного зв'язків (рис. 1.4).

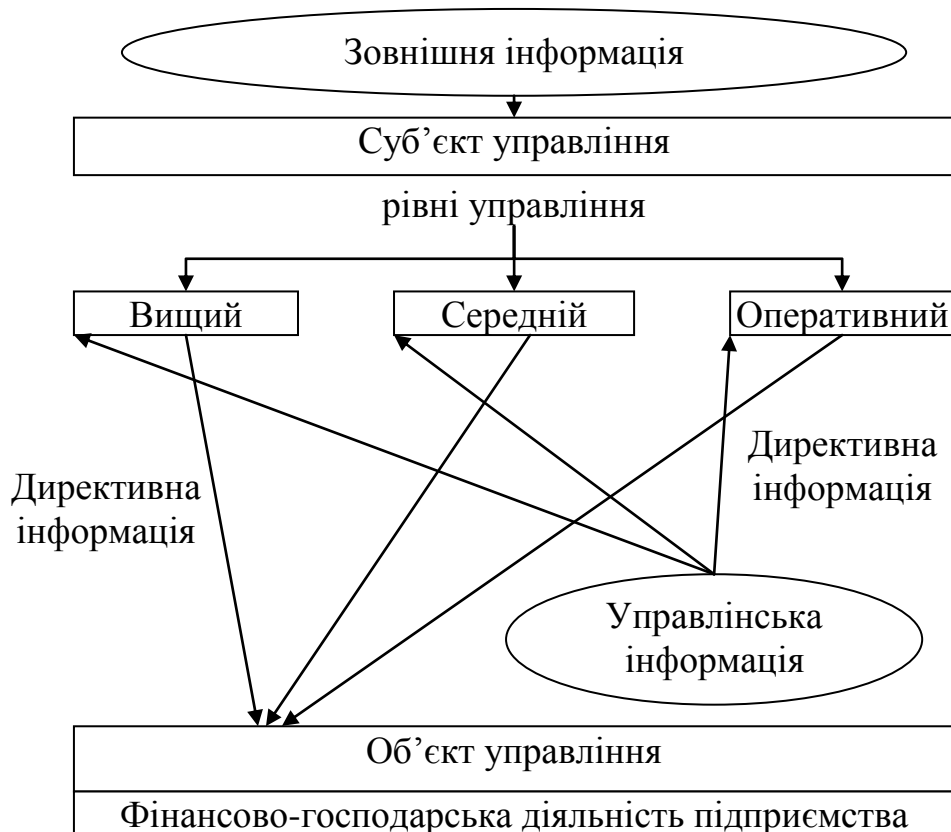


Рис 1.4. Інформаційні потоки прямого та зворотного зв'язку в системі управління

Джерело: склала автор

Прямий зв'язок проявляється потоком директивної інформації, що формується управлінським апаратом згідно з установленими цілями та

оцінкою зовнішнього й внутрішнього середовищ функціонування підприємства, і спрямовується від органу управління до об'єкта. Зворотний зв'язок відображається рухомим потоком інформації, що формується об'єктом управління і містить дані про виконання прийнятих рішень, планів, фактичну інформацію про господарські процеси, аналіз відхилень від окреслених цілей.

Необхідно зауважити, що принцип зворотного зв'язку є універсальним та становить основу функціонування систем у різних сферах. Позитивний зворотний зв'язок посилює дію вхідного сигналу, негативний – послаблює. Чим більше керівник спрямований на досягнення кінцевого результату, тим більше він потребує зворотного зв'язку через систему внутрішньої та зовнішньої звітності, що інформує його про діяльність центрів відповідальності та підприємства в цілому.

Між поняттям “інформація” та “управління” наявна пряма залежність: де є інформація, діє й управління, а там, де здійснюється управління, неодмінно наявна інформація. Отже, вихідний етап управління підприємством – отримання та опрацювання інформації.

Інформація є одним із основних ресурсів зростання ефективності роботи підприємства, оскільки саме вона дає змогу приймати своєчасні та обґрунтовані управлінські рішення, встановлювати стратегічну мету і завдання підприємства й координувати дії підрозділів, спрямовуючи їхні зусилля на досягнення окреслених цілей.

Створення на підприємстві та вдосконалення раціонального потоку інформації можливе за дотримання наступних умов: виявлення інформаційних потреб із боку системи управління та повне їх задоволення; відображення в системі інформації реальних процесів постачання, виробництва і збуту продукції; усунення дублювання у формах первинного та зведеного обліку; забезпечення своєчасності опрацювання і подання інформації [138, 51].

Загальновідомо, що поняття “інформація” походить від латинського слова “information”, що означає повідомлення, викладення, пояснення факту, події, явища [53, 87].

М. А. Вахрушина, А. Д. Шеремет під інформацією розуміють “факти, дані, результати спостережень..., тобто все, що певним чином розширяє наші знання” [20, 15; 196, 17].

Продовженням думки можна вважати визначення даної категорії, що дала Л. Ф. Єжова, а саме: “інформація – це знання або сукупність даних, які зменшують невизначеність об’єкта чи проблеми” [41, 23].

Лауреат Нобелівської премії, економіст К. Ерроу розглядає інформацію як товар, тобто окрему економічну категорію. Результати досліджень дають змогу сформулювати висновок про вплив механізму передачі інформації на зростання економічної ефективності [3, 28].

Ряд авторів трактують дану дефініцію, враховуючи її роль у системі управління підприємством.

Зокрема, М. С. Пушкар зазначає, що “інформація – це субстрат, необхідний і обов’язковий для того, щоб оцінити ситуацію, виробити можливі альтернативи управлінських рішень та відібрати найдоцільнішу з них для практичного використання” [135, 54].

Російський науковець Ю. А. Бабаєв визначив інформацію, як “своєчасне якісне отримання свідчень щодо фінансово-господарської діяльності організації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень” [6, 16].

На господарську діяльність підприємства впливає багато різноманітних чинників, які, на нашу думку, можна об’єднати в кілька груп: економічні, технологічні, правові, соціальні, виробничі.

Оскільки в цілях управління величину впливу того або іншого чинника потрібно визначити, то необхідна відповідна інформація, що характеризує даний вплив. Тому логічно припустити наявність економічної, технічної, соціальної, правової та виробничої інформації, кожна з яких має свою

цінність, змістовне навантаження, вимоги до відображення фактів і процесів, форми представлення.

В інформаційному процесі, яким є управлінська діяльність, інформація служить одним із найважливіших ресурсів і становить різні повідомлення економічного, технологічного, виробничого, соціального, правового й іншого змісту, що обслуговують процеси виробництва, розподілу, обміну та споживання матеріальних благ і забезпечують вирішення завдань організаційно-економічного управління підприємством [53, 89].

Інформаційні потреби системи управління мають низку особливостей. Особливості управлінської інформації можна узагальнити так: залежність від об'єкта управління; значущість операцій автоматизованого опрацювання даних; переважання абетково-цифрових знаків як форми подання даних із зображенням цифрових величин; значні обсяги опрацьованої інформації; необхідність одержання багатьох підсумків при опрацюванні одних і тих самих даних за різними критеріями; потреба узагальнення інформації при передачі з нижчого на вищий рівень управлінської ієрархії; необхідність нагромадження й тривалого зберігання як носіїв вихідних даних, так і результативних даних; оформлення результатів у формі, зручній для сприйняття.

Найважливішою складовою управлінської інформації є економічна інформація, під якою розуміють сукупність відомостей про соціально-економічні процеси, що призначені для управління ними та які необхідно фіксувати, опрацьовувати, передавати та зберігати для використання у процесі планування, обліку, контролю й аналізу [165, 20; 53, 89].

Економічна інформація характеризує стан фінансової й виробничо-господарської діяльності об'єкта через систему вартісних і натуральних показників. Економічну інформацію оцінюють за двома основними ознаками – кількісною та якісною. Якісна – дає змогу класифікувати її за ознаками знань, функціями управління тощо. Кількісна ознака допомагає встановити

одиниці виміру, на основі яких можна визначити її обсяг і зусилля отримання, а також технічні засоби для відображення, збору, передачі, зберігання й технологію опрацювання показників документів.

Відповідно до виконуваних функцій управління виокремлюють наступні її різновиди: планову, нормативно-довідкову, облікову (рис. 1.5).

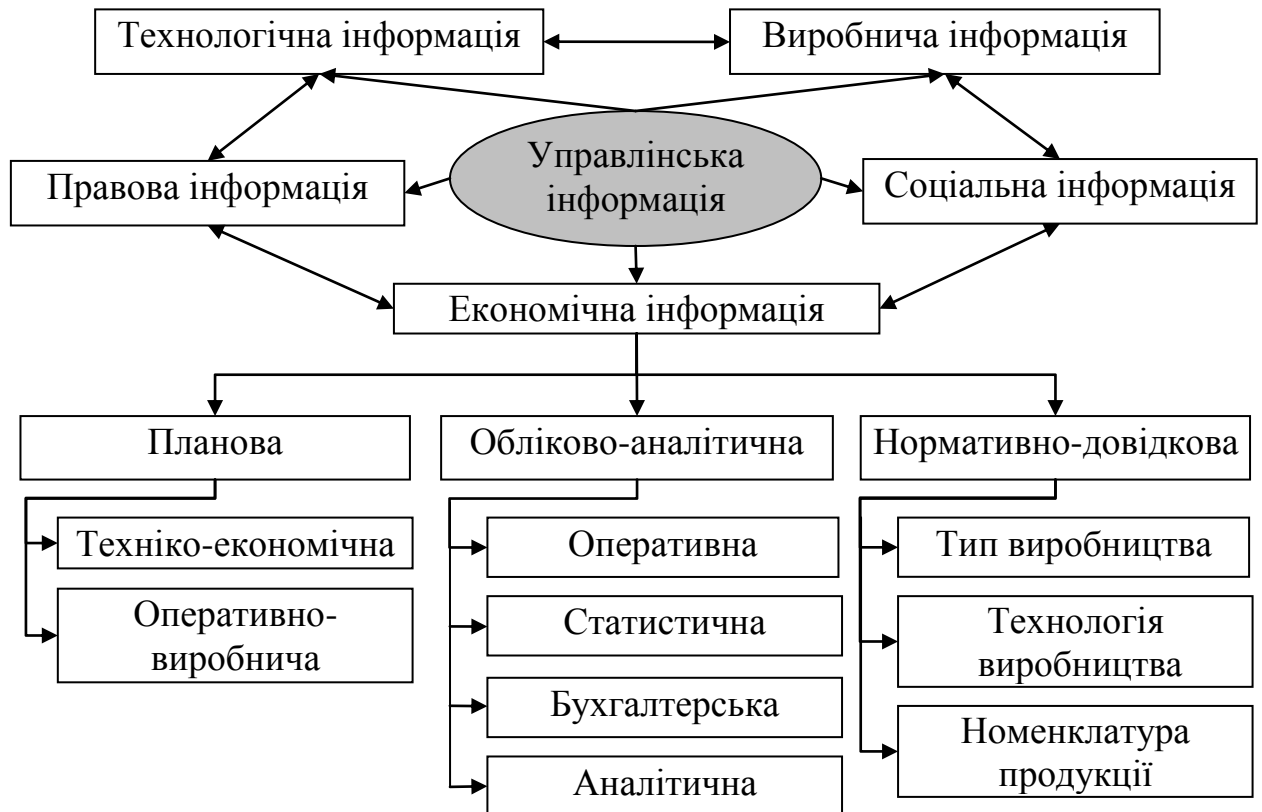


Рис. 1.5. Класифікація управлінської інформації

Джерело: склала автор

У структурі економічної інформації виділяють цілісну підсистему облікової інформації, яка складається з наступних стадій: збір, реєстрація первинних даних, передача їх апарату управління для опрацювання, накопичення та групування даних, формування зведеної інформації, відображення даних в аналітичному й синтетичному обліку, складання внутрішньої та зовнішньої звітності [3, 30].

Розв'язання проблем інформаційного забезпечення управління значною мірою визначається рівнем організації і досконалістю методології бухгалтерського обліку як системи, покликаної забезпечувати користувачів на всіх ієрархічних рівнях управління необхідною й оперативною

інформацією. Бухгалтерський облік дає змогу встановити тенденції і закономірності в розвитку керованого об'єкта, надаючи можливості для вироблення оптимальних управлінських рішень.

Нині дедалі більше науковців приділяють увагу дослідженню місця та ролі обліку й аналізу в системі управління господарською діяльністю. Вчені доводять, що дані бухгалтерського обліку становлять 2/3 загальної сукупності економічної інформації [14, 8].

Ю. А. Мішин зазначив, що “дані бухгалтерського обліку є одним із головних джерел економічної інформації, яка характеризує фактичний стан справ на підприємстві” та є основою для “ефективної організації контролю, управління, оцінки й прогнозування господарської діяльності” [95, 40]. Із урахуванням викладеного, в його дослідженні використана категорія “обліково-економічна інформація”, складовою якої є “обліково-аналітична інформація”, що підтверджує значення обліку й аналізу для прийняття управлінських рішень.

Т. А. Головіна, Л. В. Попова обстоюють думку, що обліково-аналітична інформація – це один із компонентів системного підходу до управління підприємством як на мікро-, так і на макрорівнях господарювання [32, 8–13].

М. А. Вахрушина наводить співвідношення облікової та аналітичної інформації, що формується у системі фінансового та управлінського обліку. Так, у структурі інформації фінансового обліку питома вага облікової інформації становить 40–50 %, аналітичної – 50–60 %, в управлінському обліку формується 70–80 % аналітичної інформації, відповідно облікова становить 20–30 % [20, 17].

Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” визначено, що “бухгалтерський облік є процесом виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень” [45]. Тим самим на законодавчому рівні

визнано взаємозв'язок між веденням бухгалтерського обліку і процесом управління підприємством.

Трактування суті бухгалтерського обліку як інформаційної системи управління відстежуємо в працях зарубіжних і вітчизняних дослідників.

Так, Б. Нідлз під бухгалтерським обліком розуміє “систему, яка здійснює вимірювання, опрацювання та передачу інформації про певний суб'єкт господарювання” [114, 12–13].

В. М. Жук стверджує, що “бухгалтерський облік у системі управління відіграє ключову функцію, здійснюючи процес висвітлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення та передачі інформації про господарську діяльність, капітал підприємства на запити зовнішніх та внутрішніх користувачів для прийняття рішень” [42, 5].

В. В. Сопко дає визначення обліку як “упорядкованої та регламентованої інформаційної системи, що систематично відображує в часі стан і зміну всіх господарських фактів...” [154, 61].

Ф. Ф. Бутинець під бухгалтерським обліком розуміє “сукупність методів, за допомогою яких узагальнюються процеси виробництва, постачання і реалізації продукції, вирішуються чітко визначені цілі й забезпечується управління підприємством на основі реалізації його тактичних і стратегічних завдань” [18, 11].

Автори [14, 9] зазначають, що “головною метою бухгалтерського обліку є аналіз, інтерпретація і використання інформації для виявлення тенденцій розвитку підприємства, вибору різноманітних альтернатив, прийняття управлінських рішень”.

У вітчизняній і зарубіжній теорії та практиці бухгалтерський облік поділяють на фінансовий та управлінський. Слід зазначити, що вид обліку залежить від того, яку інформацію збирають і навіщо, таким чином, можна стверджувати, що мета збору, вимірювання та реєстрації інформації і визначає вид обліку. Наведене твердження дає змогу сформулювати висновок –

облік вторинний, первинною є мета обліку – забезпечення інформацією конкретних користувачів.

Фінансовий облік – це сукупність правил та процедур для формування, відображення, узагальнення та подання інформації про результати діяльності підприємства відповідно до вимог законодавчих актів і стандартів бухгалтерського обліку [159, 15]. Фінансовий облік призначений для узагальнення фінансових даних бухгалтерських записів і надання їх у формі річних звітів різним користувачам. Дані фінансового обліку – найбільш достовірні й доступні, однак ця інформація не є повною, оперативною та достатньою для прийняття рішень і має бути доповнена іншими видами інформації, що формується в управлінському обліку.

Для забезпечення ефективного управління підприємством необхідна система формування інформації, яка б, оперативно реагуючи на зміни зовнішнього і внутрішнього середовищ, враховуючи технічні й технологічні особливості виробничих процесів, внутрішньовиробничі відносини, ресурси та фінансові можливості, задовольняла б потреби менеджменту своєчасною, повною, корисною та точною інформацією. Формування і надання такої інформації є основним завданням управлінського обліку.

Інформація управлінського обліку служить основою для формування ділової політики підприємства, розроблення стратегічних, тактичних та оперативних цілей і завдань; планування й керування господарською діяльністю; проведення фінансово-економічних розрахунків та реалізації концепції контролінгу. Будь-яке підприємство може вибрати пріоритетні завдання і, орієнтуючись на них, впровадити свою систему управлінського обліку [178, 68].

Дослідженню ролі даного виду обліку в управлінському процесі присвячено ряд наукових праць. Більшість із них підкреслює спрямованість управлінського обліку на вирішення різноманітних завдань менеджменту (дод. А, 186–188).

Таким чином, аналізуючи визначення управлінського обліку, можна узагальнити наступні підходи: управлінський облік розглядають як складову частину традиційного бухгалтерського обліку, що спрямований на вирішення різноманітних завдань управління; управлінський облік розглядають як систему, котра виконує функції традиційного бухгалтерського обліку, аналізу та планування; управлінський облік ідентифікують із обліком витрат і калькулюванням собівартості продукції.

Вважаємо доцільним сформулювати наступне визначення управлінського обліку: сукупність методів, прийомів і процедур, що забезпечують збирання, опрацювання, перетворення та інтерпретацію інформації й подання її у вигляді, зручному для прийняття управлінських рішень спрямованих на зростання ефективності функціонування підприємства. Критерій ефективності в кожному випадку встановлює суб'єкт управління. Це може бути фінансова стійкість, здатність зберігати робочі параметри в наперед заданих межах при великих змінах зовнішніх і внутрішніх чинників, рентабельність, заняття певного сегмента ринку тощо.

Мета і завдання управлінського обліку дають змогу сформулювати його функції: забезпечення всіх рівнів управління інформацією, необхідною для поточного планування, контролю і прийняття оперативних управлінських рішень; оперативний контроль та оцінка результатів діяльності структурних підрозділів підприємства; формування інформації для внутрішнього зв'язку між різними рівнями управління; перспективне планування на основі аналізу й оцінки фактичних результатів господарювання [3, 44; 37, 15].

Заслуговує на увагу думка Ю. А. Мішина, згідно з якою основними функціями управлінського обліку є інформаційно-забезпечуюча та контрольно-управлінська, що виконують інформаційно-контрольну, аналітичну, прогнозну, управлінську та регулюючу роль в управлінні підприємством [95, 10].

Система управлінського обліку інтерпретує облікові дані в

управлінську інформацію, тим самим пов'язуючи процес управління з обліковим процесом. Своєю чергою, вид менеджменту – виробничий чи інноваційний, стратегічний чи тактичний визначає мету, а відповідно – й інструментарій управлінського обліку.

Відсутність загальноприйнятої та адекватної практичним потребам сучасної теорії управлінського обліку і стандартів не сприяє його однозначному розумінню й розвитку.

Так, взаємодія управлінського та бухгалтерського обліку чітко не оформлена: для кожного виду обліку необхідна різна за ступенем деталізації первинна інформація; наявна проблема визначення рівня автономності: від максимального, якщо бухгалтерія та планово-економічний відділ практично не пов'язані, до повної інтеграції, коли дані управлінської звітності є первинними, з наступним опрацюванням у бухгалтерії; нема достатнього відображення управлінського обліку в обліковій політиці; виникає проблема порівняння даних управлінської звітності та прогнозів різних підприємств; відсутність аудиту управлінського обліку та недостатній внутрішній контроль із боку менеджерів підприємства; управлінську звітність часто розуміють як доповнення до форм бухгалтерської звітності. Крім того, управлінський облік недостатньо інтегрований у структуру управління.

Порівнюючи фінансовий та управлінський облік, можна виділити ряд розбіжностей [20, 18–24; 57, 24–29; 154, 53–54; 173, 22–23; 189, 15–16; 196, 21–23] (табл. 1.2).

Вважаємо доцільним зазначити, що нині фінансовий облік служить здебільшого меті формування звітності про діяльність підприємства і в набагато менше – цілям управління. До того ж, така ситуація спостерігається не тільки на практиці, а й в теорії: в економічній літературі приділяють увагу висвітленню автономних систем фінансового і управлінського обліку, а не інтегрованої системи обліку, що є джерелом інформації як для зовнішніх, так і для внутрішніх користувачів.

Порівняльна характеристика фінансового й управлінського обліку

№ з/п	Критерій	Фінансовий облік	Управлінський облік
1	2	3	4
1	Мета	Складання звітності для зовнішніх та внутрішніх користувачів	Забезпечення інформацією внутрішніх користувачів для управління підприємством
2	Обов'язковість ведення обліку	Регулюється Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність"	Залежить від рішення керівництва
3	Користувачі інформації	Менеджери підприємств і зовнішні користувачі	Менеджери різних рівнів управління підприємством
4	Масштаби обліку	Підприємство в цілому	Центри відповідальності, види продукції, центри витрат
5	Свобода вибору	Облік організують в межах інструкцій і положень	Повна свобода у визначенні схеми обліку
6	Міра доступності інформації	Інформація є публічною	Інформація є конфіденційною
7	Точність інформації	Незначні відхилення у відображенні даних	Багато приблизних оцінок
8	Періодичність звітності	Регулярно (квартал, рік)	Залежить від мети управління: місяць, тиждень, день
9	Терміни надання звітності	Після закінчення звітного періоду	Оперативно: щодня, щотижня
10	Кількість облікових систем, які використовують на практиці	Доцільно використовувати тільки одну систему	Можливе використання кількох систем
11	Базова структура	Балансове рівняння: Актив = Пасив	Залежить від окресленої мети
12	Принципи обліку	Загальноприйняті принципи обліку	Загальноприйняті принципи доповнені наступними: комплексності, бюджетного управління, залежності, причинності та оцінки результатів діяльності підрозділів
13	Часовий аспект	Оцінка минулого	Оцінка минулого й прогноз на майбутнє
14	Групування витрат	За елементами витрат	Залежить від мети управління
15	Вимірники	Грошові, трудові, натуральні	Грошові, натуральні, трудові, якісні

Джерело: склала автор

Інформаційний зв'язок між фінансовим та управлінським обліком жодними законодавчими нормами і стандартами не регламентовано. Проте управлінський облік та фінансовий облік слід розглядати як підсистеми єдиного бухгалтерського обліку – у зв'язку з тим, що вони віддзеркалюють одні й ті самі господарські операції, використовують нормативний та довідковий фонди, ґрунтовані на єдиних принципах, методах, а їхня інформація служить базою для прийняття рішень (рис. 1.6).

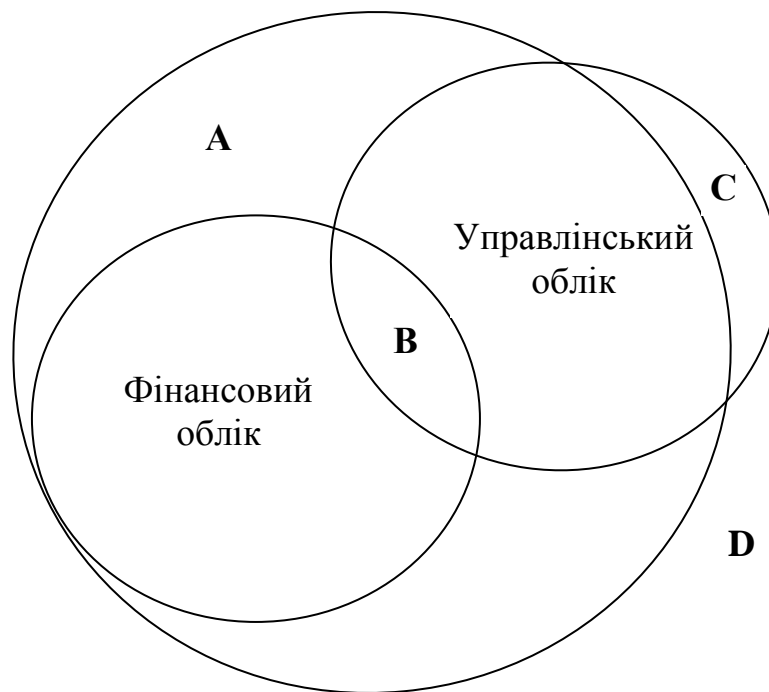


Рис. 1.6. Модель облікової системи підприємства

Джерело: склала автор

На рисунку зона “А” відображає облікову систему підприємства. Взаємозв'язок інформації підсистем фінансового та управлінського обліку забезпечує цілісність бухгалтерського обліку і підтверджує дотримання принципів його функціонування.

Зона “В”, що розташована на перетині систем фінансового й управлінського обліку, є об'єктом підвищеного контролю, оскільки відображає інформацію, корисну як для зовнішніх, так і для внутрішніх користувачів. Управлінський облік містить фінансовий у тій мірі, в якій менеджмент використовує фінансову звітність для планування та управління

поточними операціями.

Зона “С” є тією частиною підсистеми управлінського обліку, яка, будучи складовою обліково-аналітичного забезпечення, не є частиною системи бухгалтерського обліку. Це обумовлено тим, що через об’єктивні причини бухгалтерський облік неспроможний охопити деякі явища функціонування підприємства і факти господарської діяльності, які, проте, безпосередньо впливають на процес прийняття управлінських рішень.

Функціонування підсистем і результати їх взаємодії в цілому контролює система внутрішнього контролю підприємства (зона “D”), що, з погляду часу його здійснення, охоплює попередню, поточну й наступну перевірку.

Попередній контроль здійснюють до прийняття управлінських рішень, він спрямований на забезпечення економного витрачання ресурсів, недопущення економічно недоцільних господарських операцій, протизаконних дій посадових осіб. Поточну перевірку проводять для виявлення негативних відхилень фактів господарської діяльності, пошуку резервів зростання ефективності виробництва. Наступний контроль проводять після здійснення господарських операцій на підставі даних, зафіксованих у первинних документах, реєстрах бухгалтерського обліку та звітності. Він допомагає виявити і мобілізувати резерви для подальшого поліпшення всіх виробничих та економічних показників [77, 9].

У Міжнародному стандарті аудиту 400 “Оцінка ризиків і система внутрішнього контролю” останній трактовано як сукупність процедур та політики підприємства, спрямованих на забезпечення організованого й ефективного ведення господарської діяльності, що охоплює суворе дотримання вимог, збереження активів, попередження та виявлення випадків обману й шахрайства, точність і повноту облікових записів, а також своєчасну підготовку надійної фінансової інформації [89, 126–143].

Система внутрішнього контролю дає змогу регулювати діяльність

підприємства з метою забезпечення: достовірності внутрішньої інформації, точності ведення бухгалтерського обліку, уникнення збитків та ефективності управління.

Вимоги сучасних економічних відносин, інформаційні та управлінські потреби суб'єктів господарювання зумовили виникнення нової форми контролю – аудиту, що має за мету контроль фінансово-господарської діяльності на всіх її етапах, аналіз основних показників, перевірка звітів, розроблення рекомендацій керівництву підприємства. В процесі аудиту перевіряють правильність, достовірність і точність ведення бухгалтерського обліку, що дає змогу отримати інформацію, за допомогою якої користувач може реально оцінити фінансово-господарську діяльність на підприємстві та, проаналізувавши її, внести своєчасні корективи.

Безперервне використання прийомів контролю в процесі формування облікової інформації дає змогу своєчасно виявити та виправити відхилення і помилки, що, своєю чергою, забезпечує високу якість аналізу та пов'язаних із ним управлінських рішень.

Дані бухгалтерського обліку в чистому вигляді, як правило, не можуть бути придатні для використання в управлінні через ряд об'єктивних причин, інформацію необхідно аналізувати. Тому можна стверджувати, що управлінські рішення треба ґрунтувати на точних розрахунках, глибокому та комплексному аналізі. У ході такого аналізу всі сторони діяльності підприємства повинні оцінюватися з позицій досягнення максимального економічного результату за рахунок ефективного використання ресурсів [11, 55]. Підсистема аналітичного забезпечення управління господарською діяльністю спрямована на формування великих масивів інформації про стан і рух виробничо-фінансових активів підприємства та за рахунок активізації інформаційного фонду підприємства є постійно діючим фактором зростання ефективності виробництва.

Аналіз діяльності підприємств дає змогу здійснювати контроль за

виробництвом продукції, економічно обґрунтовувати управлінські рішення, виявляти невикористані резерви. З урахуванням особливостей господарювання, визначеної мети і критеріїв потреба в аналізі виникає на таких стадіях прийняття рішень, як: попереднє вивчення господарських явищ та процесів, аналіз реального стану діяльності господарства, вибір варіантів рішень, оцінка відповідності економічного аспекту в опрацьованих варіантах рішень іншим аспектам управління, узагальнення результатів аналізу [64, 20].

Ринкова економіка зумовлює потребу в диференціації аналізу на фінансовий та управлінський (рис 1.7).



Рис. 1.7. Взаємозв'язок управлінського та фінансового аналізу

Джерело: склала автор

Фінансовий аналіз забезпечує інформацією зовнішніх користувачів на основі даних публічної бухгалтерської звітності. Проблема пошуку і застосування на практиці такої системи, яка могла б об'єднати дані елементи та бути цілісною, зумовила впровадження в систему менеджменту підприємств управлінського аналізу, головна мета якого полягає у постійному економічному забезпеченні контролю за раціональністю функціонування всієї господарської системи, виконанням виробничої

програми, реалізації продукції, виявленні та мобілізації поточних внутрішньовиробничих резервів для зниження витрат на виробництво продукції і зростання його прибутковості.

В. А. Константинов зазначив, що “управлінський аналіз – це нове явище в теорії і практиці сучасного управління, що виникло на стику економічного аналізу, планування, управлінського обліку і менеджменту” та продиктовано непридатністю традиційних методів менеджменту й економічного аналізу для виявлення причинно-наслідкових зв’язків між витратами та управлінськими рішеннями [68, 32–36].

Але сам аналіз не приносить користі за відсутності інформаційної бази даних. Тут найкращим чином проявляються функції бухгалтерського обліку.

Розглядаючи облік і аналіз у системі управління, можна узагальнити наступне: облік і аналіз не є самоціллю, а служать засобом для досягнення успіху в бізнесі; в єдності двох аспектів: роду діяльності й виду інформації облік і аналіз утворюють підсистеми управління; функціонування систем має відповідати меті управління; при побудові систем обліку й аналізу необхідно враховувати їхні функції в управлінні діяльністю.

Модель взаємозв’язку обліку та аналізу в системі управління діяльністю суб’єктів господарювання зображено на рис. 1.8.

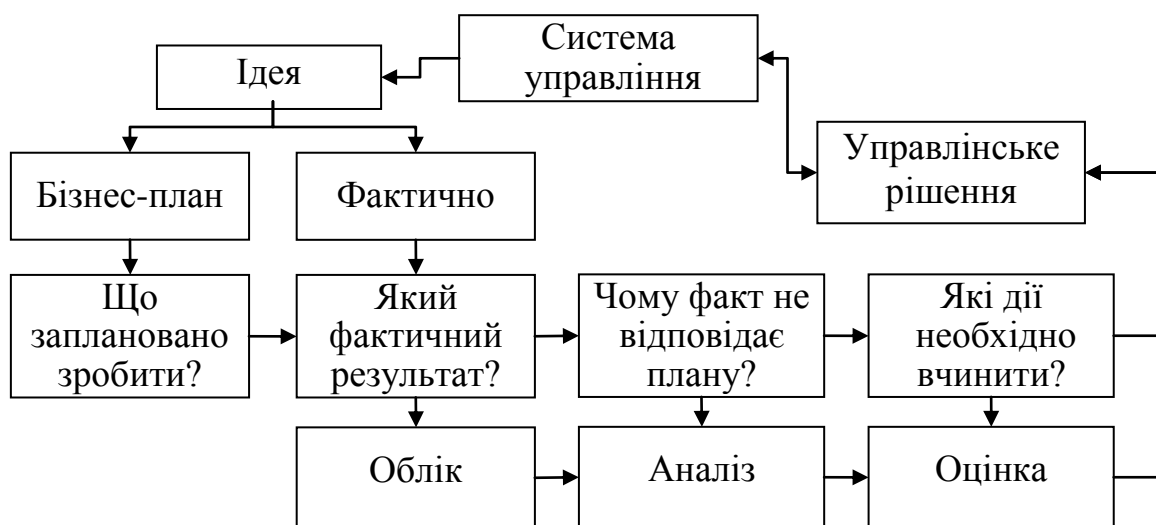


Рис. 1.8. Зв’язок обліку й аналізу в системі менеджменту
Джерело: склала автор

За такого підходу до інформаційного забезпечення управління можна стверджувати про необхідність формування обліково-аналітичної системи як об'єднуючої ланки між обліком й аналізом.

Під системою в економічній літературі розуміють сукупність множин елементів, що утворюють певну цілісність [18, 10; 138, 41; 182, 82]. Системний підхід передбачає розгляд об'єкта як системи взаємопов'язаних елементів певного змісту та форми, які пов'язані між собою й об'єднані регулярною взаємодією. Принцип системності втілюється в наступних проявах: визначення системи шляхом установлення структурних компонентів, що впливають на задані цілі; структуризація системи для досягнення мети оптимальним способом; розуміння взаємозв'язку між елементами в системі; збереження певної стійкості у заданих межах під впливом зовнішніх факторів; встановлення пріоритету узгодження ресурсів; багатоаспектність [86].

Досліджуючи бухгалтерський облік і аналіз господарської діяльності як системи, вчені зробили висновок, що вони предметно виокремлені в системі управління як управлінські функції; крім того, належать системі вищого символічного рівня, котру ми розуміємо як обліково-аналітичну систему, яка своєю чергою є складовою вищої символічної системи – економічної інформації (рис. 1.9).



Рис. 1.9. Рівні побудови систем обліку і аналізу

Джерело: склала автор

Необхідно зазначити, що ряд науковців тією чи іншою мірою

досліджують облік і аналіз, однак спроби об'єднати їх в обліково-аналітичну систему залишаються поодинокими.

Викликають зацікавлення напрацювання П. В. Попової, Б. Г. Маслової та І. А. Маслова, котрі обліково-аналітичну систему трактують, як: "... систему, що базується на бухгалтерській інформації, що включає оперативні дані і що використовує для економічного аналізу статистичну, технічну, соціальну і інші види інформації" [128, 7–13].

В електронному словнику "Консультант" подано наступне визначення обліково-аналітичної системи – "сукупність баз даних управлінського і бухгалтерського обліку і програмних засобів, що забезпечують їх формування і зберігання, виконання процедур обробки даних і формування звітності" [220].

Однобічно, на нашу думку, підходить до розуміння досліджуваної категорії Л. Микитюк: "...обліково-аналітична система являє собою поєднання оперативного управлінського обліку з його оперативним аналізом" [92, 18].

Оскільки обліково-аналітична інформація забезпечує систему управління необхідними даними, то можна стверджувати, що обліково-аналітична система – це збирання, опрацювання та оцінка всіх видів інформації, що використовують для прийняття управлінських рішень на макро- і мікрорівнях.

Обліково-аналітична система підприємства є сукупністю економічних даних та процедур стосовно їхнього перетворення, котрі відображають процес виробництва, визначають цілі й напрямки його функціонування. Основне призначення системи – оцінка кінцевого результату діяльності підприємства та центрів відповідальності в необхідні для управлінців терміни.

Теоретичні дослідження дають змогу сформулювати твердження, що обліково-аналітична система складається з наступних елементів-підсистем,

що взаємодіють між собою в потоці економічної інформації, залежать одна від одної та формують єдине ціле (рис. 1.10).

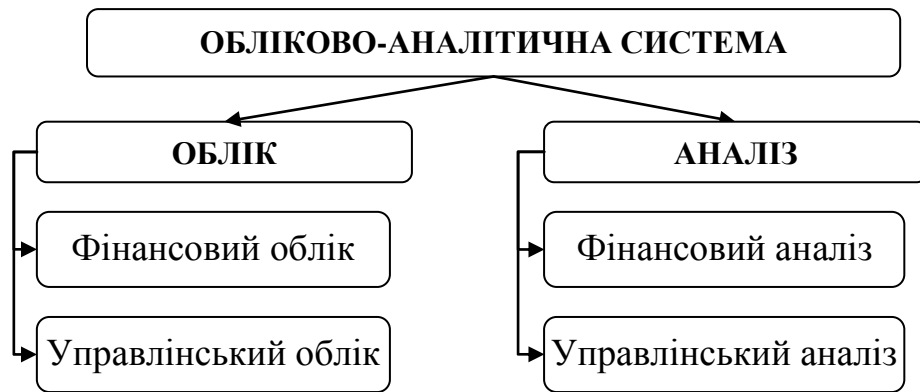


Рис. 1.10. Складові обліково-аналітичної системи
Джерело: складала автор

Ефективність обліково-аналітичної системи полягає в її економічності та спроможності формування інформації необхідного рівня деталізації для прийняття управлінських рішень. Достовірність облікової інформації, що адекватно характеризує господарську ситуацію, забезпечує оптимальне поєднання очікуваного ефекту та витрачених при цьому ресурсів; запропоновані зміни щодо тієї чи іншої господарської ситуації сприяють проведенню ширшого аналізу, успішному прогнозуванню і плануванню діяльності на перспективу [184, 11].

Одним із основних напрямків створення ефективної обліково-аналітичної системи є застосування процесного підходу. Під процесом у менеджменті розуміють послідовність дій, які створюють додаткові цінності шляхом перетворення за допомогою ресурсів вхідних елементів. Погоджуємося з авторами, що процесний підхід до формування системи потребує: фіксації вхідних і вихідних даних процесів; чіткого розмежування операцій у часі й просторі; своєчасне призначення керівника процесу; організацію управління і націленість на кінцевий результат [86].

Із точки зору управління система обліково-аналітичного забезпечення в цілому виконує завдання впорядкування вхідної та вихідної інформації. Інформація є неоднорідною на різних етапах формування: на вході в

підсистеми вона посилюється, що пояснюється впливом складових економічної інформації на свою підсистему. Оскільки складність структури системи визначається підходом до її формування, тому обліково-аналітична система може бути подана, побудована і формалізована по-різному, адже окреслені завдання щоразу визначені тим чи іншим аспектом.

Застосовуючи ідею використання процесного та системного підходів, вважаємо доцільним систему обліково-аналітичного забезпечення управління відобразити так (рис. 1.11).



Рис. 1.11. Система обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством

Джерело: склала автор

Згідно зі стандартом функціонального моделювання до основних елементів будь-якого процесу належать: вхід, процеси в системі, управління, ресурси і вихід.

Вхід – первинне спостереження, що полягає у виявленні, вимірюванні, фіксуванні господарського факту на певному носії інформації.

Процеси в системі – зведені факти господарського життя в обліково-аналітичній системі інтерпретують у інформаційну характеристику господарського процесу всього підприємства.

До управління відносять чинники, що регулюють і визначають послідовність виконання основних та допоміжних процесів в обліково-аналітичній системі.

До елементів управління обліково-аналітичної системи вважаємо за доцільне віднести нормативно-правове, методичне та організаційне забезпечення.

Сукупність норм, виражених у нормативних актах, що затверджують організацію системи, її цілі, завдання, структуру і функції, правовий статус усіх її ланок становить нормативно-правове забезпечення управління [28, 18; 155, 365].

Методичне забезпечення – це сукупність способів та прийомів, за допомогою яких об'єкти обліку узагальнюють у грошовій оцінці за економічно однорідними ознаками й використовують для контролю законності, доцільності, правильності відображення господарської операції й аналізу стану та ефективності використання виробничо-фінансових активів підприємства.

Організаційне забезпечення – це сукупність організаційних регламентів, що підприємство розробило на основі типових форм із урахуванням особливостей господарювання [182, 29].

Ресурси – те, за допомогою чого здійснюється процес. До основних ресурсів облікового процесу слід віднести: технічне, програмне, математичне та ергономічне забезпечення.

Технічне забезпечення охоплює технічні засоби, документацію, персонал, методичні та розпорядчі матеріали, які становлять відповідну основу функціонування бухгалтерського обліку, контролю й аналізу [155, 365].

Програмне забезпечення обліково-аналітичної системи – це сукупність програм, призначених для розв’язання на базі обчислювальної техніки задач обліку, контролю й аудиту та інструктивно-методичних матеріалів щодо їх застосування.

Математичне забезпечення охоплює комплекс засобів та методів, призначених для створення економіко-математичних моделей й алгоритмів задач [155, 375].

Ергономічне забезпечення – це сукупність засобів, призначених для вибору оптимальних умов для роботи облікового працівника, швидшого засвоєння з урахуванням вимог вискоелективної роботи працівника в системі [155, 377].

Вихід – здійснення обліково-аналітичного процесу, результатом якого є формування результативних зведених облікових і аналітичних даних, призначених для задоволення інформаційних запитів груп користувачів.

Таким чином, обліково-аналітичне забезпечення управління ми розуміємо як сукупність облікових і аналітичних процесів, об’єднаних у обліково-аналітичну систему та спрямованих на задоволення інформаційних потреб користувачів шляхом перетворення первинної інформації в узагальнюючу згідно з визначеними цілями, а також нормативно-правовим, методичним, організаційним, програмним, математичним, технічним та ергономічним забезпеченнями. Іншими словами – це відомості про господарські процеси, величину та ефективність використання спожитих ресурсів, що містяться в даних обліку, звітності та результатах їх аналізу.

Формування обліково-аналітичного забезпечення обґрунтування управлінських рішень на підприємстві є процесом цілеспрямованого збору відповідних інформативних показників для використання в процесі планування, обліку, аналізу, прийняття рішень та контролю за їхнім виконанням. Вважаємо, що зміст системи визначається галузевими, організаційними особливостями, вимогами нормативно-правових актів та

внутрішніх розпоряджень.

Практика свідчить, що інформаційному забезпеченню вітчизняних підприємств нині притаманна низка недоліків, які можна узагальнити так: інформація не спрямована на розв'язання конкретних управлінських проблем; відсутність інформаційних потоків між різними рівнями менеджменту та функціональними підрозділами одного рівня; низька ефективність використання внутрішньої і статистичної звітності, даних обліку й аналізу; небажання керівників заглиблюватись у процес отримання інформації; бажання оперативно отримати результат, не враховуючи необхідний часовий масштаб збирання та оцінки інформації; втрата контролю над процесом збирання, оцінки та інтерпретації інформації стратегічного значення; недооцінка сигнальної інформації з нижніх рівнів управління; приховування необхідних даних як комерційної таємниці; відсутність можливостей і бажання вкладати необхідні фінансові ресурси в упорядкування інформації для розв'язання проблем [7, 27–29].

Поширена думка, що формування системи управління підприємством має починатись із формування методики збору управлінської інформації. Мотивація даного підходу зрозуміла: для повноцінного аналізу потрібна повна і достовірна інформація, а значить, облік слід починати зі збору інформації.

Проблема полягає в тому, що інформація про діяльність підприємства невичерпна, і збирати її, не маючи чіткого уявлення про те, як вона буде використана для цілей управління підприємством, – завдання абсолютно даремне. Можливості менеджерів сприймати та аналізувати інформацію обмежені й лише завдяки здатності виділяти ту інформацію, яка має ключове значення, вдається вирішувати складні завдання. Часто виявляється, що на практиці використовують незначну частину даних, або ж інформація зібрана у формі непридатній для використання, що зумовлює створення нестандартних запитів, вибірок і алгоритмів перетворення даних, потребує

значних витрат часу та високої кваліфікації аналітика.

Таким чином, формування ефективної обліково-аналітичної системи на підприємстві варто починати з встановлення ключових завдань використання інформації, чіткого визначення інформаційних потреб управління, що відображають індивідуальні особливості підприємства, конкурентну ситуацію та стратегію.

Формувати інформаційну базу управління необхідно з дотриманням загальних принципів організації системи економічної інформації: мінімум вихідної і максимум результативної інформації; відповідність змісту вихідної та результативної інформації завданням та функціям управління; забезпечення необхідної повноти відомостей для виявлення і вимірювань взаємозв'язків окремих елементів системи; можливості використання первинної інформації на різних рівнях управління; можливість використання початкових даних для розрахунку інших показників, які не можна отримати шляхом прямого спостереження.

Обліково-аналітична інформація призначена для зацікавлених користувачів, а отже, має бути орієнтована на їх сьогодення, виконувати поточні і майбутні запити. Таким чином, для забезпечення зазначених вимог необхідно: визначити користувачів обліково-аналітичної інформації спиртового підприємства та групувати їх за категоріями; встановити вимоги споживачів кожного рівня управління до повноти, оперативності й форми подання інформації; встановити перелік необхідних облікових і аналітичних даних; чітко визначити методи і способи обчислення показників; визначити інформаційні потоки, їхній зміст, форму подання, періодичність; у разі потреби передбачити представлення додаткової інформації.

Споживачів інформаційних даних спиртового підприємства доцільно класифікувати за групами, що охоплюють як зовнішнє, так і внутрішнє середовище, мають власні цілі й відображають п'ять рівнів управління підприємством (табл. 1.3).

**Цілі та вимоги користувачів до обліково-аналітичної інформації
спиртозаводу**

№ з/п	Рівні управління	Групи користувачів	Цілі користувачів	Вимоги до інформації
1	2	3	4	5
1	Оперативний рівень менеджменту	Начальники змін, працівники складського господарства, спиртобази, транспортного відділу, ремонтно-механічної дільниці, виробничої лабораторії, енергетичного господарства	Управління поточними виробничими і господарськими операціями	Вимоги до оперативної інформації для безпосереднього поточного виконання конкретних виробничих і господарських операцій
2	Середній рівень менеджменту	Завідувачі сировинним, матеріальним складом, спиртобазою, головний механік, технолог, енергетик, економіст зі збуту, нач. виробничої лабораторії, транспортного відділу, інженер з якості, інженер із комплектування устаткування, бухгалтерія	Здійснення ефективного управління підпорядкованого напряму діяльності	Вимоги до інформації про функціонування підпорядкованого напряму діяльності для прийняття управлінських рішень і контролю їхнього виконання
3	Вищий рівень менеджменту	Директор, заст. директора зі збуту (маркетингу), заст. директора з технічних питань, головний бухгалтер, головний економіст, головний інженер, юрисконсульт	Здійснення ефективного управління, вирішення стратегічних та поточних питань, пов'язаних із плануванням та доведенням завдань до середнього рівня управління	Інформація про фактичні результати виробничої та фінансової діяльності підприємства в цілому та за структурними підрозділами, аналіз зовнішніх і внутрішніх чинників, що впливають на досягнення мети, планові показники діяльності на наступний період

**Цілі та вимоги користувачів до обліково-аналітичної інформації
спиртозаводу**

1	2	3	4	5
4	Користувачі з прямим фінансовим інтересом	Банки та фінансові установи	Можливість надання кредиту, ймовірність його повернення й отримання відсотків	Результати фінансово-господарської діяльності, стан заборгованості, оцінка спроможності позичальника погасити борг, можливе відтермінування заборгованості
		Покупці, замовники та інші дебітори	Можливість здійснення замовлень	Інформація про надійність постачальника, його виробничі та фінансові можливості, ціну і якість продукції
		Постачальники, підрядники й інші кредитори	Надійність та своєчасність розрахунків	Виконання умов договору, стан заборгованості, умови розрахунків
		Конкуренти (спиртозаводи України та закордону)	Порівняння власного виробничого потенціалу із підприємствами галузі	Прибуток, ціна, сегмент ринку, обсяги виробництва, собівартість
5	Користувачі, які не мають прямого фінансового інтересу	Державні податкові інспекції	Своєчасність і повнота сплати податків, дотримання законодавства про податки і збори	Вимоги до документів, що є підставою для нарахування та підтверджують своєчасність сплати податків й інших обов'язкових платежів
		Органи державної статистики	Узагальнення й аналіз звітності підприємств	Вимоги до відомостей, необхідних для проведення державних статистичних спостережень
		Органи нормативно-правового регулювання	Нормативно-правове регулювання обліку, звітності і вироблення державної політики	Дотримання вимог до документів нормативно-правового регулювання

Джерело: склала автор

Визначення користувачів інформації дало змогу визначити вимоги кожної групи до складу, повноти, оперативності й форми подання

інформації, а також мету формування та функціонування системи в цілому.

М. Г. Твердохліб виділив чинники, що впливають на визначення обсягу й змісту інформації: масштаб і важливість певного управлінського рішення; структура системи управління; кількість та характер керованих параметрів об'єкта управління; кількості варіантів можливого стану об'єкта управління; кількість та якість показників, що характеризують результати роботи системи [163, 15–16].

Система обліково-аналітичного забезпечення характерна великою кількістю різних показників, що відображають стан окремих її елементів, входів і виходів та вимірюються кількісно у вигляді конкретних чисел і служать основою оцінки результатів господарювання, фінансового стану та планування стратегії розвитку.

Можна виділити п'ять основних критеріїв побудови взаємозв'язаних оціночних показників для підприємства в цілому і його підрозділів: вибір основних показників, що задовольняли цілі управління; визначення методів обчислення показників; встановлення часового інтервалу розрахунку; групування підрозділів на центри відповідальності та вироблення стандартів вимог для оцінки їхньої діяльності; визначення періодичності звітів і довідкових зведень.

На нашу думку, формування обліково-аналітичної інформації раціонального управління підприємством має відповідати наступному критерієві: дані слід узагальнити так, щоб вони легко могли бути враховані й опрацьовані. Враховуючи, що обліково-аналітична інформація призначена для задоволення інформаційних потреб як керівництва підрозділів та підприємства у цілому, так і працівників відділу в межах їх компетенції, тому при формуванні обліково-аналітичної системи слід дотримуватися наступного принципу: кожен працівник має мати доступ до тих даних, які потрібні йому для ухвалення рішень.

Обліково-аналітична систему слід будувати за принципом хронології

збору, опрацювання даних та формування звітних документів від норм і нормативів, довідково-інформаційного фонду, планових даних, первинних документів до облікових реєстрів, аналітичних групувань і таблиць, даних внутрішньої, фінансової й статистичної звітності.

Обліково-аналітична система має відповідати наступним принципам: необхідного рівня складності; можливості застосування; реального використання; розумної точності; стратегічного обґрунтування; доведення результатів до виконавців; сумісності; відповідальності за контрольовані витрати і результати; повноти відображення; відображення в “Наказі про облікову політику”.

Принципи формування системи показників, а також результати конкретного вибору системи, регламентованої внутрішніми нормативними документами, визначають вимоги до структуризації даних. Багатогранність аналізу і наявність взаємопов’язаних, але різних показників визначають необхідність у багатоаспектній обліково-аналітичній системі, що дає змогу оперативно налаштовуватися на регламентовані запити користувача.

Створення або вибір систем обліку і аналізу, які реально допомагають управляти фінансово-господарською діяльністю підприємства, передбачає розроблення і впровадження нової, власної системи або використання, у тому або іншому вигляді, тієї чи іншої системи або комбінацій систем із множини опублікованих у літературі або впроваджених на інших підприємствах, пристосовуючи її до специфіки господарювання.

Процес практичного удосконалення обліково-аналітичної системи підприємств спиртової галузі складається з певних етапів, які доцільно реалізувати в наступній послідовності: 1) формування стратегії діяльності підприємства; 2) оптимізація організаційної структури; 3) визначення інформаційних потреб менеджерів різних рівнів; 4) розроблення моделей систем управлінського обліку, документообігу та внутрішнього контролю; 5) оптимізація системи бюджетування; 6) формування системи логістики,

управління запасами, витратами, збутом; 7) удосконалення управлінської звітності та інформаційної взаємодії структурних підрозділів підприємства; 8) автоматизація інформаційної системи і навчання працівників підприємства.

Основні положення 1 розділу дослідження відображено у наступних працях [201; 205; 206; 210; 211; 214].

Висновки до розділу 1

1. Для забезпечення прийняття ефективних рішень необхідна принципово нова система формування інформації, що задовольняла б потреби всіх рівнів управління своєчасною, точною, корисною, обґрунтованою інформацією, яка оперативно враховує зміни внутрішнього та зовнішнього середовищ. Обліково-аналітична інформація служить основою всього процесу управління підприємством, оскільки, з одного боку є базою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, а з іншого – засобом обґрунтування та оцінки економічних відносин, без якої неможливі вплив і взаємодія керуючої та керованих систем.

2. Основою інформаційного забезпечення управління діяльністю підприємства є належним чином побудована обліково-аналітична система, яка становить сукупність облікової й аналітичної інформації, що сприяє прийняттю науково обґрунтованих управлінських рішень. Основне призначення системи – оцінка кінцевого результату діяльності підприємства та центрів відповідальності в необхідні для управлінців терміни.

3. Обліково-аналітичним забезпеченням управління слід вважати сукупність облікових і аналітичних процесів, об'єднаних у обліково-аналітичну систему та спрямованих на задоволення інформаційних потреб користувачів шляхом перетворення первинної інформації в узагальнюючу згідно з визначеними цілями, нормативно-правовим, методичним, організаційним, програмним, математичним, технічним та ергономічним

забезпеченнями.

4. Запропоновано наступне трактування управлінського обліку як сукупності методів, прийомів і процедур, що забезпечують збирання, опрацювання, перетворення та інтерпретацію інформації і подання її у вигляді, зручному для прийняття управлінських рішень, спрямованих на зростання ефективності функціонування підприємства. Критерій ефективності в кожному випадку встановлює суб'єкт управління. Це може бути фінансова стійкість, здатність зберігати робочі параметри в наперед заданих межах за великих змін зовнішніх і внутрішніх чинників, рентабельність, заняття певного сегмента ринку.

5. Створення ефективної обліково-аналітичної системи на підприємстві доцільно починати з формулювання ключових завдань використання інформації, чіткого визначення інформаційних потреб управління, що відображають індивідуальні особливості підприємства, конкурентну ситуацію і визначену стратегію. Для забезпечення дотримання означених вимог: визначено користувачів обліково-аналітичної системи спиртового підприємства і згруповано їх за категоріями, що відображають п'ять рівнів управління й охоплюють як зовнішнє, так і внутрішнє середовище підприємства; встановлено вимоги споживачів кожного рівня управління до повноти і оперативності подання інформації.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БАЗИ УПРАВЛІННЯ ОСНОВНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ СПИРТОЗАВОДІВ

2.1. Облік процесу постачання товарно-матеріальних цінностей

Загострення конкурентної боротьби в умовах ринкової економіки за рівних технологічних можливостей актуалізує питання пошуку резервів підвищення конкурентоспроможності за рахунок удосконалення механізму управління всередині кожного підприємства. Багато підприємств галузі прагнуть до удосконалення системи управління запасами, стикаючись при цьому з недосконалістю інформаційної системи для забезпечення запитів зацікавлених користувачів необхідними даними для обґрунтування і прийняття управлінських рішень

Застосування сучасних концепцій менеджменту висувають нові вимоги до системи обліково-аналітичного забезпечення управління товарно-матеріальними цінностями, змушуючи враховувати та піддавати аналізу численні процеси, що впливають на кількість, структуру запасів, забезпеченість потреби в матеріальних ресурсах, величину витрат на їхнє придбання та зберігання за допомогою впровадження сучасних облікових й аналітичних методик.

Удосконалення управління запасами на спиртозаводах можна досягти за умови впровадження управлінського обліку, який має на меті забезпечити надійний контроль за їхнім збереженням [27, 48].

На реалізацію цього безпосередньо впливає класифікація матеріальних цінностей. Запаси доцільно згрупувати за наступними класифікаційними ознаками: предметним змістом, сферами виробничо-господарської діяльності, фактичною наявністю, шляхами розподілу продукції та функціональним призначенням (рис. 2.1).

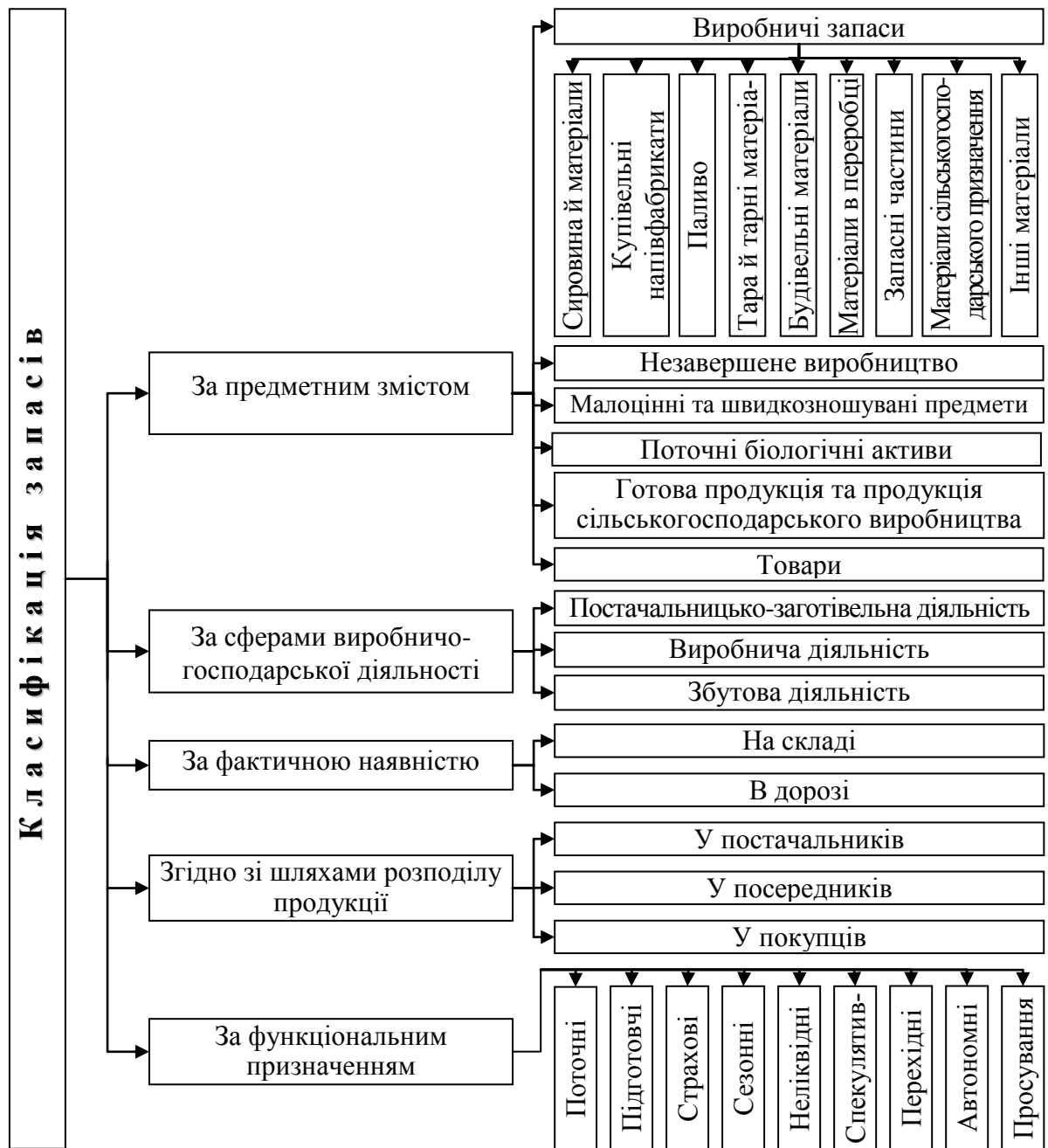


Рис. 2.1. Класифікація запасів

Джерело: склала автор за: [57, 76–80; 113, 290–291; 127, 132–133; 138, 208; 176, 89–93]

Управління матеріальними запасами ґрунтоване на класифікації витрат щодо надходження товарно-матеріальних цінностей та їхнього зберігання. Згідно з визначеною метою управління, витрати групують: за компонентами, залежно від обсягів постачання, за впливом на величину витрат, за видами діяльності та місцями виникнення (рис. 2.2).

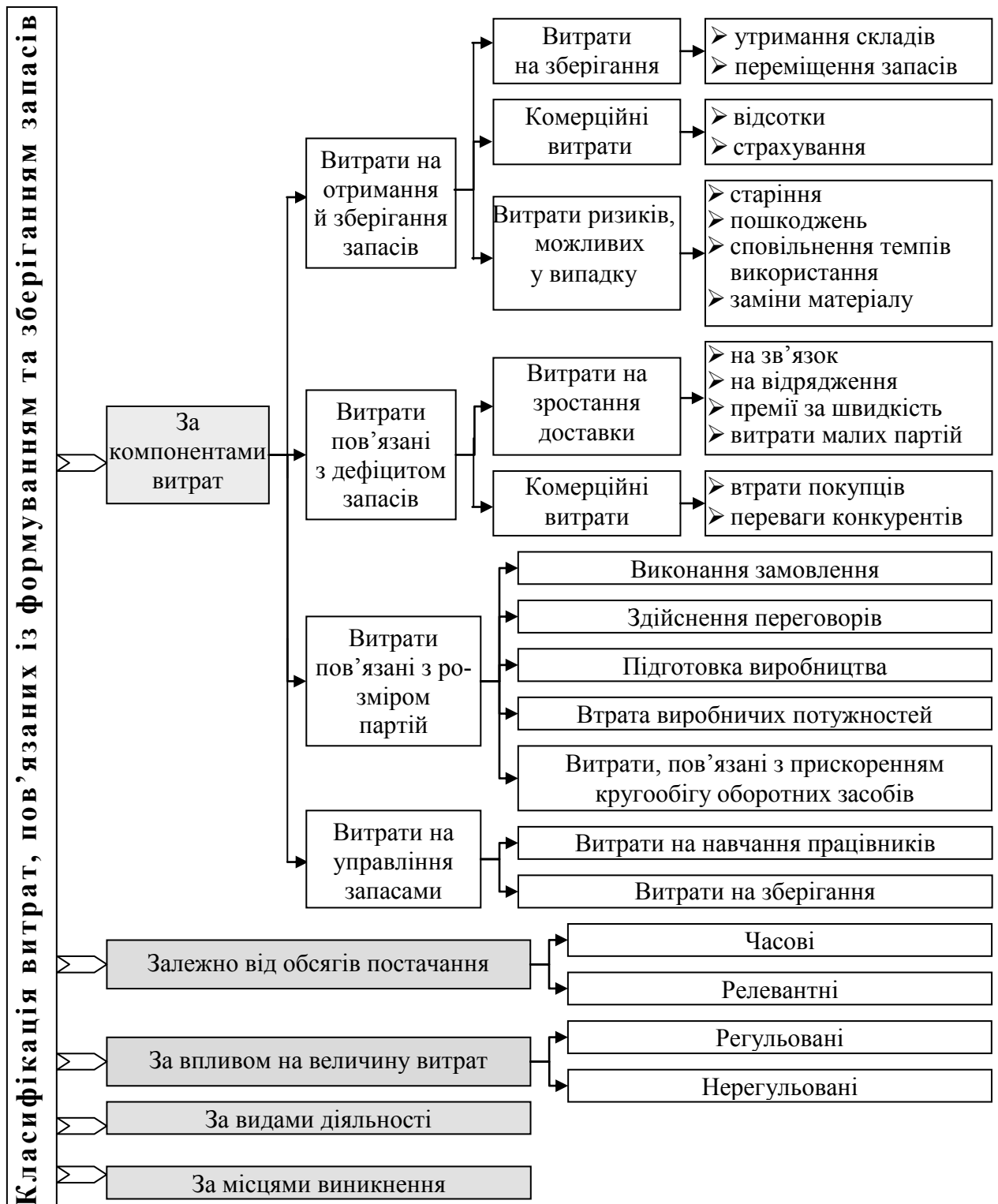


Рис. 2.2. Групування запасів за компонентами витрат

Джерело: склала автор

Подана класифікація запасів забезпечує виконання основних завдань обліку і аналізу, а саме: своєчасне документальне оформлення руху запасів, відповідності нормативам, достовірної оцінки, контролю за повним і

своєчасним оприбуткуванням та зберіганням, розрахунку фактичної собівартості витрачених матеріалів та їхніх залишків і відображення операцій із оприбуткування й витрачання запасів у системі бухгалтерського обліку.

Облікове забезпечення на різних підприємствах визначається специфікою їхньої діяльності, оскільки та чи інша галузь, технологія й асортимент продукції, структура підприємства, маркетингова політика, стратегія розвитку – це ті чинники, які безпосередньо впливають на зміст облікової інформації.

Обліковий процес за структурою поділяється на три етапи: первинний, поточний та підсумковий, де відбувається збір, нагромадження, узагальнення та надання користувачам інформації про результати фінансово-господарської діяльності підприємства [78, 36]. Зазначена методика облікового процесу дає змогу виділити наступні носії облікової інформації: первинні документи, реєстри синтетичного й аналітичного обліку, форми внутрішньогосподарської, статистичної та фінансової звітності. Процес збору, реєстрації, аналізу і збереження інформаційних повідомлень є визначальним в системі обліково-аналітичного забезпечення.

На нашу думку, формування ефективної обліково-аналітичної системи підприємств спиртової галузі потребує:

- аналізу альбому первинних документів спиртозаводів, його відповідності сучасним умовам та специфіці діяльності спиртозаводів;
- встановлення вхідних та вихідних інформаційних потоків і шляхів передачі інформаційних даних;
- формування схем документообігу;
- удосконалення форм внутрішньогосподарської звітності;
- забезпечення надання отриманої інформації користувачам з метою своєчасного регулювання господарських процесів.

Основою встановлення носіїв обліково-аналітичної інформації є визначення господарських фактів, які слід зафіксувати у первинних

документах. Документальне оформлення операцій із надходження товарно-матеріальних цінностей визначається особливостями спиртової галузі, а також залежить від джерел їх отримання та способів доставки.

Не зважаючи на те, що первинна документація є основним джерелом інформації, в Україні й дотепер не вирішенні питання реформування системи первинного обліку. Ця проблема потребує негайного розв'язання, оскільки спиртозаводи використовують ряд форм первинної документації, що розроблені за часів СРСР і не відповідають сучасним умовам.

Якщо ж основні правила та вимоги до приймання, зберігання, транспортування та обліку м'яси на підприємствах харчової промисловості України регламентує відповідна Інструкція [52], то операції із зерном потребують вирішення.

Облік надходження, оприбуткування зерна, аналіз якості й відпуск на виробництво здійснюють згідно “Сборника положений и инструкций по сырью для спиртовых заводов”, затвердженим управлінням спиртової і лікеро-горілчаної промисловості МХП СРСР від 30. 12. 1984 р. [149]. Згаданий збірник складається з “Інструкції про порядок ведення обліку і оформлення операцій із зерном та продуктами його переробки на підприємствах системи Міністерства заготівлі СРСР” № 9–1 (1978 р.), “Інструкції про зберігання виробничо-кормового зерна, олієзерен, муки і круп” № 9–2 (1978 р.), “Інструкції по активному провітрюванню зерна на складах і площадках” (1970 р.) та ін. Закономірно, що дані законодавчі акти є застарілими і регламентують здійснення операцій згідно нормативних документів, що втратили чинність на території України.

Дослідження показали, що ряд первинних документів з обліку зернової сировини, визначених у інструкціях спиртозаводи не застосовують. Це можна пояснити впровадженням типових форм з обліку сировини та матеріалів [106, 107].

Однак, формування повної та достовірної інформації процесів

постачання та виробництва спиртозаводів є можливим лише за умови використання спеціалізованих документів, що відображають всі операції з приймання, аналізу якості, зберігання, очищення, відпуску у виробництво крохмалевмісної сировини. Вважаємо, що загальнообов'язковим на спиртових підприємствах є застосування наступних форм первинних документів з обліку зерна: “Прибутковий ордер на сировину” (форма № П–1), “Реєстр прибуткових документів на сировину” (форма № П–2), “Аналіз якості сировини” (форма № П–3), “Вимога на відпуск сировини” (форма № П–6), “Штабельний ярлик на зерно” (форма № П–8), “Акт про підробку зерна на складі” (форма № П–9), “Журнал обліку зерна” (форма № П–10), “Журнал обліку сировини (зважування)” (форма № П–13), “Відомість про рух сировини” (форма № П–14), “Журнал реєстрації аналізів сировини” (форма № 1–ХК), “Журнал зберігання зерна” (внутрішня форма).

Крім того, на нашу думку, потребує уточнення назва документа: “Акт про підробку зерна на складі” (форма № П–9), що використовується для обліку очищення зерна від сміттєвих та зернових домішок, якщо його засміченість більше 1 %. Логічно, щоб дана форма мала назву “Акт про очищення зерна на складі”, яка розкриває призначення документа.

Таким чином, слід уточнити ведення обліку операцій із зерновою сировиною та з метою удосконалення нормативно-правової бази галузі та зміни її відповідно до чинного законодавства України необхідно ухвалити оновлену Інструкцію, що регламентувала б оформлення операцій із приймання, зберігання, відпуску та обліку зерна як сировини для переробки у спирт і спиртові продукти. Інструкцію доцільно доповнити альбомом спеціалізованих форм первинної облікової документації і реєстрів бухгалтерського обліку. Це б дало змогу встановити єдині вимоги до обліку, надходження, аналізу якості, передачу на виробництво крохмалевмісної сировини, що в цілому вдосконалило методично-інформаційне забезпечення облікової роботи на спиртозаводах.

Документальне оформлення операцій, формування первинних, зведених та узагальнюючих даних і показників, складання звітності пов'язані з великою кількістю операцій, у здійсненні яких беруть участь багато виконавців. Це потребує узгодженої схеми дій та процедур руху облікової інформації. Упорядкування руху кожного документа з моменту складання до передачі в архів підприємства в економічній літературі отримало назву документообіг [16, 185; 60, 16; 155, 50–51; 182, 107].

Правильна організація документообігу на підприємстві – найважливіша частина побудови всього облікового процесу, оскільки від того, наскільки чітко й ефективно налагоджене переміщення документів, залежить їхнє своєчасне опрацювання, складання звітності, контроль за процесами господарювання та одержання інформації для потреб управління.

Рух первинних документів за термінами та відповідальними особами визначається графіком документообігу, що є індивідуально розробленою схемою взаємодії всіх підрозділів підприємства від моменту створення чи отримання документа до його передачі у місця зберігання.

Документообіг є на будь-якому підприємстві, а його графік – усе ще рідкість. Графік документообігу визначає послідовність виконуваних облікових робіт, терміни виконання і дозволяє усунути можливість дублювання, визначити точки перетину взаємо-контрольованих показників, рівномірно розподіляти зайнятість працівників в обліковому процесі [63, 78]. Переконані, що підприємство в цілому та його керівництво й бухгалтерський відділ зокрема мають бути зацікавлені в наявності графіка документообігу.

Розрізняють індивідуальні та зведені носії облікової інформації, однак перевагу надають останнім. Зведені графіки можна формувати за підприємством в цілому, за топологічними ознаками (облік касових операцій, облік основних засобів) і за темами (облік надходження матеріалів, відпуск на виробництво) [155, 52–54]. Оскільки на спиртозаводах використовують значну кількість різноманітних первинних документів, то формування

зведеного графіка на підприємстві є небажаним через важкість унаочнення та контролю. Поділ бухгалтерських працівників за секторами обліку досить умовний, на практиці один працівник часто відповідає багато непов'язаних ділянок обліку. Крім того, на спиртозаводах є документи, що формують у відповідних структурних підрозділах та не передають у бухгалтерію, а показники цих документів справляють значний вплив на прийняття управлінських рішень. Тому найдоцільнішим, на нашу думку, є формування графіка документообігу за процесами: придбання й зберігання цінностей, відпуск у виробництво й отримання готової продукції та реалізації, що охопить увесь перелік облікових носіїв, забезпечить хронологічну послідовність процедур здійснення господарських операцій і дієвий контроль.

Вважаємо, що раціональна організація документообігу та циркуляція інформації передбачає: чітке визначення осіб, відповідальних за виписування, візування, перевірку й опрацювання документів, терміни подання до бухгалтерії, порядок зберігання та відповідальних виконавців.

Графік документообігу залежить від особливостей організації виробництва та структури конкретного підприємства. Ми сформували графік документообігу спиртозаводу, де використано дві схеми виробництва спирту – зернову та мелясну, отримують спирт етиловий харчовий і технічний, попутну продукцію, реалізують продукцію на митній території України й за кордон. Таким чином, пропонований документопотік є прийнятним для використання на будь-якому підприємстві галузі.

Оскільки документуванням займаються не лише працівники бухгалтерії, а й особи, які безпосередньо здійснюють господарські операції чи дають дозвіл на їхнє проведення, кожному виконавцеві слід зробити витяг із графіка документообігу з переліком первинних документів, що належать до його функціональних обов'язків.

Як зазначають О. П. Скирпан, В. М. Олійник, М. С. Палюх

“...структура документообігу має бути такою, щоб забезпечувати вчасне надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом матеріальних цінностей”, від документалізації обліку матеріальних ресурсів “залежить правильне віднесення їх на витрати виробництва, ...реальність оцінки незавершеного виробництва та його відображення у звітності” [152, 149].

Рух первинних документів типових та спеціалізованих форм, облікових реєстрів, що засвідчують факти здійснення господарських операцій з моменту визначення необхідності придбання товарно-матеріальних цінностей, формування договірних зобов'язань, здійснення розрахункових операцій до надходження, оприбуткування та зберігання сировини і матеріалів відображений у “Графіку документообігу процесу постачання спиртозаводу” (дод. Б, 189–193). Використання графіку забезпечує своєчасне відображення та контроль господарських операцій, сприяє раціоналізації розподілу праці, підвищує оперативність отримання інформації для прийняття управлінських рішень.

Відповідальним за його складання є головний бухгалтер, а затверджує – керівник підприємства. Графік документообігу має бути складовою частиною “Наказу про облікову політику”, де в додатках, окрім нього, доцільне встановлення переліку осіб, яким дано право на проведення господарських операцій, отримання та відпуск товарно-матеріальних цінностей, що дасть змогу забезпечити раціональну організацію обліку та контролю на підприємстві.

Для оперативного управління підприємством менеджерам усіх його підрозділів необхідно володіти постійною інформацією про щоденні зміни в структурі активів та зобов'язань. Важливим джерелом спостереження, контролю і накопичення інформації про зміни складових активів та зобов'язань є рахунки бухгалтерського обліку. Для одержання інформації з необхідним ступенем деталізації облікова політика спиртозаводів повинна

містити вичерпну деталізацію синтетичних рахунків, що досягається формуванням розгорнутого робочого плану рахунків і поглибленням його аналітичності.

Оскільки окремі види запасів виконують різну роль у виробничому процесі, необхідні різні методики визначення норм споживання, оптимальних партій поставок, страхових запасів, правил зберігання. На практиці прийнято за доцільне виділяти їх в окремі групи, згідно з якими організують аналітичний облік.

Після первинного документування бухгалтерську інформацію узагальнюють в облікових реєстрах, де відображають окреме групування даних про зміни кожного виду активів та зобов'язань протягом звітного періоду, що забезпечує накопичення інформації для складання звітності та формування баз даних, необхідних для оперативного управління. Із урахуванням з цього своєчасності та правильності облікової реєстрації відводиться визначальна роль в обліковому процесі, а також для планування, аналізу та контролю.

Звітність підприємства є двосторонньою, а саме: надає інформацію як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам.

Керівники та менеджери підприємств показники фінансової й статистичної звітності використовують для контролю за виконанням виробничих та фінансових планів, виявлення недоліків і визначення шляхів їх усунення, аналізу господарської діяльності на окремих ділянках виробництва, визначення її позитивних і негативних сторін, причин відхилень від плану, виявлення внутрішніх резервів для підвищення ефективності господарювання [154, 450].

Однак даних зовнішньої звітності недостатньо для прийняття оперативних управлінських рішень, тому необхідне узагальнення інформації в управлінській звітності.

Незважаючи на те, що в Україні законодавчо закріплено

функціонування управлінського обліку, однак сутність і склад внутрішньої звітності залишаються на рівні невизначеності. При цьому окремі регістри управлінського обліку одночасно служать документами внутрішньої звітності, проте облікова інформація не завжди є зрозумілою для загалу управлінців. Тому необхідне розроблення відповідних звітних форм, які б враховували особливості діяльності підприємств спиртової галузі, а також визначення періодичності її складання і подання за призначенням.

Як вказує А. Д. Шеремет, “мета складання внутрішньогосподарської (внутрішньої) звітності... – задоволення інформаційних потреб внутрішньофірмового управління шляхом надання вартісних і натуральних даних (показників), що дають змогу оцінювати та контролювати, прогнозувати і планувати діяльність структурних підрозділів підприємства (окремі напрямки його діяльності), а також конкретних менеджерів (керівників)” [196, 429].

Саме мета складання управлінської звітності визначає її періодичність і форми, що мають містити всі показники, які контролює центр відповідальності, а також нормативно-довідкові та кошторисні дані.

Найбільшу інформативність і корисність дані управлінської звітності становлять у випадку, коли їх формують на основі встановлених принципів збирання, систематизації інформації та порівнюють із запланованими показниками. Переконані, що внутрішня звітність має бути оптимальною кількісно, містити точні дані з необхідним рівнем деталізації, відобразитись у формі, безпосередньо придатній для використання та з достатнім рівнем наочності. [116, 660]. У такому випадку звітність стає важливим елементом планування та контролю.

Своєчасно подана і складена відповідно до вимог менеджменту управлінська звітність забезпечує вирішення наступних завдань: загальну й оперативну оцінку діяльності; розрахунок та інформування про фактичну ефективність і рентабельність; виявлення поточних проблем, недоліків й

аспектів, що свідчать про потенційні проблеми в майбутньому; накопичення та аналіз інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень.

Різноманітність функцій, що виконують окремі підрозділи спиртозаводу, визначає зміст і склад інформації, що відображають у звітності. Оскільки, господарська діяльність підприємства включає процеси постачання, виробництва та збуту, тому кожному процесу повинні відповідати спеціальні форми управлінської звітності.

Для управління процесом придбання важливою є інформація про постачальників сировини, якість та кількість матеріальних цінностей, динаміку зміни рівня кредиторської заборгованості. Тому на цій стадії доцільно формувати управлінські звіти про запаси сировини й матеріалів, вимоги до якості сировини, зобов'язання постачальників і терміни їх погашення.

Оскільки, в структурі виробничих запасів спиртових підприємств найвищу питому вагу займає основна сировина, процес її придбання потребує особливого управлінського контролю. Дослідження показали, що звітність, яку складають на спиртозаводах нині, а саме: “Звіт про надходження, витрату і залишки виробничої сировини на підприємствах спиртової промисловості” містить важливі інформаційні дані щодо стану та руху основної сировини, які, однак, є недостатніми для контролю забезпечення процесу виробництва необхідними запасами.

Зважаючи на це, ми розробили “Звіт про придбання виробничої сировини на підприємствах спиртової промисловості” (дод. В, 194), що відображає виконання плану постачання зерна та меляси згідно з виробничою програмою, а також виникнення заборгованості, її вид та величину на початок і кінець звітного періоду. Складання даного звіту дає змогу своєчасно реагувати на відхилення фактичної закупівлі сировини від планової, контролювати хід процесу погашення договірних зобов'язань щодо її постачання.

Слід зазначити, що підприємство-виробник спирту етилового ректифікованого зобов'язане забезпечити функціонування системи контролю якості, головною метою якого є випуск продукції, що відповідає вимогам державного стандарту стосовно безпеки життя людини та гігієнічним вимогам охорони навколишнього середовища. Але високоякісна продукція може бути виготовлена тільки з високоякісної сировини, що й визначає необхідність лабораторних випробовувань цукровмісної та крохмалевмісної сировини. Виробнича лабораторія перевіряє якість меляси та зерна – при надходженні й при відпуску на виробництво, крім того, у випадку очищення зерна здійснюють аналіз якості після очищення.

Неспівпадання якісних характеристик сировини при надходженні та вибутті свідчать про недоліки у веденні складського господарства. Нині нема узагальнюючого документа, що об'єднав би якісні проби конкретної партії сировини певного постачальника.

Тому, ми розробили і запропонували використовувати такі форми: “Звіт про якість меляси” та “Звіт про якість зерна”.

У “Звіті про якість меляси” (дод. Г , 195) доречно узагальнювати інформацію про кількісні та якісні характеристики меляси, що надійшла за місяць із зазначенням постачальників і документів, на підставі яких оприбутковано цінності, місць їхнього зберігання. Крім того, дана форма містить результати лабораторних випробувань цукровмісної сировини при надходженні та відпуску у виробництво, а саме: масова частка сухих речовин, реакція на бродіння, цукристість загальна й за сумою зброджуваних цукрів. Оскільки основним критерієм якості меляси є цукристість, даний показник доцільно відображати у відсоткових та у кількісних величинах, що дає змогу визначити вихід спирту з 1 т умовного крохмалю. У звіті варто вказувати залишок на початок періоду, надходження та вибуття протягом місяця і визначати залишок на перше число місяця, наступного за звітним.

“Звіт про якість зерна” (дод. Д. 1, 196) побудований за наведеною

методикою, із зазначенням якісних вимог крохмалевмісної сировини, а саме: вологість, засміченість, крохмалистість.

За умови очищення зерна від сміттєвих та зернових домішок “Звіт про якість зерна” доцільно доповнювати показниками аналізу якості після очищення із зазначенням дати та номера акта і встановленням відповідних відхилень (дод. Д. 2, 197–198).

Слід зазначити, що різноманітність видів крохмалевмісної сировини, яку використовують при виробництві спирту, визначає доцільність складання даного управлінського звіту на кожен вид зерна.

Таким чином, застосування запропонованої внутрішньогосподарської звітності забезпечуватиме контроль за якістю сировини при її надходженні та вибутті, даватиме змогу своєчасно реагувати і приймати рішення щодо поліпшення умов зберігання цінностей, завантаження складських приміщень, а також встановлювати пріоритети стосовно співпраці з постачальниками кращої сировини.

Таким чином, основою облікового забезпечення управління процесом постачання сировини і матеріалів на спиртових заводах є інформаційні дані, що формуються в первинних типових та спеціалізованих документах і узагальнюються в реєстрах бухгалтерського обліку, внутрішній та зовнішній звітності (рис. 2.3).

При формуванні системи інформаційного забезпечення постачальницько-заготівельної діяльності чільне місце належить аналізу матеріально-технічного забезпечення, оскільки стабільна забезпеченість матеріальними ресурсами є необхідною умовою функціонування та розвитку будь-якого підприємства.

Основне завдання аналізу забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами – оцінка їхньої потреби на звітний період, реальності планів матеріально-технічного постачання, міри їхнього виконання і впливу на обсяг виробництва продукції та її собівартість [58, 145; 132, 172; 188, 211].

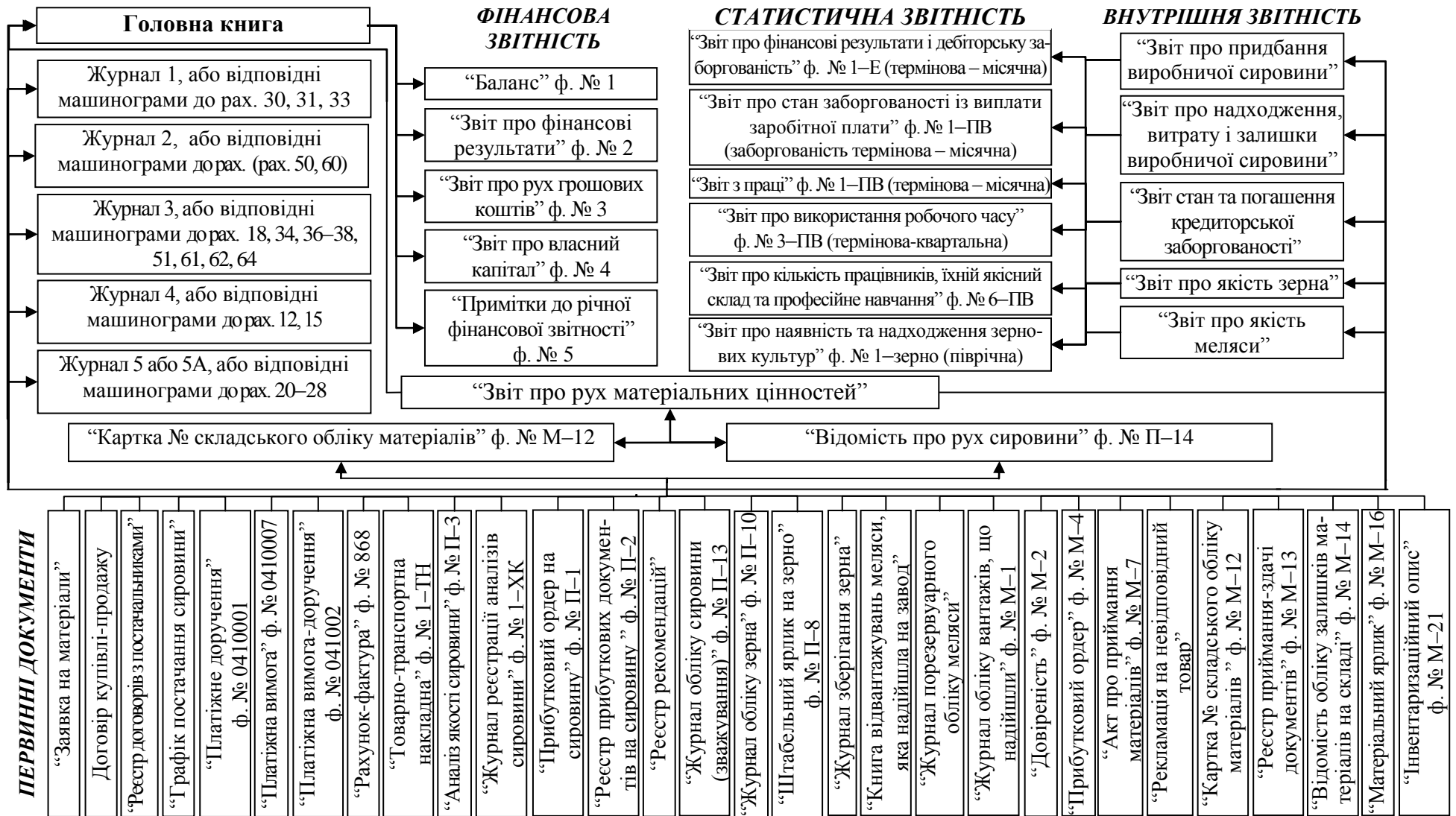


Рис. 2.3. Схема облікового забезпечення процесу постачання на підприємствах спиртової галузі

Джерело: склала автор

Важливою умовою безперебійної роботи підприємства є повна забезпеченість потреби в матеріальних ресурсах джерелами покриття, що можуть бути внутрішніми та зовнішніми, хоча перевага залишається за останніми.

Перш за все слід оцінити залишки кожного виду сировини на початок звітної періоду та їхнє придбання за попередні роки (табл. 2.1)

Таблиця 2.1

**Аналіз наявності та придбання виробничої сировини
на ДП “Мишковицький спиртовий завод”**

№ з/п	Показники	Одиниці виміру	2008 р.	2009 р.	Відхилення	
					2009 р. до 2008 р., (+/-)	2009 р. до 2008 р., %
1	2	3	4	5	6	7
1	Залишки сировини на початок звітної періоду:					
	Кукурудза	т.	1202,7	448	-754,7	37,25
	Пшениця	т.	16,8	0	-16,8	-
	Жито	т.	0	0	0	0,00
	Овес	т.	0	66	66	-
	Меляса	т.	0	0	0	0
	Разом	т.	1219,5	514	-705,5	-
2	Закуплено сировини:					
	Кукурудза	т.	9105	7090	-2015	77,87
	Пшениця	т.	4215,8	2105	-2110,8	49,93
	Жито	т.		609	609	-
	Овес	т.	0	170	170	-
	Ячмінь	т.	201,4	202	0,6	100,30
	Меляса	т.	3565,1	1059	-2506,1	29,70
	Разом	т.	17087,3	11235	-5852,3	-
3	Середні ціни на сировину без ПДВ:					
	Кукурудза	грн./т.	774,9	766	-8,9	98,85
	Пшениця	грн./т.	743,1	708	-35,1	95,28
	Жито	грн./т.	0	636	636	-
	Ячмінь	грн./т.	914,1	642	-272,1	70,23
	Меляса	грн./т.	460,3	583	122,7	126,66
	Овес	грн./т.	0	583	583	-

Наведені дані свідчать, що в цілому залишки виробничої сировини за 2009 рік були меншими ніж в попередньому році на 754,7 т. У 2009 р. придбано 7090 т. сировини, що на 2015 менше попереднього року. Спостерігалась тенденція зниження ціни на всі види сировини, окрім меляси.

Наступний етап аналітичної роботи – це оцінка плану матеріально-технічного постачання, що охоплює наступні процедури: встановлення обґрунтованості норм і нормативів, які служать основою розрахунку потреби підприємства в матеріальних ресурсах; оцінка відповідності плану постачання виробничій програмі; визначення необхідних площ складських приміщень для зберігання матеріальних ресурсів; обчислення величини витрат на постачання [61, 41].

У процесі аналізу слід перевіряти відповідність фактичного розміру найважливіших видів сировини і матеріалів нормативним, розраховуючи фактичну забезпеченість матеріалами у днях на основі даних про фактичну наявність матеріалів у натуральних вимірниках і середньодобових витрат на виробництво та порівнюючи її з нормативною.

Також варто встановити наявність на підприємстві зайвих, непотрібних запасів шляхом порівняння надходження та вибуття кожного виду цінностей на основі даних складського обліку. Якщо за деякими матеріалами нема витрат протягом року, вони належать до групи незатребуваних. Це дає змогу виявити причини виникнення наднормативних запасів і невикористаних цінностей та вжити заходів, що запобігатимуть їхньому виникненню, сприятимуть залученню в господарський оборот та реалізації зацікавленим користувачам [188, 214].

Важливими аналітичними процедурами є перевірка забезпеченості потреби сировини і матеріалів договірними зобов'язаннями та їхнє фактичне виконання (табл. 2.2).

На зміну обсягу випуску продукції негативно впливає неритмічне постачання. Рівномірне і синхронне надходження матеріалів від

постачальників є головною умовою ритмічної роботи підприємства.

Таблиця 2.2

Виконання плану матеріально-технічного забезпечення сировини і матеріалів на ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів за 2008 р.

№ з/п	Сировина і матеріали	Потреба, т	Потреба, що забезпечена договорами, т	Надійшло за договорами, т	Виконано поставок за договорами, %	Надійшло у відношенні до потреби, %
1	2	3	4	5	6	7
1	Альфа-амілаза	850	840	836,88	99,6	98,5
2	Бензоат денатонію	11057,9	9328	9328	100,00	84,4
3	Бітрекс	3982	3978	3978	100,00	99,9
4	Біцилін	320	325	321,4	98,9	100,4
5	Гланapon	44550	44530	44527,5	100,0	99,9
6	Глюгоаміаза	215700	215750	215743	100,0	100,0
7	Глюкостар	56102,9	62820	62820	100,0	112,0
8	Діазим FA	30490	30500	30489,1	100,0	100,0
9	Кукурудза	3833400	3833300	3833289	100,0	100,0
10	Ліквazім	54024	56480	56473,8	100,0	104,5
11	Меляса	1939073	1917690	1917687	100,0	98,9
12	Протеаза	73061,3	73040	73036,6	100,0	100,0
13	Пшениця	2847590	2847550	2847564	100,0	100,0
14	Рокафенол	4878	4950	4950	100,0	101,5
15	Спирт ізопропіловий абсолют	495005	495010	495006	100,0	100,0

Джерело: склала автор

Наведені дані свідчать, що в цілому договори щодо постачання сировини і матеріалів були виконані на 100 %, за винятком альфа-амілази та біциліну – на 99,6 % і 98,9 % відповідно. Загальна ж виробнича потреба альфа-амілази, бензоата денатонію та меляси не була забезпечена на 1,5 %, 15,6 %, 1,1 % відповідно. Позитивним є повне забезпечення підприємства основною сировиною – кукурудзою.

В процесі аналізу слід встановити відповідність надходжень окремих партій кожного виду матеріалів договірним термінам, а також узгодженість періодів надходження окремих видів матеріалів часові їхнього виробничого

споживання. Крім того, особливу увагу слід звернути на дотримання якісних вимог цінностей, насамперед сировини, шляхом оцінки відповідності результатів випробувань відібраних проб сертифікатам, нормативно-технічній документації, висновкам аналізу зразків сировини. Невідповідність якості сировини зумовлює виникнення непередбачених витрат і загрожує зриву виробничої програми у випадку відсутності страхового запасу.

Аналіз висловлених і задоволених претензій постачальникам дає змогу встановити кількість порушень договірних зобов'язань, виявити причини їх виникнення та визначити ефективність застосовуваних санкцій [132, 180].

Організація аналітичної роботи визначається складом і технічним рівнем апарату управління. Ефективність управління матеріальними ресурсами залежить від координації зусиль трьох основних функціональних підрозділів підприємства: маркетингу, менеджменту та бухгалтерії.

Відділ маркетингу має давати об'єктивну оцінку потребам підприємства у матеріальних ресурсах, контролювати своєчасність і якість забезпечення виробництва матеріальними запасами, аналізувати дотримання термінів та обсягів постачання виробничих ресурсів згідно з укладеними договорами, аналізувати стан складських запасів та приймати управлінські рішення щодо обґрунтованості й ефективності формування портфеля замовлень.

Виробничий підрозділ відповідає за відпуск матеріальних ресурсів у виробництво згідно зі встановленими нормами, аналізує якість сировини та приймає рішення щодо зниження матеріаломісткості продукції.

Бухгалтерія забезпечує аналітичний процес необхідною первинною інформацією й аналізує матеріальні цінності з позицій вартості, вкладеної у виробничі запаси, величина яких може вплинути на ліквідність, платоспроможність та фінансову стійкість підприємства, тим самим формуючи інформаційну базу управлінських рішень щодо оптимізації вкладень фінансових ресурсів у виробничі запаси.

2.2. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробництвом спирту та спиртових продуктів

Система обліково-аналітичного забезпечення управління витратами – це безперервне та цілеспрямоване формування відповідних інформаційних потоків, підпорядкованих вимогам планування, аналізу, підготовки ефективних управлінських рішень і контролю за їхнім виконанням. Його складовими є база облікових, планових даних, база норм і нормативів, даних звітності, довідково-інформаційний фонд, система аналітичних показників.

Для збереження і поліпшення загальної прибутковості підприємства керівництво має знати суму витрат на будь-який момент за окремими видами продукції, за кожним цехом та іншими структурними підрозділами підприємства. Облік витрат дає цю інформацію, допомагає контролювати витрати, встановлюючи критерії ефективності виробництва. Перевірка витрат за кожний тиждень або місяць надає керівництву інформацію про ефективність діяльності підприємства [18, 145].

Облікові дані використовують в цілях управління для: визначення динаміки витрат підприємства; мінімізації витрат шляхом порівняння фактичних витрат із витратами, передбаченими в кошторисі; оптимізації виробництва за підрозділами, для підтримання рівномірного потоку матеріалів; отримання повних точних даних про діяльність підприємства; встановлення витрат за основними функціями управління; розрахунку витрат за виробничими підрозділами підприємства; мінімізації витрат на одиницю продукції (робіт, послуг); оцінки витрат при виборі й прийнятті управлінських рішень; виявлення технічних способів і засобів виміру та контролю витрат; пошуку резервів зменшення витрат на всіх етапах діяльності та в усіх підрозділах підприємства. Якість облікових даних про витрати адміністрація підприємства оцінює з позиції їхньої придатності для прийняття управлінських рішень.

Погоджуємось із твердженням В. І. Чиж, що створення системи управління витратами слід розглядати через призму функціонування облікової системи, яка накопичує всю необхідну інформацію про витрати підприємства за різними класифікаційними ознаками [190, 105].

Раціональна організація обліку безпосередньо впливає на ефективність аналізу витрат у процесі управління підприємством, яка забезпечується розумінням сутності витрат та їх економічно обґрунтованою класифікацією. Однією із вимог до групування витрат є отримання фактичних даних безпосередньо з бухгалтерського обліку, не вдаючись до різних вибірок.

У практичній діяльності керівництву спиртозаводів надається інформація при витрати на виробництво за калькуляційними статтями собівартості та елементами витрат, що є недостатнім для управління виробничим процесом. Витрати за своїм складом є неоднорідними, тому необхідно дослідити їхнє групування за різними ознаками [174, 32].

Питання класифікації витрат відображені у працях науковців П. С. Безруких, Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, П. М. Гарасима, Н. Д. Врублевського, І. Є. Давидовича, З.–М. В. Задорожного, В. Б. Івашкевича, В. М. Іржанова, Т. Каменської, О. В. Лишеленко, Л. В. Нападовської, В. Ф. Палія, М. С. Пушкаря, В. В. Сопка, Ю. А. Мішина, В. М. Панасюк, С. Г. Фалька, П. Я. Хомина, А. В. Череп [14; 18; 24; 27; 30; 31; 44; 49; 55; 85; 95; 121; 154; 177; 181; 188] та інших.

В економічній літературі досі нема однозначного підходу до класифікації витрат. Найпоширеніші технічні, технологічні, організаційні й економічні ознаки, які використовують у групуванні витрат. В основу класифікації, зазвичай, покладено принцип: різні витрати для різних цілей, тобто мета, з якою здійснюють класифікацію, визначає її методику та склад окремих груп. Виділяють три основних напрямки класифікації витрат: для оцінки запасів та визначення фінансового результату, для прийняття управлінських рішень та контролю і регулювання (рис. 2.4).

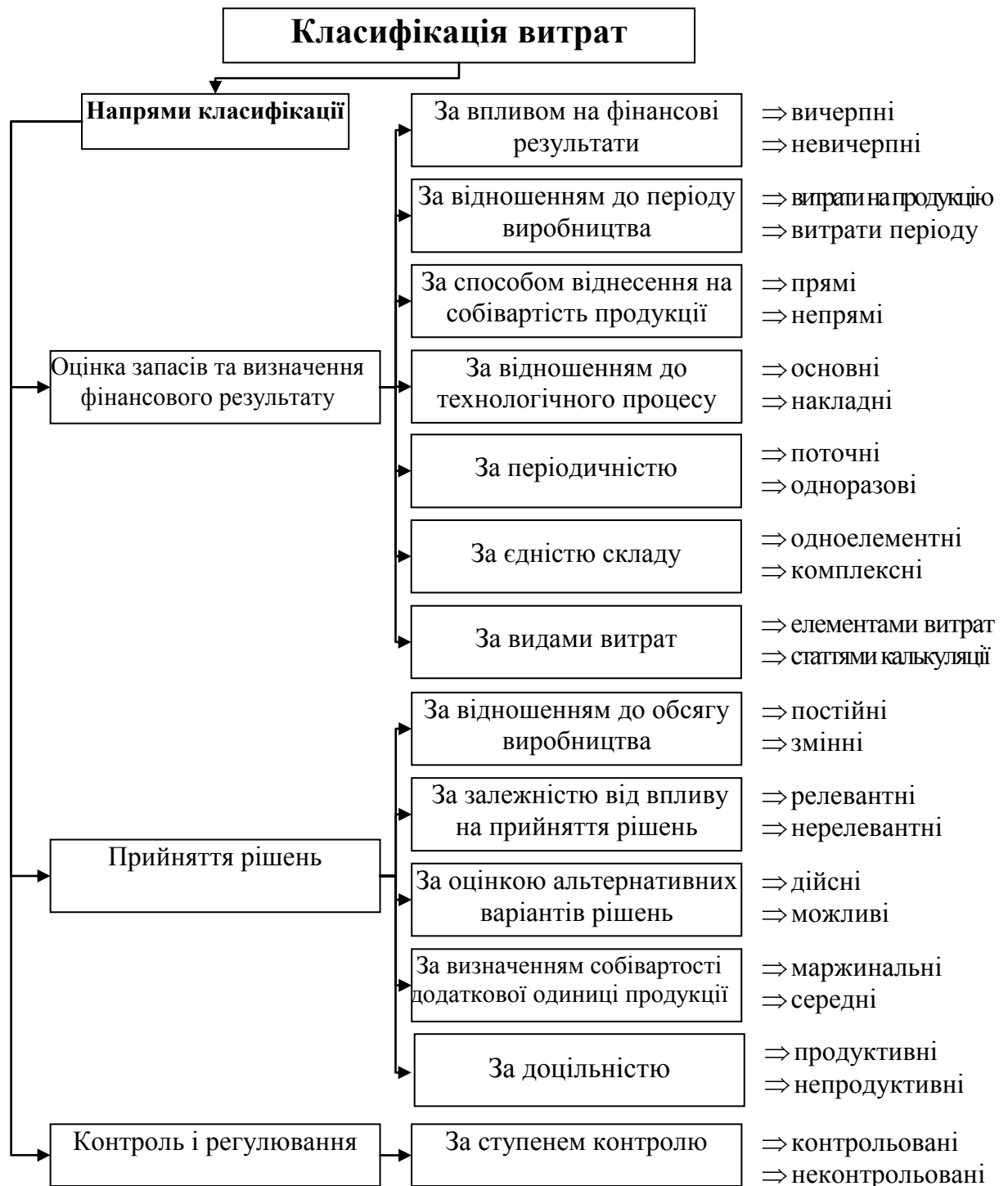


Рис. 2.4. Класифікація витрат

Джерело: склала автор

Різноманіття використовуваних класифікаційних ознак групування витрат не дозволяє визначити еталонний зразок для використання при управлінні витратами спиртозаводів. Вибір конкретної системи не означає відмову від інших – для прийняття обґрунтованих управлінських рішень необхідно аналізувати витрати на основі різних критеріїв класифікації.

Незважаючи на різні класифікації, саме розмежування загальної суми витрат та групування за певними ознаками дає змогу оцінювати їхню поведінку і залежність від обсягу виробництва або вплив на нього [27, 155]. Оцінка витрат за різними критеріями дає змогу вдосконалювати інформаційне забезпечення прийняття рішень, гнучкіше оперувати категорією собівартості для встановлення на ринку вдалої цінової пропозиції на продукцію.

У створенні інформаційної бази управління виробництвом першочергове значення має процес одержання вихідної інформації, що може бути отримана ззовні або формується всередині підприємства при первинному обліку виробничо-господарської діяльності. На спиртових заводах продукцію виробляють із використанням двох схем – зернової та м'ясної, що визначає особливість документального відображення господарських операцій.

Для обліку витрат сировини використовують спеціалізовані документи, а саме: зерно надходить у виробничий процес згідно з “Вимогою на відпуск сировини” (форма № П–6), “Аналізом якості сировини” (форма № П–3), “Актом про підробку зерна на складі” (форма № П–9), що відображається в “Журналі обліку сировини (зважування)” (форма № П–13) [149], м'яса – “Книги відвантажувань м'яси на виробництво” [52].

В результаті дослідження встановлено: регламентовані носії інформації не відображають всіх облікових даних, пов'язаних із рухом сировини. Це зумовлює необхідність застосування внутрішніх документів. З метою повного і своєчасного документального відображення операцій із відпуском сировини на виробництво вважаємо доцільним доповнити діючі Інструкції такими формами: “Письмовий висновок” – для підтвердження непридатності зернових відходів подальшому використанню; “Зошит обліку процесу очищення” – для відображення якісних та кількісних характеристик крохмалевмісної сировини до і після очищення; “Акт переробленої

сировини” – для обліку кількості зерна і меляси, використаних на виробництво продукції.

Варто зауважити, що при виробництві спирту мають бути дотримані параметри технологічного процесу, які забезпечують переробку сировини в продукцію готову для реалізації кінцевому споживачу. Для досягнення цього слід відобразити кількісні й якісні показники різних стадій, зміни проведення процесу у відповідних регістрах – “Виробничому журналі”, “Лабораторному журналі”, “Бродильному журналі” й “Журналі розпоряджень”. На нашу думку, підвищенню дієвості контролю за циклом виробництва спирту сприятиме встановлення обов’язковості застосування згаданих журналів у Технологічних регламентах виробництва етилового спирту.

Носіями облікової інформації з оприбуткування, зберігання, внутрішньогосподарського переміщення спирту є: “Акт про виробництво спирту, продуктів брагоректифікації та передачу їх у спиртосховище” (форма № П–18), “Журнал обліку спирту в спиртосховищі” (форма № П–20), “Журнал обліку виробництва спирту за показниками лічильників контрольних спиртовимірювальних апаратів” (форма № П–21), “Журнал обліку спирту в резервуарах” (форма № П–22), “Журнал обліку відмірів спирту” (форма № П–23), “Акт інвентаризації спирту” (форма № П–27) [103].

При виробництві спирту може виникнути ситуація, що зумовить виготовлення невідповідної продукції. Причинами цього можуть бути раптове відключення електроенергії, нестача технологічної води, стихійне лихо, а також недобросовісне виконання працівниками своїх службових обов’язків, що зумовило порушення технологічних параметрів виробничого процесу. Встановлення у лабораторії підприємства відхилення якісних показників від заданих норм вимагає документального відображення. З метою посилення контролю за дотриманням стандартів і технічних умов,

попередження повторення фактів у майбутньому ми розробили “Акт виготовлення невідповідної продукції” (дод. Е, 199), в якому узагальнені показники неякісної продукції, причини і винні особи, що призвели до виробництва такої продукції. Відповідальними за складання акта мають бути головний технолог і начальник виробничої лабораторії. На нашу думку, згаданий документ слід формувати в двох примірниках: оригінал передавати в бухгалтерію заводу, а копію залишати на виробництві.

Невідповідну продукцію згідно з “Актом про виробництво спирту, продуктів брагоректифікації та передачу їх у спиртосховище” (форма № П–18) слід зливати в окрему ємність спиртосховища. Потім, враховуючи технологічний режим і відповідно до “Вимоги на відпуск сировини” (форма № П–6) – для подальшої переробки у виробничий процес з наступною перевіркою якості продукції встановленим нормативам.

Слід зазначити, що Інструкція з приймання, зберігання, відпуску, транспортування та обліку спирту етилового визначає облікове відображення оприбуткування й відвантаження основної продукції, облік же супутніх спиртових продуктів залишається неврегульованим. У процесі дослідження організації обліку на підприємствах галузі встановлено необхідність законодавчого регламентування впровадження в облікову практику таких документів: “Зошиту обліку проб спиртів” – для фіксування відбору проб спиртів з метою лабораторних випробовувань; “Зошиту обліку переробки нестандартних спиртопродуктів і фракції головної етилового спирту” – для відображення передачі невідповідної продукції на виробництво; “Журналу розрахунку та обліку барди” – для обчислення щодобового виробництва барди; “Інформації про кількість виробленої барди” – для обліку отриманої барди в бухгалтерії підприємства; “Нагромаджувальної відомості випуску готової продукції” – для узагальнення інформації щодобового виробництва готової продукції за місяць.

Згідно з Програмою розвитку спиртової галузі на 2007–2011 рр. одним

із напрямів збереження виробничого потенціалу та забезпечення ефективної роботи спиртозаводів є перепрофілювання частини потужностей підприємств на виготовлення кормопродуктів із післяспиртової барди [104].

У зв'язку із зростанням ціни паливно-мастильних матеріалів транспортування рідкої барди є економічно не вигідним, нереалізована барда стає непридатною для споживання та забруднює навколишнє середовище. Шляхом до вирішення проблеми є сепарація барди, її упарювання, сушіння та одержання сухої зернової барди (збагачувача білкового кормового сухого) – повноцінного корму, що має вищу поживну цінність ніж зерно завдяки зростанню вмісту білка внаслідок життєдіяльності дріжджів і впливу ферментів, а також містить амінокислоти, макро-, мікроелементи та вітаміни.

Виготовлення такої продукції потребує відповідного документального оформлення. Тому ми розробили “Акт виробництва сухої зернової барди” (додаток Ж, 200), в якому узагальнена інформація про кількість рідкої барди використаної для переробки, виготовлення сухого зернового корму за стадіями технологічного процесу – упарювання і сушіння із зазначенням обсягу виробленої продукції, концентрації сухих речовин та якісних показників, а саме: протеїну, жиру, клітковини, золи. Акт слід складати в двох примірниках – оригінал передавати в бухгалтерію підприємства, а копію зберігати в цеху упарювання і висушування барди. Використання такого документа забезпечує своєчасне відображення інформації про виготовлення сухої зернової барди та її якісні характеристики.

Для забезпечення правильної і раціональної організації обліку необхідно встановити чітку систему документообігу. Тому ми розробили “Графік документообігу процесу виробництва спиртозаводу”, що відображає рух первинних документів типових та спеціалізованих форм, реєстрів бухгалтерського обліку, які засвідчують господарські операції з відпуску сировини і матеріалів на виробництво, витрат матеріальних ресурсів, виходу продукції й оцінки її якості (дод. З, 201–206).

Узагальнюючим етапом облікового процесу виробництва є формування звітних показників. Ефективність управління діяльністю підприємства зростає при застосуванні внутрішньогосподарських звітів про витрати виробництва й вихід готової продукції.

Оперативне управління процесом виробництва забезпечується складанням “Звіту про виробництво за добу”, де узагальнюється інформація про: кількість виробленого спирту за добу та з початку місяця, кількість звареної маси або приготовленої мелясної розсиропки, середньодобову міцність зрілої бражки, витрати газу та електроенергії на 1 дал спирту, залишок сировини у виробничих силосах. Використання такого звіту забезпечує керівництво оперативною інформацією про виконання виробничої програми, сприяє прийняттю рішень для досягнення поставлених завдань із урахуванням поточного стану справ. Контроль за витрачанням допоміжних матеріалів на виробництво продукції посилюється формуванням “Звіту про витрати допоміжних матеріалів”.

Окрім цього, на підприємствах галузі складають “Виробничий звіт по спирту-сирцю” (форма № 4), в якому узагальнюють інформацію про кількість переробленої сировини, технологічні показники виробництва, втрати спирту і виробництво спирту-сирцю за звітний період.

В свою чергу “Виробничий звіт про виробіток ректифікованого спирту” (форма № П-54 спирт) забезпечує відображення даних про кількість безводного спирту, що надійшов на ректифікацію, виробництво спирту ректифікованого умовного та фактичного, побічних продуктів, а також технологічні втрати. Вважаємо, що даний звіт слід доповнити інформацією про витрати ферментних препаратів, використаних для отримання спирту.

Таким чином, облікове забезпечення управління виробництвом готової продукції ґрунтується на інформації, що формується в первинних типових та спеціалізованих документах й узагальнюється в реєстрах бухгалтерського обліку, а також внутрішній та зовнішній звітності (рис. 2.5).

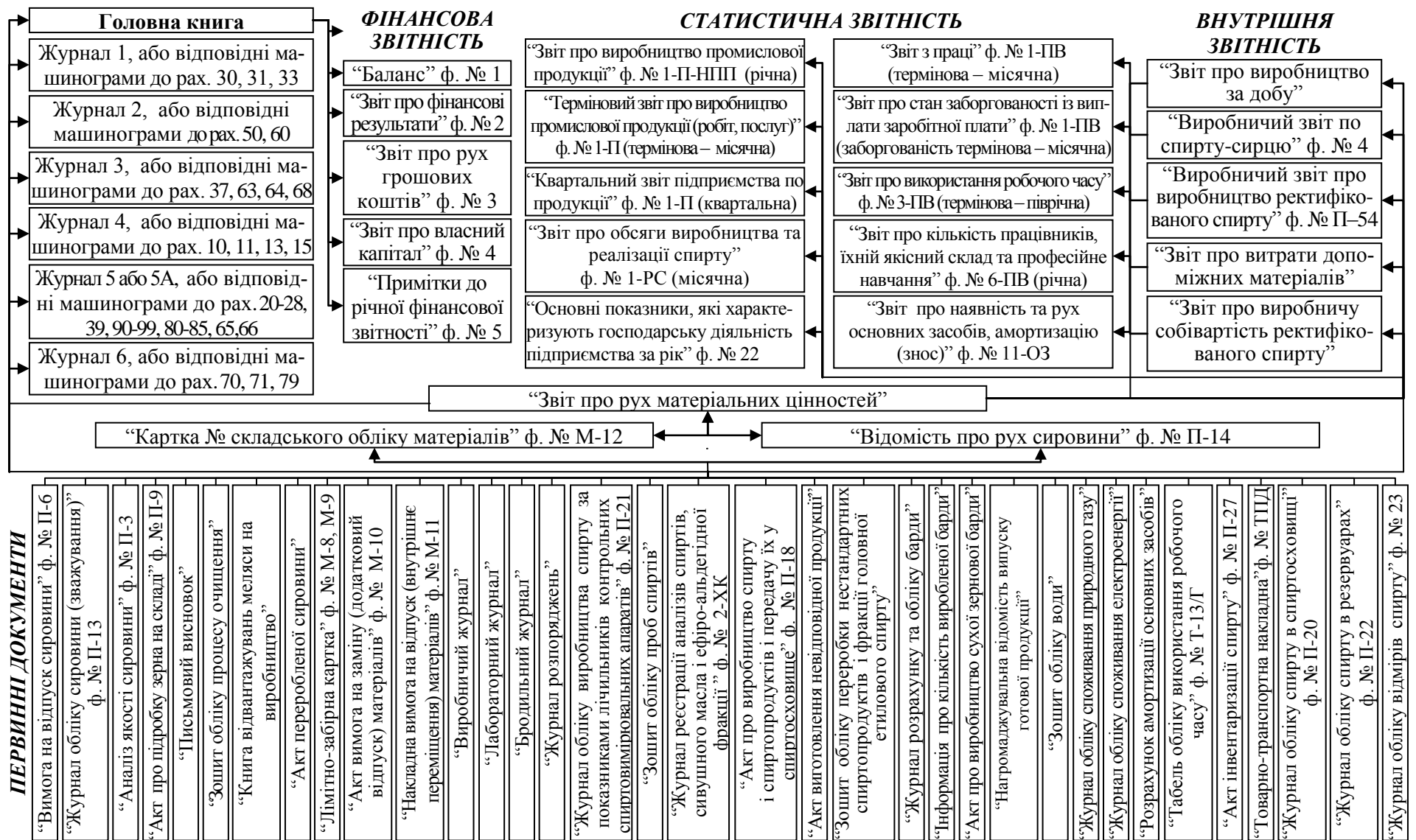


Рис. 2.5. Схема облікового забезпечення процесу виробництва на підприємствах спиртової галузі

Джерело: склала автор

Система управління економічною інформацією виробничо-господарської діяльності підприємства базована на методиці, тісно пов'язаній із функціональними процесами на підприємстві. Водночас створення системи управлінської інформації практично неможливе без правильної класифікації процесів і технологій, що дасть змогу виробити правильну методологію обліку витрат, визначення результатів та системи управлінської звітності.

У системі показників, що характеризують ефективність виробництва й реалізації, одне з провідних місць належить собівартості продукції, оскільки, будучи якісним синтетичним показником, собівартість лежить в основі визначення прибутку і всіх показників рентабельності, а зниження собівартості означає підвищення рівня ефективності виробництва [187, 29; 196, 58].

Собівартість продукції, робіт та послуг складається із спожитих у процесі виробництва виробничих запасів, сировини, палива, енергії, основних засобів, трудових ресурсів, а також інших витрат, пов'язаних із їх виробництвом [143, 8]. Отже, можна зазначити, що собівартість продукції є грошовим виразом витрат на її виробництво. Визначення собівартості за результатами роботи підприємств дає змогу дослідити динаміку її зміни у бік збільшення або зменшення протягом певного періоду, а також проаналізувати її структуру за статтями калькуляції. Чим нижчою є собівартість продукції (робіт і послуг), тим міцніша на споживчому ринку позиція підприємства, тим більше у нього аргументів у боротьбі за споживача.

Відповідно до п. 11 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку “Витрати” до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) уводять: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; загальновиробничі в частині змінних і постійних розподілених [126].

За П(С)БО 16 “Витрати” нерозподілені постійні витрати та наднормативні

виробничі витрати включаються не у виробничу собівартість певного виду продукції, а до собівартості реалізованої продукції у періоді їх виникнення [126].

Таким чином, потрібно чітко визначити коло витрат, що включається в собівартість продукції, розмежувати їх між одержаною продукцією і незавершеним виробництвом, оцінити супутню та побічну продукцію, розподілити непрямі витрати між конкретними об'єктами калькуляції.

Підприємства спиртової галузі калькують собівартість із таких видів продукції (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Перелік калькуляційних одиниць

№ з/п	Найменування калькуляційної продукції	Калькуляційна одиниця	
		Повна назва	Скорочене позначення
1	2	3	4
1	Спирт етиловий ректифікований	декалітр безводного спирту	дал
2	Дріжджі хлібопекарські пресовані	тонна в перерахунку на дріжджі 75 % -ої вологості	т
3	Дріжджі хлібопекарські сухі	тонна в перерахунку на сухі дріжджі 10 % - ої вологості	т
4	Дріжджове молоко	тонна дріжджового молока в перерахунку на молоко, в 1 кг якого міститься 450 г дріжджів 75 % - ої вологості	т
5	Кормовий білок (дріжджі сухі кормові)	тонна в перерахунку на 100 % - ий білок	т
6	Діоксид вуглецю	тонна	т
7	Біоетанол	тонна	т

Джерело: склала автор за: [90]

Інші технологічно пов'язані з випуском спирту види продукції розглядають як супутні й окремо не калькують, а саме: фракція головна етилового спирту та сивушне масло. Витрати на виробництво попутної продукції відносять на собівартість спирту ректифікованого за мінусом вартості їх за можливою або фактичною ціною реалізації.

Не калькують собівартість теплоенергії та електроенергії, що виробляють для власних потреб; витрати на їх виробництво враховують у собівартості продукції пропорційно до кількості витраченої енергії.

Процес калькулювання передбачає відповідний порядок робіт: визначення переліку витрат, що включаються до собівартості продукції, і тих, що не включаються; обґрунтування методики відображення витрат та їх оцінка для обліку і калькулювання; встановлення принципів розподілу витрат між готовою продукцією і незавершеним виробництвом; розроблення обґрунтованих способів розподілу непрямих витрат між окремими видами продукції, робіт та послуг; оцінка незавершеного виробництва; визначення переліку об'єктів калькуляції і калькуляційних одиниць; розроблення калькуляційного листа; визначення періодичності калькулювання; встановлення центрів витрат, сфер відповідальності та видів продукції, за якими складають стандартні (нормативні) й фактичні калькуляції.

Для визначення собівартості продукції всі витрати групують за статтями калькуляції. Склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції підприємство встановлює самостійно.

На спиртових заводах прийнята наступна структура собівартості продукції: сировина і матеріали (основна сировина; зерно на солод; ферменти; транспортні витрати; зворотні відходи), допоміжні матеріали, паливо на технологічні потреби, електроенергія на технологічні потреби, заробітна плата робітників основного виробництва, відрахування на соціальні заходи, витрати на утримання та експлуатацію устаткування, загальновиробничі витрати, втрати від браку, інші виробничі витрати (дод. К. 1–К.6, 207–215).

Своєчасний вплив на рівень витрат і формування собівартості продукції можливий за такої організації і методології обліку, при якій причини змін собівартості, допущення перевитрат та економія засобів розкривають не лише шляхом вивчення звітних калькуляцій, а й щоденно в процесі виконання плану на підставі первинної документації і поточних облікових записів [18, 234]. Таким вимогам відповідає нормативний метод.

Нормативний метод калькулювання собівартості продукції передбачає,

перш за все, розробку нормативної бази. На спиртозаводах це – технічно обґрунтовані норми витрат матеріалів і трудових витрат, стандарти та технічні умови, встановлені для виробництва певних видів продукції, які визначаються на основі діючих (або очікуваних) на початок планованого періоду нормативів з урахуванням економічної ефективності розроблених заходів для подальшого удосконалення виробництва [90, 53].

Основними принципами нормативного обліку є: нормування витрат і обов'язкове складання нормативних калькуляцій; систематичне виявлення відхилень фактичних витрат від поточних норм витрат матеріалів і заробітної плати; постійний та своєчасний облік зміни норм і визначення впливу цих змін на собівартість продукції; завчасне складання калькуляції нормативної собівартості та її аналіз для метою виявлення резервів зниження собівартості; щомісячний облік внесених змін до встановлених норм, що дає змогу оперативно управляти процесом виконання організаційно-технічних заходів [14, 267–268; 24, 33; 95, 133–134].

Усі випадки відхилення від норм необхідно оформляти відповідними документами та обліковувати. Облік відхилень ведуть для забезпечення своєчасної інформації про розміри й причини додаткових, не передбачених нормами витрат та прийняття необхідних організаційних і технічних заходів.

В умовах інтенсифікації виробництва зростає роль аналізу для оцінки обґрунтованості управлінських рішень, оскільки найменші прорахунки і упущення в планах призводять до значних втрат виробничих можливостей, поширюють ризик у виробництві, загрожують зривом виробничої програми і зниженням темпів розвитку підприємства. За даних умов керівників і спеціалістів підприємства дедалі більше цікавить виконання виробничої програми, ефективність використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів.

Аналіз та управління витратами є одним із основних завдань менеджменту будь-якого підприємства, основою підвищення

конкурентоспроможності продукції, зростання прибутковості шляхом встановлення невикористаних резервів і реалізації заходів з їх освоєння.

Залежно від рівня собівартості, означених завдань адміністрації підприємства, аналіз можна проводити одночасно за всіма або за кількома напрямками. Однак для зменшення витрат аналіз слід проводити безперервно, що дає змогу систематично нагромаджувати інформацію про динаміку витрат та вплив факторів. Згадане сприятиме зростанню його якості й оперативності розробки науково-обґрунтованих пропозицій менеджменту підприємства. Результати аналізу собівартості використовують для планування, розроблення та обґрунтування управлінських рішень, спрямованих на поліпшення основної діяльності, підвищення конкурентоспроможності продукції [40, 355].

Аналіз витрат на виробництво і собівартості продукції на підприємстві охоплює такі питання: причини відхилень фактичних затрат від планових за статтями, а також за окремими видами і групами продукції; виконання плану товарної продукції в цілому й за узагальнюючими показниками; оперативний аналіз витрат; резерви зниження собівартості.

Для забезпечення достовірності результатів аналізу показники собівартості різних періодів необхідно привести у вигляд, придатний для порівняння. Зокрема, така необхідність виникає при: зміні структури підприємства в результаті злиття з іншими виробничими структурами; у зв'язку зі змінами складу витрат, які вводять до собівартості продукції, або при віднесенні до неї витрат, які відшкодовували раніше з інших джерел.

Аналіз собівартості продукції доцільно розпочати з аналізу загальної суми витрат на виробництво продукції. Перш за все слід визначити відхилення звітних показників від прогнозних, оцінити їх динаміку, виявити фактори, що впливали на ці відхилення.

Аналіз динаміки, структури витрат і факторів їх зміни дає змогу своєчасно реагувати на відхилення від нормативних параметрів виробничого

процесу, розробити відповідні заходи з недопущення зайвих витрат і втрат, виявити тенденції зміни витрат, розробити заходи для їх оптимізації.

У процесі аналізу фактичну собівартість одиниці продукції кожного виду порівнюють із прогноною і з фактичною за попередній період, визначаючи при цьому причини відхилень тенденції у змінах собівартості [188, 225–226].

При аналізі собівартості продукції важливим є вивчення динаміки собівартості продукції за тривалий період часу (рис. 2.6.), що дає змогу прогнозувати її на перспективу.

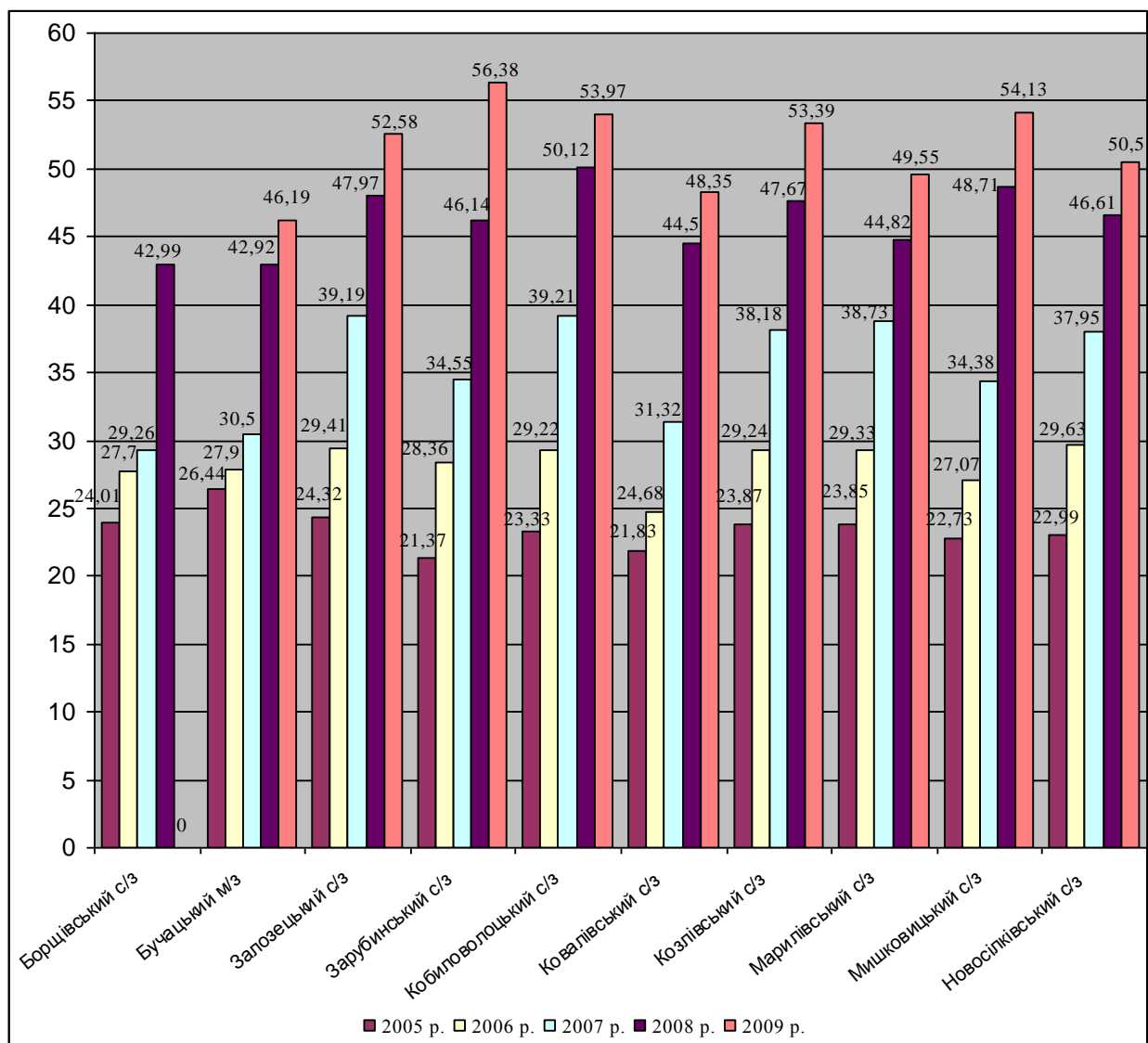


Рис. 2.6. Динаміка собівартості 1 дал спирту підприємств

Тернопільської області за 2005–2009 рр., грн.

Джерело: складала автор

Собівартість 1 дал спирту заводів Тернопільщини впродовж 2005–2009 рр. зростала щорічно на 20 %, 25 %, 31 %, 12 % відповідно. В цілому собівартість 1 дал спирту за згаданий період зросла з 23,5 до 51,7 грн., тобто в 2,2 рази.

Узагальнюючим показником собівартості промислової продукції є витрати на 1 грн. продукції. Переваги використання даного показника: універсальність – цей показник визначають за всіма галузями і на всіх рівнях усувають відмінність у підходах до старої та нової продукції; охоплюють як порівнянню, так і не порівнянню продукцію; виникає змога простежити динаміку змін собівартості продукції [176, 198–200].

Важливим етапом аналізу витрат на виробництво є оцінка їх структури, що проводять за такими напрямками: аналіз витрат на виробництво за елементами витрат; аналіз витрат, згрупованих за функціональною роллю у виробничому процесі, тобто за статтями калькуляції; аналіз прямих витрат і трудових витрат; аналіз непрямих витрат.

Аналіз структури витрат дає змогу оцінити матеріаломісткість, трудомісткість, енергомісткість продукції, виявити тенденцію її змін і вплив на собівартість продукції; своєчасно реагувати на відхилення від прогнозних, нормативних показників собівартості, прийняти відповідні управлінські рішення.

Аналіз структури витрат за елементами передбачає визначення питомої ваги окремих елементів витрат у реальній сумі витрат і оцінку їхньої зміни за звітний період [187, 188–191; 50, 76; 176, 188–191] (табл. 2.4).

Таким чином, на досліджуваному підприємстві витрати за елементами порівняно з 2008 р. зросли на 2875 тис. грн. Структура витрат спиртозаводу характерна високою питомою вагою матеріальних витрат 77,65 % та 75,98 % у 2008 р. та 2009 р. відповідно. Зміна структури свідчить про незначне зменшення матеріаломісткості продукції 1,67.

**Склад і структура витрат за елементами
ДП “Мишковицький спиртовий завод”**

№ з/п	Елементи операційних витрат	2008 р.		2009 р.		Відхилення:	
		Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	+/-	структури
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Матеріальні затрати	22372	77,65	24075	75,98	1703	-1,67
2	Витрати на оплату праці	2778	9,64	3215	10,15	437	0,50
3	Відрахування на соціальні заходи	998	3,46	1188	3,75	190	0,29
4	Амортизація	863	3,00	936	2,95	73	-0,05
5	Інші операційні витрати	1802	6,25	2274	7,18	472	0,92
	Разом	28813	100	31688	100	2875	0

Джерело: склала автор

З метою контролю й аналізу витрат, поряд із обліком їх за економічними елементами, застосовують групування витрат на виробництво за калькуляційними статтями. Аналіз собівартості продукції за статтями – важлива складова оцінки результатів господарювання підприємства.

Для позиціонування підприємства на ринку важливо володіти інформацією про собівартість продукції конкурентів. Аналіз витрат на виробництво 1 дал. спирту за статтями калькуляції спиртозаводів Тернопільської обл. дає змогу менеджменту не тільки оцінити собівартість продукції підприємств галузі для розробки ефективної збутої політики, але й визначити, за якими статтями є економія, а за якими – перевитрачання, тим самим встановити конкретні напрями оптимізації рівня собівартості продукції, пошуку можливих резервів її зменшення (дод. Л, 216).

Аналіз витрат за статтями калькуляції передбачає визначення абсолютного та відносного відхилення, на основі порівняння фактичних даних із даними за минулі періоди, прогнозними, а також обчислення частки кожної статті в загальній сумі витрат і аналізу структурних зрушень, що відбулися (табл. 2.5).

**Аналіз витрат за статтями калькуляції спирту етилового
ректифікованого мелясного на ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів**

№ з/п	Найменування статей	План на 2008 р.		Фактично за 2008 р.		Відхилення витрат на 1 дал спирту, +/-
		Витрати на обсяг продукції, тис. грн.	Витрати на 1 дал спирту, грн.	Витрати на обсяг продукції, тис. грн.	Витрати на 1 дал спирту, грн.	
1	2	3	4	5	6	7
1	Сировина та матеріали	9320,8	21,68	2435,8	15,76	-5,92
2	Зворотні відходи (вираховують барду)	0	0	0	0	0
3	Сировина та матеріали (без зворотних відходів)	9320,8	21,68	2435,8	15,76	-5,92
4	Допоміжні матеріали	159,1	0,37	65,4	0,42	0,05
5	Паливо на технологічні потреби	2566,1	5,97	817,1	5,29	-0,68
6	Енергія на технологічні потреби	204,2	0,47	72,1	0,47	0
7	Заробітна плата виробничих робітників	304	0,71	132,3	0,86	0,15
8	Відрахування на соціальні заходи	112,7	0,26	49,1	0,32	0,06
9	Витрати на утримання та експлуатацію устаткування	898,7	2,09	481,6	3,12	1,03
10	Загальновиробничі витрати	1573,8	3,66	771,3	4,99	1,33
11	Втрати від браку	0	0	0	0	0
12	Інші виробничі витрати	0	0	0	0	0
13	Супутня продукція	-81,7	-0,19	-22,7	-0,15	0,04
14	Виробнича собівартість	15057,7	35,02	4802,0	31,06	-3,94
15	Адміністративні витрати	838,5	1,95	375,0	2,43	0,48
16	Витрати на збут	872,9	2,03	587,0	3,80	1,77
17	Інші витрати	0	0	0	0	0
18	Повна собівартість	16769,1	39,00	5764	37,28	-1,69
19	Прибуток	1053,9	2,45	34,7	0,23	-2,22
20	Рентабельність, %	6,3	6,3	0,6	0,6	-5,7
21	Оптова ціна	17823	41,45	5798,7	37,51	-3,94
22	ПДВ, 20 %	3564,6	8,29	1159,74	7,50	-0,79
23	Відпускна ціна	21387,6	49,74	6958,44	45,01	-4,73

Джерело: склав автор

Наведені дані свідчать, що собівартість 1 дал спирту у 2008 р. порівняно з планом зменшилася на 1,69 грн., що зумовлено переважно зменшенням витрат на сировину і матеріали на 5,92 грн.

Обсяг виробництва і реалізації продукції є найважливішими взаємозалежними показниками, що характеризують виробничо-господарську діяльність підприємства. Темпи зростання обсягу виробництва та збуту продукції безпосередньо впливають на величину витрат і є прямим джерелом виробничого й соціального розвитку підприємства, що забезпечує сталі та зростаючі показники: прибуток, ліквідність, платоспроможність, розмір і своєчасність виплати заробітної плати, надходження до бюджету.

Аналіз виробництва і реалізації продукції має на меті забезпечити керівництво структурних підрозділів підприємства необхідною інформацією для прийняття рішень із регулювання виробничо-збутових процесів.

Завданнями аналізу виробництва і реалізації продукції є: оцінка впливу зовнішніх та внутрішніх факторів на обсяг виробництва і реалізації продукції; оцінка рівня виконання плану і динаміки виробництва й збуту продукції, визначення впливу факторів на зміну даних показників; визначення частки ринку і тенденції її зміни за кілька років та загального обсягу реалізації.

В сучасних умовах господарювання, коли обсяг виробництва постійно зменшується, зіставлення фактичних і планових показників випуску продукції є недостатнім. Необхідно проаналізувати обсяг виробництва найважливіших видів продукції підприємства за кілька років і виявити динаміку цих показників зіставленням обсягу виробництва кожного року з базовим періодом, вказавши основні причини зменшення обсягу випуску продукції (дод. М. 1–М. 3, 217–220).

При аналізі обсягу виробництва продукції особливу увагу необхідно звернути на виконання плану виробництва у звітному періоді з вивченням рівнів виконання плану за місяцями і кварталами. Це дасть змогу визначити ефективність використання виробничих потужностей. Якщо рівні виконання плану за цими проміжками часу помітно відрізняються, слід докладніше з'ясувати причини такого становища і проаналізувати вжиті заходи.

2.3. Формування облікової інформації щодо збуту готової продукції

Для прийняття обґрунтованих рішень у системі збуту продукції, потрібна інформація, що містить дані, необхідні для стратегічного й оперативного планування, управління системою в цілому та контролю за виконанням планів зокрема й ухвалення ситуативних рішень у повсякденній роботі. Необхідність використання великого обсягу різноманітної інформації потребує системного підходу до організації її отримання, опрацювання й аналізу.

Інформаційне забезпечення є основою ефективного управління збутом продукції, що полягає в оперативному забезпеченні інформаційного простору підприємства різноманітними маркетинговими даними. З цього приводу Е. В. Сибірська зазначила, що інформаційне забезпечення управління маркетинговою діяльністю будується на основі взаємозв'язку системи внутрішньої, зовнішньої інформації, результатів маркетингових досліджень і аналітичних даних із застосуванням сучасних засобів обчислювальної та інформаційної техніки [151, 75].

На підтвердження цього, система зовнішньої інформації складається з макросередовища, що поєднує економічні, політичні, правові, соціальні й технологічні компоненти та оточення підприємства, що охоплює ті складові зовнішнього середовища, з якими підприємство перебуває у безпосередній взаємодії: постачальники, покупці, конкуренти, ринок робочої сили, клієнти тощо. Варто зазначити, що внутрішнє інформаційне забезпечення збуту розглядають як частину загального середовища, що перебуває в межах підприємства й охоплює всі процеси, пов'язані з реалізацією продукції [151, 75–76].

Складовими зовнішньої інформації є дослідження ринків збуту, попиту на продукцію, шляхів просування товарів на ринок, науково-дослідні та

експериментальні розробки. Джерело внутрішньої інформації – дані функціональних структурних підрозділів підприємства: відділу маркетингу, бухгалтерії, фінансового відділу, науково-дослідних й аналітичних служб.

Л. Ф. Єжова трактує систему маркетингової інформації як “сукупність процедур і засобів опрацювання техніко-економічної інформації, вивчення і формування попиту на продукцію, методології та використання засобів масової інформації, реклами”, що охоплює інформацію для контролю, інформацію для планування, інформацію для фундаментальних досліджень [41, 38].

Однією з ключових проблем управління для більшості підприємств є низька оперативність інформаційних систем управління та відсутність у менеджерів бажання вчитися управляти збутовою діяльністю на основі достовірної й оперативної інформації. Якщо підходити до збору інформації, як до випадкової, рідкісної події, котра необхідна тільки тоді, коли потрібно отримати дані з конкретного питання, здебільшого, виникають наступні проблеми: результати попередніх досліджень зберігають у форматі, непридатному для використання; здійснюють несистематизований збір інформації; нема даних, необхідних для аналізу; виникають затримки при необхідності проведення нового дослідження; непомітні зміни в навколишньому середовищі та діях конкурентів; маркетингові управлінські плани й рішення аналізують неефективно; дії є лише реакцією, а не передбаченням [151, 79].

Як зазначив В. Юрген, використання інформаційної системи збуту часто обмежується тільки плануванням і контролем поточної діяльності, при цьому аспектом контролю як моніторингом збуту переважно нехтують [216, 89–90].

Своєю чергою, при побудові раціональної інформаційної системи необхідно уникати як недостачі, так і надлишку інформації.

Центральною ланкою інформаційної системи процесу реалізації є бухгалтерська система, де хронологічно й систематично накопичують,

опрацьовують дані про стан і рух господарських засобів та джерел їх утворення.

М. С. Пушкар зазначив, що “бухгалтерський облік має забезпечувати дані не лише про обсяг продукції (робіт, послуг) та доходи від їх реалізації, а й про асортимент продукції, сегменти ринку, масштаби продажу, ціни, продуктивність праці, якість продукції, собівартість, витрати на маркетингові дослідження, канали збуту й витрати на їх функціонування та інші показники, необхідні для управління процесом збуту” [138, 374–375].

Л. П. Радецька, Л. В. Овод стверджують, що основою прийняття рішень щодо управління збутом є інформація фінансового, управлінського обліку і статистичні дані, призначені для забезпечення виконання всіх функцій маркетингу [139, 36].

На думку Т. П. Карпової, управління збутовою діяльністю ґрунтоване на інформації, що формується передусім у системі фінансового та управлінського обліку. При цьому першочергового значення надають інформації управлінського обліку [57, 241].

Аналогічні думки висловлюють П. М. Гарасим, І. Є. Давидович, П. Я. Хомин: “управлінський облік реалізації продукції має забезпечувати менеджерів достовірною та повною інформацією, яка дає змогу приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо поведінки підприємства на ринку” [27, 220]. Такі рішення мають бути оперативними, оскільки необхідно адекватно реагувати на зміни ринкової ситуації, збільшення чи зменшення обсягу продажів, зниження чи підвищення ціни реалізації.

Таким чином, бухгалтерський облік реалізації продукції, по-перше, забезпечує відображення та збереження інформації щодо діяльності відділу збуту, працівників сектору, взаємин із покупцями, укладених договорів та виконаних зобов’язань, а, по-друге, є інструментом оперування отриманою інформацією при подальшому управлінні підприємством.

Облік і аналіз інформації є основою для прийняття рішень у всіх

сферах діяльності підприємства, з метою зведення загального обсягу до небагатьох, але справді визначальних чинників.

Отже, інформаційне забезпечення управління збутовою діяльністю має будуватися на зборі, контролі й аналітичній інтерпретації інформації про фінансово-господарську діяльність підприємств у поєднанні з дослідженням факторів зовнішнього середовища. Таким чином, складовими маркетингової інформаційної системи є внутрішня інформація, маркетингові дослідження й аналітична маркетингова система.

Слід зазначити, що на вибір джерел первинних даних, методів їх опрацювання, технологію реалізації інформаційного процесу на спиртозаводах впливають наступні чинники: галузеві особливості, нормативно-правові регулювання, визначені цілі управління збутом на підприємстві, особливості маркетингового середовища, інфраструктура ринку, наявність засобів обчислювальної техніки, необхідність забезпечення об'єктивності та конфіденційності результатів дослідження.

Згідно з дослідженням Т. П. Карпової, інформація фінансово-збутової діяльності має відповідати наступним вимогам: стати періодичною, надходити щоденно або з інтервалом 3–5 дні; бути прогнозною, що забезпечує виникнення залежності між окремими її показниками [57, 242].

Обліково-аналітична інформація має охоплювати дані про окремі процеси, які узагальнюють і використовують як основу для розроблення нових показників. Таким чином, якість обліково-аналітичних даних залежить не тільки від їх обсягу, а й від способів опрацювання та подання.

Для визначення першоджерел облікової інформації необхідно дослідити особливості методики процесу реалізації продукції на підприємствах спиртової промисловості, акцентуючи увагу на особливостях первинних документів із урахуванням специфіки галузі.

У процесі дослідження облікової практики спиртових підприємств встановлено необхідність застосування таких документів: “Зошиту обліку

проб спирту при відвантаженні” – для обліку відбору проб спирту з метою перевірки його якості; “Акту на списання проб спирту на спиртосховищі” – для списання проб спирту; “Журналу обліку проб на спиртосховищі” – для реєстрації арбітражних проб при виникненні розбіжностей щодо якості спирту після його відвантаження. На нашу думку, обов’язковість ведення згаданих документів слід регламентувати в Інструкції з приймання, зберігання, відпуску, транспортування та обліку спирту етилового, що сприятиме удосконаленню формування й узагальненню інформації про реалізацію продукції.

Рух первинних документів загальних та спеціалізованих типових форм, облікових реєстрів, що охоплюють господарські операції з моменту укладення договірних зобов’язань до відвантаження спирту та спиртових продуктів автомобільним і залізним транспортом відображений у “Графіку документообігу процесу збуту спиртозаводу”, що забезпечує чітку взаємодію відділу збуту, спиртобази, виробничої лабораторії, бухгалтерії підприємства та покупців (дод. Н, 221–226).

Документообіг служить складовою частиною інформаційної системи управління, виконуючи роль управлінського інструменту фіксування, координації та регулювання руху інформації, тому визначального значення набуває системна його організація.

Застосування запропонованих графіків забезпечує: своєчасне повне відображення господарських операцій спиртових підприємств та контроль за їхнім виконанням; злагоджену роботу персоналу та підрозділів заводу; використання даних минулих подій для застосування досвіду, аналізу різних аспектів діяльності, встановлення причинно-наслідкових зв’язків; зменшує час пошуку інформації для вироблення рішень, оптимізує функціональні цикли і в результаті – оборотність капіталу.

Важливе значення для прийняття рішень у процесі управління збутом має використання даних управлінської звітності. Зміст звітних форм

залежить від визначеної мети складання та від того, яку інформацію він має донести до керівництва. Звітність про реалізацію можна складати з будь-якою періодичністю, необхідною для конкретного підприємства.

Підприємство має відправити покупцям виготовлену продукцію встановленої кількості, у визначені терміни згідно з договорами купівлі-продажу. Оскільки продукцію різним споживачам протягом звітного року відпускають, як правило, неодноразово, необхідна оперативна управлінська звітність про виконання плану реалізації [18, 111–112]. Оскільки на спиртозаводах виготовляють продукцію з незначною номенклатурою, нема потреби складати окремі звіти за кожним видом.

Запропонована форма управлінської звітності “Звіт про реалізацію спирту і спиртових продуктів” (дод. П, 227) забезпечує відображення інформації про виконання плану продажів у цілому по підприємству й на його внутрішньому та зовнішньому ринках зокрема, коливання прогнозованих і фактичних цін реалізації, відхилення від мінімально допустимого запасу.

Ефективність збутової діяльності зростає у випадку доповнення згаданої форми “Звітом про реалізацію спирту і спиртових продуктів за покупцями” (дод. Р, 228). Ведення звітності за покупцями конкретизує інформацію про виконання плану продажу кожному окремому покупцеві, її оплату, дає змогу встановити вид і розмір заборгованості на початок та кінець звітного періоду й на основі цього вживати необхідних заходів.

Оскільки покупці спирту та спиртових продуктів диференційовані за їх видами: спирт етиловий ректифікований, спирт етиловий денатурований, діоксид вуглецю, барда, хлібопекарські дріжджі, біоетанол, це й визначає необхідність побудови звітів за найменуваннями продукції.

Таким чином, складання на підприємстві внутрішньої звітності про реалізацію продукції дає змогу не тільки оцінити ефективність поточних продажів, а й забезпечує планування обсягів збуту продукції на певний

період та відповідних податкових платежів; сприяє відстеженню погашення зобов'язань покупцями, своєчасному виявленню виникнення сумнівної заборгованості та вживанню заходів щодо її стягнення; точному плануванню обсягів і термінів надходження коштів й ефективному управлінню грошовими потоками.

Згідно з викладеним, облікове забезпечення управління збутом можна узагальнити наступним чином (рис. 2.7), що відображає рух інформаційних даних від первинного джерела до звітності.

Незважаючи на те, що система збору даних – важлива складова інформаційного потоку, для дієвого управління необхідна оцінка даної інформації для забезпечення можливих адміністративних реакцій на основі порівняння заданих цільових і фактичних показників підприємства.

Немає методично єдиного комплексу показників із маркетингу для різних підприємств, але можна визначити ключові економічні параметри або індикатори, що суттєво впливають на діяльність фірми. Взаємозв'язок визначених показників становить єдину систему аналітичного забезпечення управління маркетинговою діяльністю [41, 38–39].

Вважаємо, що для оцінки, планування, реалізації та оперативного контролювання функціонування процесу інформаційна система управління збутом продукції має містити, зокрема, наступні дані:

1. Кон'юнктура, структура, вимоги ринку:

- попит (потенціал збуту; галузевий оборот; резерви збуту);
- покупці (дані про покупців; особливі вимоги покупців; плановані та реалізовані контакти; мотиви покупок; прийнятні ціни; умови збуту; обороти, раніше досягнуті у стосунках із покупцями і частка відшкодування витрат; поведінка покупців (отримання інформації, прийняття рішення); особисті контакти й особи, які ухвалюють рішення в процесі покупок);
- складське господарство (наявність складських приміщень і тари для зберігання спирту та спиртопродуктів, умови й вартість зберігання; обсяг

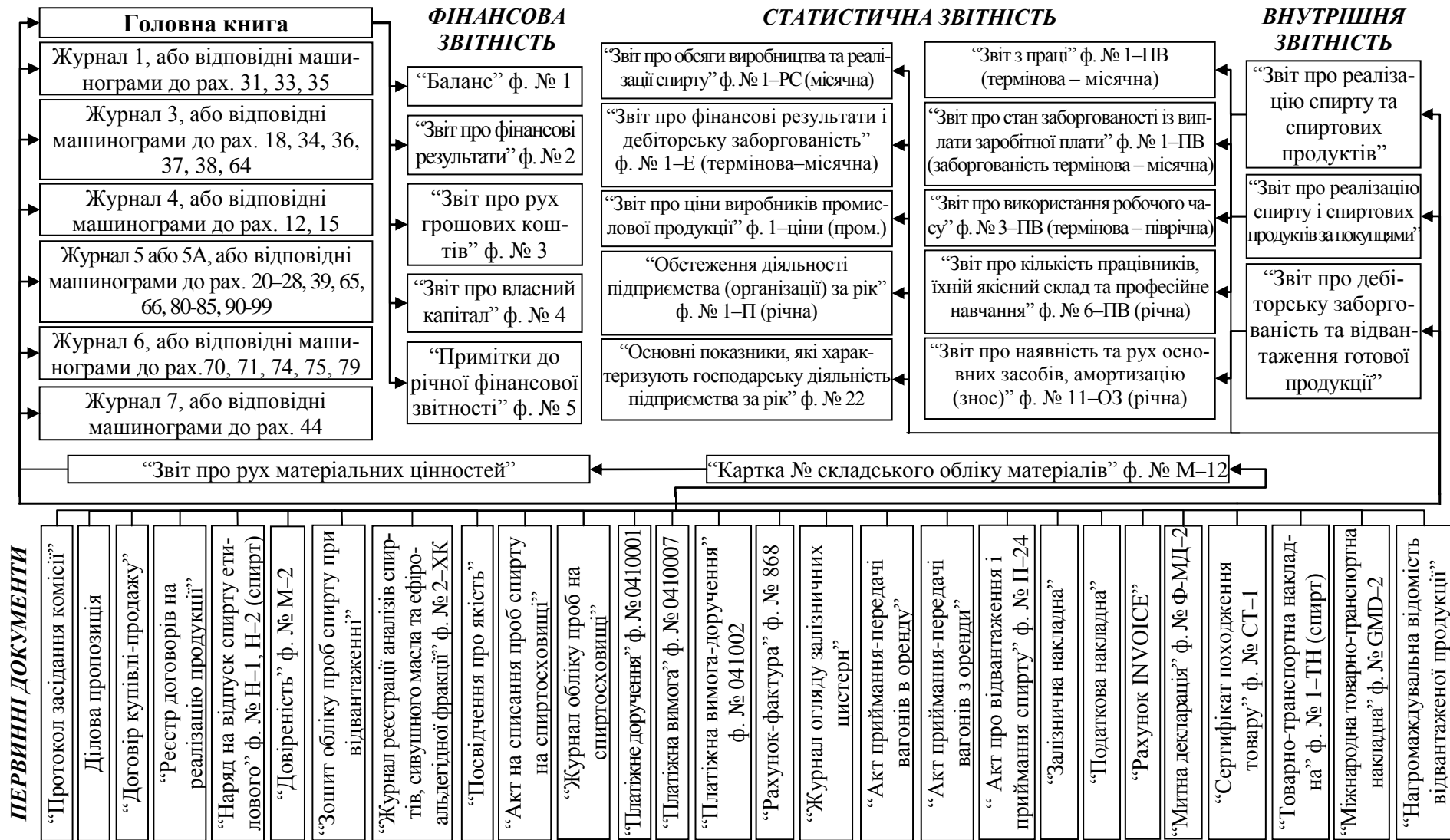


Рис. 2.7. Схема облікового забезпечення процесу збуту на підприємствах спиртової галузі

Джерело: склала автор

збутових запасів);

- транспортування (шляхи транспортування; особливі умови, вартість);

- конкуренція (кількість конкурентів; обсяг їхнього товарообігу; питома вага ринку; цілі, стратегія конкурентної боротьби; цінова політика; реклама; рівень сервісу; наявність нових технологій);

2. Позиція підприємства на ринку: частка ринку, розміщення споживачів, рівень популярності, імідж, параметри ділового поля (покупці, регіони, продукція).

3. Загальні результати господарювання: оцінка рівня виконання плану та динаміки виробництва й реалізації продукції; структура реалізованої продукції; ціна; собівартість; витрати; прибуток (збиток); обороти і частка відшкодування витрат для сегментів збуту; витрати на збут.

4. Характеристики діяльності відділу збуту: кількість замовлень; пропозицій; ділових зустрічей; кадрові дані.

Дане групування дає змогу виявити широке коло спеціальних відомостей, що відображають найважливіші інформаційні дані для виконання замовлень, переговорів із покупцями, а також планування і контролю збуту та сприяють приймати виважені та раціональні управлінські рішення.

Визначальна роль у формуванні інформаційної системи збуту продукції належить маркетинговим дослідженням, оскільки без ринкових досліджень неможливо систематично збирати, аналізувати інформацію щодо структури, місткості та географії ринку, динаміки продажів, прогнозів розвитку, вимог і мотивації покупців, частки ринку й потенціалу конкурентів, наявність посередників, а також відповідності якості та асортименту продукції вимогам споживачів і визначення оптимальної ціни продукції та шляхів її реалізації.

Основою для визначення потреби у маркетингових дослідження є моніторинг зовнішнього середовища, що дає змогу встановити вплив

прийнятих законодавчих актів на діяльність підприємств галузі, споживчий попит, зміну системи цінностей покупців, появу конкурентів, застосування конкурентами нових стратегій [70, 12–16] (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

Моніторинг зовнішнього середовища та шляхи реагування

№ з/п	Оцінка зовнішнього середовища	Шляхи реагування
1	2	3
1	Зниження платоспроможності покупців	Зниження ціни продажу для охоплення ширшого кола покупців
2	Зміна маркетингової стратегії конкурентів	Оцінка цінової політики конкурентів, супутніх послуг, каналів просування продукції на ринок; розроблення рекомендацій щодо вдосконалення власної маркетингової політики
3	Поява на ринку нових конкурентів	Зміна маркетингової стратегії та диверсифікація діяльності
4	Поява на ринку нового продукту з кращими споживчими властивостями	Поліпшення споживчих властивостей власної продукції; зменшення виробничої собівартості з метою залучення покупців через доступнішу ціну
5	Зниження якості продукції	Опитування покупців стосовно того, які додаткові властивості необхідні продукції, щоб задовольнити їх вимоги; оцінка переваг та недоліків власної продукції порівняно з конкурентами; напрацювання заходів щодо підвищення якості
6	Зміна споживчого попиту	Відстеження та прогнозування впливу факторів: сезонного коливання та зміни уподобань покупців на зміну споживчого попиту за загальним обсягом продажів, окремими регіонами, каналами збуту

Джерело: склала автор

Маркетингові дослідження завжди спрямовані на визначення і розв'язання будь-якої конкретної проблеми діяльності підприємства. Л. В. Балабанова, Т. І. Алачева наголошують, що метою маркетингових досліджень є «систематичне інформаційне забезпечення всіх елементів системи маркетингу підприємства, включаючи ринкову, асортиментну,

цінову, рекламну та інші сфери діяльності” [7, 49].

Результатом досліджень є оцінка потенційних можливостей підприємства і його позицій на конкретному ринку та його сегменті, що необхідно враховувати при розробленні програми маркетингу. Так, якщо прогнозований обсяг продажів зростатиме, необхідно потурбуватися про розширення виробництва шляхом збільшення закупівель сировини й матеріалів, придбання нового обладнання, залучення додаткових працівників, і навпаки, якщо обсяг продажів конкретного виду продукції зменшився і збільшення його неможливе, але випуск цієї продукції доцільно продовжувати; потрібно визначити: розмір запланованої виручки від реалізації продукції; план випуску готової продукції, який необхідно узгодити з планом продажів; план закупівель сировини і матеріалів – у випадку зменшення рівня продажів їх потрібно менше, оскільки наднормативні запаси відволікають із обороту активи, засвідчують недоліки матеріально-технічного забезпечення, неритмічність процесів виробництва та реалізації продукції; планову виробничу собівартість продукції і шляхи її мінімізації; рівень відпускних цін, який може виявитися нижчим за собівартість реалізованої продукції [70, 12–16].

У міру посилення конкуренції і насичення ринку вже не виробництво визначає обсяг продажу, а навпаки, можливий обсяг продажу служить основою розроблення виробничої програми. Підприємство може виробляти тільки ті товари і в такому обсязі, які воно може реально реалізувати за умови отримання прибутку.

Темпи зростання обсягу реалізації продукції безпосередньо впливають на величину витрат, прибуток і рентабельність підприємства. Тому визначального значення набуває аналіз показників реалізації, що забезпечує вирішення наступних завдань: оцінку виконання плану і динаміки реалізації продукції; визначення впливу різних факторів на зміну величини цих показників; розроблення заходів зі збільшення обсягів реалізації продукції

[187, 182].

Аналіз реалізованої продукції проводять у динаміці порівняно з минулорічним звітним періодом і можна здійснювати з використанням грошових вимірників (відпускних цін) та натуральних показників, які використовують для аналізу обсягів реалізації продукції за групами однорідної продукції. Постійний контроль за динамікою трьох важливих показників – обсягу продажів, відпускної ціни та собівартості реалізованої продукції – сприятиме своєчасному запобіганню валовим збиткам та уникненню реалізації продукції за цінами, нижчими собівартості (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Реалізація спирту етилового ректифікованого

ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів, тис. дал

№ з/п	Найменування показників	Одиниця виміру	2007 р.	2008 р.	Відхилення, +/-
1	2	3	4	5	6
1	Реалізація спирту етилового ректифікованого всього, в т. ч.	тис. дал	712,37	445,06	-267,31
	– внутрішній ринок;	тис. дал	46,17	161,79	115,62
	– експорт	тис. дал	666,20	283,27	-382,93
2	Питома вага експорту	%	93,5	63,6	–
3	Повна собівартість 1 дал спирту етилового ректифікованого	грн.	29,26	42,99	13,73
4	Рентабельність	%	12	20,40	8,4
5	Оптова ціна	грн.	32,72	51,77	+19,05

Джерело: склала автор

Обов’язково слід зіставити обсяги виробництва і реалізації, визначити основні причини можливих розходжень цих показників.

На обсяг реалізованої продукції впливають різноманітні фактори, які доцільно узагальнити за наступними групами: виробничі фактори: рівень виконання плану виробництва товарної продукції; якість, ритмічність, асортимент; фактори, пов’язані з транспортуванням продукції: відповідність кількості та видів транспортних засобів потребам підприємства (зроблених замовлень і договірних домовленостей); придатність наданих транспортних

засобів для завантаження відповідних видів продукції; дотримання термінів перевезень; фактори, пов'язані з роботою відділу маркетингу: організація роботи відділу; наявність договорів на поставку і дотримання зобов'язань; залишки готової продукції на складі; терміни документообігу; зміна кон'юнктури ринку та ціни; зміни нормативних актів.

Нині, у зв'язку з розвитком ринкових відносин, збільшенням можливостей зовнішньоекономічної діяльності, зросла необхідність вивчення як внутрішнього, так і зовнішнього економічного середовищ функціонування підприємства. Аналіз динаміки реалізації продукції спиртозаводів Тернопільської області дає змогу оцінити відхилення продажу спирту етилового від попереднього звітного періоду в цілому та на внутрішньому й зовнішньому ринках зокрема (дод. С.1, 229). Наведені дані свідчать про тенденцію зменшення обсягу збуту продукції. Основну частину спирту підприємства продають на внутрішньому ринку – 5769 тис. дал у 2008 р., що на 7,37 % більше попереднього року. Експорт продукції щороку знижується, а в 2008 р. становив 62,32 % в порівнянні з 2007 р.

Аналітичному дослідженню підлягає вивчення структури реалізованої продукції (дод. С.2.–С.3., 230–231). Закономірно, що ця структура загалом відповідає структурі виробництва: найбільшу питому вагу займає спирт етиловий сортів Вища очистка та “Люкс”. Традиційно невисоким є обсяг реалізації супутніх видів.

Одним із найважливіших елементів дослідження ринку є визначення причин зміни загального обсягу закупівель продукції та обсягу закупівель конкретного покупця, що можуть бути спричинені появою на ринку нових конкурентів, загальним зниженням платоспроможності покупців, тощо. Інформація про динаміку продажів за підприємством, продуктом чи групою продуктів дає узагальнене уявлення про показники, тому динаміку доцільно аналізувати й за кожним покупцем окремо, що дасть змогу визначити тенденції ринку і вчасно відреагувати на отриману інформацію. При аналізі

реалізації продукції необхідно акцентувати увагу на виконання договорів поставок продукції та визначення зміни частки основних покупців. Так, реалізація продукції за видами покупців ДП “Марилівський спиртовий завод”, м. Борщів узагальнена в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

**Реалізація спирту етилового ректифікованого в структурі покупців
ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів за 2006–2008 рр.**

№ з/п	Назва одержувача	Реалізація спирту етилового ректифікованого, дал			Відхилення, +/-	
		2006 р.	2007 р.	2008 р.	2007 р. до 2006 р.	2008 р. до 2007 р.
		3	4	5	6	7
I. ЕКСПОРТ						
1	ТОВ лікерний і горілчаний завод № 1 “САМГОРІ АЛКО”, (Грузія)	87997,44	64000,00	23990,27	-23997,44	-40009,7
2	“Surmex” Spolska Z.o.o. (Польща)	39998,89	108373,07	36977,65	68374,18	-71395,4
3	“M.A.K.E. USA TRADE and CONS. L.L.C.” (США)	31995,20	159995,27	0	128000,07	-159995
4	“Moto Recykling S.A.” (Польща)	7999,96	7996,27	0	-3,69	-7996,27
5	“Gyor Distillery and Refiney Co. LTD” (Угорщина)	29999,87	32000	0	2000,13	-32000
6	LTD “Etil International kozmetik” (Туреччина)	7992,09	0	0	-7992,09	0
7	AG “Kolmar Petrochemicals” (Швейцарія)	7999,99	0	0	-7999,99	0
8	LTD “Sovun Distilleries” (Великобританія)	7999,78	0	0	-7999,78	0
9	LTD “Aragvi-2002”	8000,00	0	0	-8000,00	0
10	Jubilee Fiduciary Group RIGA (Латвія)	71434,55	0	0	-71434,55	0
11	“Silcoma” S.p.A. (Італія)	79999,01	0	0	-79999,01	0
12	ППХ “Хімія Бомар” (Польща)	0	48852,79	0	48852,79	-48852,8
13	“Strassman Trading Corporation”	0	16000,00	16000,00	16000,00	0
14	“F.J. ELSNER TADING GmbH” (США)	0	172987,00	29589,6	172987,00	-143397

**Реалізація спирту етилового ректифікованого в структурі покупців
ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів за 2006–2008 рр.**

1	2	3	4	5	6	7
15	“Lence Trading LTD” (Туркменістан)	0	15997,41	–	15997,41	-15997,4
16	“SOLVEKO Sp z.o.o.” (Польща)	0	8000,00	–	8000,00	-8000
17	“CORPMARK IMEX LLP” (Великобританія)	0	16000,00	8000,00	16000,00	-8000
18	ООО “AMERADA” (Азербайджан)	0	15996,05	31989,17	15996,05	15993,12
19	АООТ “Баку-Шараб-1” (Азербайджан)	0	0	38800,00	0	38800
20	“Tregart S. A” (Британська Західна Індія)	0	0	23998,4	0	23998,4
21	ООО “Текгел Вин Завод”(Азербайджан)	0	0	73920,00	0	73920
Разом		381416,78	666197,86	283265,09	284781,08	-382933
II. ВНУТРІШНІЙ РИНОК						
22	ЗАТ “Перший лікоро- горілчаний завод”	220553,3 8	0	0	- 220553,38	0
23	ТОВ “Златогор” Золотоніський ЛГЗ”	39987,26	0	11417,93	-39987,26	11417,93
24	ТОВ “Златогор” Лужанський ЛГЗ”	7999,72	0	2000,00	-7999,72	2000
25	АМ та СП ТОВ “ДА-ЛВ”	72000,00	0	0	-72000,00	0
26	ДП “Імідж Холдинг” АК “Імідж Холдинг АпС”	10399,79	0	0	-10399,79	0
27	ТОВ “Карат”	1999,92	0	0	-1999,92	0
28	ДП “Ковалівський горілчаний завод”	0	0	0	46000,00	0
29	ПП “Судак”	0	46000,00	45000,00	170,00	-1000
30	ДП НАЕК “Енергоатом” ВП Хмельницька АЕС	220553,3 8	170,00	160,00	- 220553,38	-10
31	ТОВ “Євпаторійський винзавод”	0	0	32000,00	0	32000
32	ТОВ “Борщів Цукор”	0	0	3,00	0	3
33	ТОВ “Союз-Віктан ЛТД”	0	0	71218,91	0	71218,91
Разом		352940,07	46170,00	161799,84	-306770,07	115629,84
ВСЬОГО РЕАЛІЗОВАНО		734356,85	712367,86	445064,93	-21988,99	-267302,93

Джерело: склала автор

Наведені дані свідчать про відсутність стабільних партнерських взаємин: за порівняльний період тільки п'ять підприємств продовжили співпрацю; як на внутрішньому, так і на зовнішніх ринках спостерігається тенденція до втрати старих та появи нових покупців.

Отже, ефективне управління збутовою діяльністю можливе за умови системного використання внутрішньої та зовнішньої інформації, результатів маркетингових досліджень і аналітичних даних.

Основні положення 2 розділу дослідження відображено у наступних працях [115; 199; 200; 202; 204; 207; 212; 213].

Висновки до розділу 2

1. Удосконалена методика формування облікового забезпечення управління спиртовим підприємством, що передбачає:

– визначення носіїв облікових первинних, зведених, узагальнюючих даних, що відповідають вимогам та специфіці діяльності підприємств спиртової галузі;

– встановлення вхідних та вихідних інформаційних потоків і шляхів передачі інформаційних даних;

– розроблення схем документообігу спиртових підприємств, що охоплюють увесь перелік документів типових і спеціалізованих форм, забезпечує дієвий контроль за їхнім рухом, своєчасне складання, опрацювання документів й одержання інформації для потреб управління;

– розроблення форм внутрішньогосподарської звітності: на етапі придбання управлінські звіти містять дані про запаси сировини і матеріалів, вимоги до якості сировини, зобов'язання постачальників та терміни їх погашення; складання на підприємстві внутрішньої звітності про реалізацію продукції дає змогу оцінити ефективність поточних продажів, відстежувати

погашення зобов'язань покупцями, своєчасно виявляти виникнення сумнівної заборгованості, точно планувати обсяги і терміни надходження грошових коштів.

2. Управління запасами ґрунтоване на групуванні їх за різними класифікаційними ознаками та групуванні витрат щодо їхнього надходження та зберігання. Запропонована класифікація запасів забезпечує своєчасне документальне оформлення руху запасів, відповідність нормативам, достовірність оцінки, контроль за повним, своєчасним оприбуткуванням та зберіганням, розрахунок фактичної собівартості витрачених матеріалів та їхніх залишків.

3. Класифікація витрат є їхньою систематизацією та групуванням для потреб управління. Оцінка витрат за різними критеріями дає змогу вдосконалювати інформаційне забезпечення прийняття рішень, гнучкіше оперувати категорією собівартості для встановлення вдалої цінової пропозиції на продукцію.

4. Потребують уточнення ведення обліку операцій із зерновою сировиною на підприємствах спиртової галузі. З метою встановлення єдиних вимог, удосконалення нормативно-правової бази галузі та зміни її відповідно до чинного законодавства України необхідно ухвалити оновлену Інструкцію, що регламентувала б оформлення операцій із приймання, зберігання, відпуску та обліку зерна як сировини для переробки у спирт і спиртові продукти з використанням спеціалізованих форм первинної облікової документації і реєстрів бухгалтерського обліку.

5. Автором удосконалені методичні підходи до формування системи аналітичного забезпечення менеджменту шляхом встановлення економічних показників й індикаторів основної діяльності підприємств спиртової галузі, які об'єднано в групи: 1) кон'юнктура, структура, вимоги ринку (попит, покупці, конкуренція; складське господарство, транспортування); 2) позиція підприємства на ринку; 3) забезпеченість підприємства матеріальними

ресурсами і їхнє постачання; витрати виробництва, собівартість продукції; 4) виконання плану, динаміка виробництва й збуту продукції, ціна, валовий прибуток (збиток); 5) оцінка діяльності відділів постачання, виробництва і збуту. Застосування в практичній діяльності спиртових заводів Тернопільщини зазначених рекомендацій дало змогу визначити необхідні дані для обґрунтування і прийняття оптимальних управлінських рішень спрямованих на досягнення максимально можливого економічного результату при ефективному використанні наявних ресурсів.

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ СПИРТОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Використання аналітичної інформації в управлінні процесами постачання, виробництва та збуту продукції

У нових умовах господарювання процес управління виробничою діяльністю підприємств стає дедалі складнішим і динамічнішим.

Зважаючи на мінливість зовнішнього і внутрішнього середовищ функціонування спиртових підприємств, управління процесами кругообігу господарських засобів має набувати нових якостей, розширюючи можливості підготовки і реалізації рішень, адекватних змінам.

Поряд із об'єктивними причинами зменшення обсягів виробництва продукції та звуження ринків збуту погіршення фінансового стану підприємств галузі багато в чому пояснюються відсутністю активних спроб розроблення і впровадження систем управління, центральне місце в яких належить інструментарію управління, зокрема методам.

Теорія і практика менеджменту багата різноманітними методами, але вибрати необхідний та найприйнятніший буває надто важко. Крім того, при їх застосуванні на спиртових підприємствах слід враховувати особливості галузі та конкретного підприємства.

У зв'язку з цим важливими є дослідження умов застосування, вибору найбільш доцільніших методів, що враховують особливості діяльності спиртозаводів та розробки рекомендацій стосовно їхнього практичного впровадження, спрямовані на ухвалення раціонального, оптимального за витратами та прийняттого для конкретної господарської ситуації рішення.

Переконані, що результативний вплив можливий лише за умови охоплення всіх аспектів виробничої діяльності підприємства, системного управління та узгодженої роботи підрозділів. Зважаючи на це, необхідними є

дослідження щодо застосування методів для прийняття рішень у процесах постачання, виробництва та збуту.

При ухваленні рішень у процесі закупівлі сировини й матеріалів на підприємствах спиртової галузі варто враховувати наступні аспекти: розмір заводу; потребу кожного виду матеріальних цінностей на плановий період; пропозицію на ринку, з урахуванням сезонності виробництва основної сировини – зерна та меляси, що зумовлює зміну ціни протягом року; якість сировини і матеріалів; величину складських витрат на зберігання запасів. Таким чином, у процесі постачання більшість рішень пов'язані зі станом та рухом запасів.

Із практики відомо, що не всі запаси відіграють однакову роль у виробництві: окремі є суттєво важливими, оскільки виготовлення певної продукції без них неможливе, а інші можуть бути замінені аналогами. Тому слід ретельніше здійснювати планування і контроль тих видів цінностей, які є більш вагомими для даного виробництва й займають основну питому вагу в структурі собівартості продукції [27, 53].

Дану залежність демонструє ABC-аналіз, що полягає у встановленні незначних натуральних показників, які є найціннішими і відповідають значним вартісним характеристикам [112, 374]. Основою методу ABC є принцип Паретто: 80 % вартості дають тільки 20 % найменувань цінностей.

Згідно з даним методом запаси залежно від їх цінності поділяють на три класи: А, В, С. Слід зазначити, що в економічній літературі нема єдиної позиції щодо відсоткових співвідношень між згаданими категоріями. Як свідчить дослідження Т. П. Карпової [57, 96–97], запаси, сукупні витрати на придбання яких становлять 70 % – належать до класу А, 20 % – до класу В, 10 % – класу С. Такі науковці, як П. М. Гарасим, І. Є Давидович, В. С. Лень, Т. Стоун, П. Я. Хомин [27, 53; 83, 232; 157, 105] рекомендують наступний варіант розподілу: 80 % – категорія А, 15 % – В і 5 % відповідно С, а в роботі Л. В. Нападовської зустрічаємо співвідношення: 75 %, 20 %, 5 % –

групи А, В, С відповідно [112, 384]. Однак, незважаючи на розбіжності в думках учених, методика АВС-аналізу залишається незмінною, а при виборі тих чи інших відсоткових співвідношень, на нашу думку, слід керуватися специфікою запасів підприємств галузі, що визначаються технологічними особливостями виробництва.

На основі АВС-аналізу здійснимо групування матеріальних цінностей, що використовують для виробництва спирту етилового та супутніх продуктів ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів із метою встановлення величини й періодичності управлінського впливу. Насамперед, визначимо сукупну вартість придбання кожного виду запасів, помноживши розрахункову середню кількість за досліджуваний період на ціну одиниці. Згрупувавши всі статті за зменшенням вартості придбання, встановимо категорії А, В, С [57, 96–97] (дод. Т, 232–233).

Оскільки на підприємствах спиртової галузі витрати тільки основної сировини (зерна чи меляси) займають близько 50 % у структурі собівартості продукції, а загальна вартість їхнього придбання становить 70–80 %, найприйнятнішим, на нашу думку, є другий варіант розподілу. Отже, в досліджуваному підприємстві перших 5 % статей запасів належать до категорії А, наступних 15 % – до категорії В та останніх 80 % є складовими групи С (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

**Застосування АВС-аналізу виробничих запасів
на ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів**

№ з/п	Категорія	Кількість	%	Сума, тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6
1	А	3	5	8598539,84	82,09
2	В	10	15	1580722,22	15,09
3	С	55	80	295041,61	2,82
Разом		68	100	10474303,67	100

Джерело: склала автор

Таким чином, на досліджуваному підприємстві виділяють 3 наступні групи сировини і матеріалів: категорія А – 3 види сировини, вартість яких

становить 82,09 % від загальної величини витрат придбання; категорія В – 10 найменувань, вартість яких – 15,09 %; категорія С – 55 видів матеріалів, питома вага яких у витратах купівлі сировини і матеріалів – близько 2,82 %.

Категорія А охоплює обмежену кількість найсуттєвіших стосовно вартості позицій – основну сировину: всі види зерна та мелясу, що потребують ретельного планування, обліку, контролю, точного визначення страхових запасів і детального аналізу структури витрат та цін. За матеріалами класу А слід визначати розміри й періодичність замовлень, а величину витрат переглядати при розміщенні чергового замовлення. Варто зауважити, що в звітному році при виробництві спирту використовували тільки три види сировини, однак, незважаючи на кількість видів, загальна питома вага у витратах на придбання суттєво не зміниться.

Група В включає ферментні препарати та допоміжні матеріали, для яких розмір замовлення варто визначати при їхньому повторному придбанні.

До групи С належать інші матеріали, закупівлю яких доцільно здійснювати значними партіями з періодичністю раз у півріччя, а також слід розробляти заходи щодо спрощення оформлення замовлень.

АВС-аналіз дає змогу не тільки класифікувати матеріали, а й постачальників за вигідністю партнерських взаємин. Класифікацію постачальників також здійснюють за А-, В-, С- групами згідно з питоною вагою в зальному обороті [112, 374–375]. Групування постачальників ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів на основі даних фінансового обліку щодо розрахунків із постачальниками (дод. У, 234) дало змогу виділити тих виробників крохмалевмісної та цукровмісної сировини, на співпраці з якими варто зосередити увагу в майбутньому за умови збереження ними якості продукції. Незначна кількість постачальників, надходження сировини від підприємства галузі, невеликі відхилення оборотів за звітний період від показника середнього товарообігу зумовлюють, на нашу думку, застосування варіанту розподілу в

співвідношенні: група А – 10 %, В – 20 %, С – 70 % (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

**Застосування ABC-аналізу постачальників сировини
на ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів**

№ з/п	Категорії	Кількість	%	Сума, грн.	%
1	2	3	4	5	6
1	Категорія А	4	10	4159869,75	51,28
2	Категорія В	8	20	2273414,8	28,02
3	Категорія С	27	70	1679318,49	20,70

Джерело: склала автор

Отже, до категорії А належать 4 постачальники, питома вага в загальному обороті яких становить 51,28 %, категорія В – 8 товаровиробників, частка яких становить 28,02 %, і категорія С – 27 підприємств, на котрі припадає 20,70 % розрахунків за постачання.

Встановлення нових пріоритетів за умови використання ABC-аналізу дає змогу зосередитися на контролі за найважливішими видами матеріалів (категорій А і В) та співробітництві з основними постачальниками, що дасть змогу зекономити час, ресурси й суттєво підвищити ефективність закупівельної діяльності.

Окрім співвідношення “кількість–вартість”, що відображає ABC-аналіз, для оцінки обсягів постачання застосовують інші критерії, як от структура споживання окремих видів матеріалів, що характерно для XYZ-аналізу. XYZ-аналіз ґрунтований на поділі матеріалів на три групи залежно від структури споживання, умов постачання і точності прогнозування змін у потребі на них.

До групи “Х” належать матеріали, використання яких є постійним, постачання здійснюють паралельно з процесом виробництва, обсяг споживання легко передбачити. Зважаючи на це, до даної групи на спиртових підприємствах слід віднести: основну сировину, основні та допоміжні матеріали, ферментні препарати.

Групу “У” становлять цінності, споживання яких постійно коливається до більшої чи меншої кількості, що потребує створення страхових запасів.

Точність прогнозу попиту матеріалів цієї групи є середньою.

До групи “Z” входять матеріали, попит на які виникає тільки епізодично, жодних тенденцій немає. Прогнозувати обсяги споживання запасів цієї групи порівняно складно, що зумовлює здійснення індивідуальних закупок [58, 150; 83, 234–235; 95, 104–105].

Зважаючи на те, що жоден із наявних методів не може забезпечити повну ефективність діяльності, варто використовувати їх комбінацію. Поєднання ABC- і XYZ-аналізу дає змогу виділити дев'ять груп цінностей (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Регулюючі параметри управління запасами

№ з/п	Групи матеріальних цінностей	А-матеріал	В-матеріал	С-матеріал
1	2	3	4	5
1	X-матеріал	Висока споживча вартість	Середня споживча вартість	Низька споживча вартість
2		Висока надійність прогнозу споживання	Висока надійність прогнозу споживання	Висока надійність прогнозу споживання
3		Потребують індивідуального управління	Принципи впливу характерні для груп А і С, залежать від конкретної ситуації	Планування здійснюють раз на рік із щомісячним контролем наявності запасів
4	Y-матеріал	Висока споживча вартість	Середня споживча вартість	Низька споживча вартість
5		Середня надійність прогнозу споживання	Середня надійність прогнозу споживання	Середня надійність прогнозу споживання
6		Потребують індивідуального управління	Принципи впливу характерні для груп А і С, залежать від конкретної ситуації	Планування здійснюють раз на рік із щомісячним контролем наявності запасів
7	Z-матеріал	Висока споживча вартість	Середня споживча вартість	Низька споживча вартість
8		Низька надійність прогнозу споживання	Низька надійність прогнозу споживання	Низька надійність прогнозу споживання
9		Потребують індивідуального управління	Принципи впливу характерні для груп А і С, залежать від конкретної ситуації	Планування здійснюють раз на рік із щомісячним контролем наявності запасів

Джерело: склали автор за: [58, 150; 83, 234-235; 95, 104-105; 112, 377]

Встановлення регулюючих параметрів управління згаданими групами запасів створює необхідні інформаційні передумови ефективного планування й контролю постачання та відпуску на виробництво матеріальних ресурсів.

Управління запасами здійснює значний вплив на діяльність підприємства в цілому, оскільки, з одного боку, дефіцит сировини або готової продукції може призвести до збитків на виробництві або втрати частки ринку, з іншого – перенасичення складів запасами спричиняє їхне псування, зростання складських витрат, а також знижує ефективність вкладення оборотних коштів підприємства.

Таким чином, два критерії визначення рівня запасів – фінансової стійкості та виробничої ефективності є конфліктними, що й визначає основу підходу оптимізації поточного рівня матеріальних цінностей.

Даний підхід ґрунтований на наступних твердженнях: будь-який рівень запасів генерує певну величину витрат для підприємства; дані витрати є неоднорідними; частина з них – імовірнісна і потребує відповідних розрахунків; оптимізації рівня запасів досягають тоді, коли сукупні витрати є мінімальними.

До витрат, що прямо пропорційно залежать від рівня запасів і, як правило, обумовлені критерієм ефективності, належать: витрати втрати відсотка, страхування та зберігання.

Ті категорії витрат, що обернено пропорційно залежать від динаміки величини запасів і визначаються критерієм фінансової стійкості, є непрямыми й імовірнісними. До даної групи належать: витрати можливої зупинки виробничого процесу внаслідок тимчасового дефіциту сировини та витрати втрати прибутків у випадку зростання попиту на продукцію за відсутності необхідної величини товарних цінностей на складі.

Таким чином, основним критерієм оптимізації процесу постачання є принцип мінімізації сукупних витрат, що охоплюють: витрати на придбання, витрати на оформлення замовлення, витрати на зберігання, втрати від

дефіциту запасів [133, 353].

Тому завданням управління запасами є підтримка оптимальної величини поточного залишку запасів із метою: 1) забезпечення нормальної ритмічності виробничо-фінансового циклу; 2) недопущення утворення надмірного рівня запасів, що зумовить зайву іммобілізацію засобів підприємства та додаткових складських витрат.

Узагальнення напрацювань вітчизняних і зарубіжних науковців дають змогу виділити елементи інформаційного забезпечення управлінських рішень до управління запасами [57, 87–99; 58, 148–149; 112, 368–373; 133, 358–369; 140, 69–93; 145, 209–211]:

- нормативний рівень запасів – розрахунковий середній протягом року запас кожного виду матеріальних цінностей, чого досягають під час чергової закупівлі;

- точка замовлення – мінімальний рівень запасів продукції, при досягненні якого необхідно здійснювати їх поповнення;

- розмір окремого замовлення;

- частота здійснення закупівель;

- поповнювана кількість продукції, що забезпечує мінімум витрат на зберігання запасу.

Прийняття рішень щодо постачання матеріалів тісно пов'язане з наявністю матеріальних цінностей в складах підприємства та їх відхилень від визначених норм. Розрахунок оптимальних норм запасів є основою системного оперативного управління замовленнями та побудови інших оптимізаційних розрахунків. Тому розроблення економічно обґрунтованих норм оборотних активів – необхідна умова для забезпечення успішної фінансово-господарської діяльності підприємства в ринкових умовах.

Важливою складовою оптимізації процесу придбання є визначення розміру партій сировини і матеріалів, що надходять від постачальника.

Варто зауважити, що у вітчизняній практиці найчастіше виникає

ситуація, коли розмір замовлення визначають згідно з частковими організаційними міркуваннями, як от можливістю завантаження складських приміщень чи зручністю транспортування.

Ефективного управління запасами досягають тоді, коли обсяги закупівель та їхня періодичність взаємно оптимально залежні [112, 368].

Постачати запаси можна за двома варіантами: невеликі обсяги через короткі проміжки часу і значні обсяги через тривалий період; кожен із яких має свої переваги та недоліки. Закупівля цінностей у невеликих обсягах дає змогу зменшити вилучення коштів із обороту підприємства, витрат на зберігання і втрат унаслідок псування цінностей, разом із тим виникають витрати, пов'язані з транспортуванням малих партій, аналізом якості продукції, відсутністю оптових знижок. Придбання великих партій дає змогу зекономити кошти в результаті отриманих знижок, зменшення витрат на придбання, однак зумовлює втрати, пов'язані зі зберіганням і псуванням продукції.

Таким чином, оптимальним є розмір замовлення, що забезпечує мінімальну величину сукупних витрат; його визначають за формулою Уілсона:

$$EOQ = \sqrt{\frac{2 \times D \times S}{H}}, \text{ де:} \quad (3.1)$$

EOQ – оптимальна кількість одиниць замовлення; D – річна потреба в сировині; S – витрати на одне замовлення; H – витрати на зберігання одиниці запасу в рік [27, 52–53; 57, 87–93; 83, 228–229; 95, 104–105; 176, 103–104].

Встановимо оптимальний розмір замовлення крохмалевмісної сировини ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів, за умови річної потреби в сировині 36 тис. т; 150 тис. грн. – витрати на зберігання 1 т сировини в рік, 500 грн. – витрати на одне замовлення:

$$EOQ = \sqrt{\frac{2 \times 36000 \times 0,5}{150000}} = 490 \text{ т.}$$

Таким чином, на досліджуваному підприємстві найоптимальнішою є закупівля 490 т зерна.

У ході проведеного наукового пошуку з'ясовано, що до витрат придбання на спиртових підприємствах належать: витрати оформлення замовлення; витрати укладання договору про постачання та проведення перемовин; транспортні витрати; витрати на лабораторні випробування зразків сировини і матеріалів; витрати складування і зберігання запасів.

Замовлення на постачання продукції здійснюються за умови зменшення наявного запасу на складі до встановленого мінімального критичного рівня, що має назву “точка замовлення”. При досягненні запасом нижньої критичної межі та організації чергового замовлення на постачання необхідних матеріальних ресурсів рівень запасу має бути достатнім для безперебійної роботи підприємства, при цьому страховий запас необхідно залишити недоторканим.

Мінімальний розмір запасу залежить від інтенсивності витрат споживання матеріальних ресурсів, відрізка часу між визначенням потреби і поповненням запасів, що складається зазвичай із наступних складових: часу, необхідного покупцеві на замовлення, а постачальникові на відвантаження цінностей, часу руху матеріалів та здійснення робіт із розвантаження й складування. Таким чином, система з фіксованим розміром замовлення є своєрідною системою контролю, оскільки передбачає захист підприємства від утворення дефіциту.

Доцільність застосування даної системи до матеріалів категорії А і частково категорії В на спиртових підприємствах обумовлена: високою вартістю цінностей та їхньою питомою вагою у витратах придбання, сезонним коливанням ціни на сировину, значними витратами на зберігання запасів, у випадку нестачі ресурсів – порушенням ведення технологічного процесу, що спричинить виготовлення невідповідної продукції, а відтак зумовить значні витрати. Однак істотним недоліком є необхідність

безперервного обліку залишків матеріальних ресурсів із метою визначення моменту досягнення “точки замовлення”.

Економічний розмір замовлення служить базою для визначення інтервалу часу між постачаннями, що лежить в основі системи з фіксованою періодичністю замовлення.

При її застосуванні постачання здійснюються у визначені моменти часу, що віддалені один від одного на рівні інтервали (раз на тиждень, раз на місяць), а розмір запасу регулюють зміною обсягу замовлення, що визначають наприкінці кожного звітного періоду як різницю між фіксованим максимальним рівнем, до якого відбувається поповнення запасу, і фактичним його обсягом у момент замовлення. Таким чином, регулюючими параметрами даної системи є фіксований період замовлення і максимальний розмір запасу.

Недоліком такої системи є ймовірність здійснення замовлень невеликої кількості цінностей, перевагою – відсутність необхідності постійного моніторингу наявності ресурсів на складах підприємства.

Згадана система є найприйнятнішою для запасів із наступними ознаками: переважно постійний рівень попиту, невисока вартість, низькі витрати на зберігання, незначні втрати у разі відсутності цінностей, закупівля багатьох видів цінностей у одного постачальника. З урахуванням цього вважаємо доцільним використовувати дану модель для запасів груп С і частково В.

На відміну від систем оптимального розміру та періодичності замовлення, недостатньо відомими і застосовуваними на практиці є моделі управління запасами “мінімум–максимум” та із заданою періодичністю поповнення запасів до встановленого рівня, що є так званим продовженням досліджуваних раніше систем.

Систему “Мінімум–максимум” доцільно застосовувати у випадку, коли витрати на оформлення замовлення й оприбуткування цінностей співмірні з

втратами від нестачі запасів. Тому в даній моделі замовлення здійснюються тільки за умови, що запаси на складі в цей момент виявилися рівними визначеному мінімуму або меншими від нього. А розмір замовлення обчислюють так, щоб поповнити запаси до максимального рівня. Таким чином, дана система працює тільки з двома рівнями запасів – мінімальним і максимальним, чим і зумовлена її назва.

Модель із заданою періодичністю поповнення запасів до встановленого рівня зорієнтована на управлінський вплив за умови значних коливань споживання цінностей.

З метою недопущення надлишку чи дефіциту ресурсів, закупівлю здійснюють не тільки згідно визначеної періодичності, а й при зменшенні залишку до мінімального рівня. Дана система функціонує як система з фіксованою періодичністю, однак якщо розмір запасу зменшується до граничного рівня раніше встановленого терміну, то здійснюють позачергове замовлення. Її перевагою є уникнення ризику відсутності матеріальних цінностей, однак дана концепція потребує додаткових витрат на організацію постійного контролю за рівнем запасів.

Слід зазначити, що який би метод управління запасами не обрало підприємство, є мінімальна кількість функцій, за яких система стає керованою і забезпечується можливість реалізації цих методів. Це стосується, насамперед, впровадження управлінського обліку і налагодження чітких логістичних операцій.

В результаті дослідження встановлено, що для забезпечення ефективного управлінського впливу та контролю запасів на підприємстві мають бути вирішені наступні завдання: налагоджена система інформаційного моніторингу за станом цінностей для порівняння фактичних показників з нормативними; уточнені об'ємні параметри запасів, встановлена вартість зберігання одиниці запасу з метою оптимізації складських витрат; розроблені правила визначення моменту та обсягу замовлення, пріоритети при поповненні запасів; уточнений реальна вартість і час виконання

замовлення. Впровадження згаданих заходів безпосередньо впливає на зменшення вартості зберігання і доставки запасів.

Загальновідомо, що визначальна роль в системі менеджменту належить витратам, оскільки управління витратами, по суті, означає управління діяльністю підприємства, позаяк охоплює всі аспекти виробничих процесів.

Інформація про витрати підприємства є основою для прийняття рішень щодо ціноутворення, обсягів виробництва та збуту, поведінки на ринку. Застосування на практиці різноманітних систем управління витратами завжди дає відповіді на конкретні запитання, що виникають у процесі господарювання.

Погоджуємось із твердженням авторів [176, 236], що “управління в галузі витрат має охоплювати сукупність методів, які з випередженням впливають на структуру і динаміку витрат у бік їх зменшення”.

Теорія і практика управління налічує потужний інструментарій різноманітних методів управління витратами, що використовують задля досягнення певних цілей й характерні особливостями застосування, мають певні переваги та недоліки, дискретний і постійний характер використання, розраховані на довготерміновий чи короткотерміновий період, а саме: директ-костинг, абзорпшн-костинг, стандарт-кост, CVP-аналіз, метод ABC, таргет-костинг, кайзен-костинг, бенчмаркінг затрат, кост-кілінг та інші.

Варто зауважити, що універсальних методів управління витратами немає. Кожен із них не перешкоджає використанню інших, однак їхнє сукупне впровадження не завжди можливе, оскільки деякі суперечать один одному щодо вихідних припущень та окреслених цілей [179, 61].

Поряд із тим актуальним залишається питання адаптації вибраного методу до конкретних умов діяльності підприємства, за яких його переваги мають розкритися сповна.

На нашу думку, потребує уваги новий метод управління витратами – бенчмаркінг (Benchmarking). Його трактують як систему оцінки діяльності

підприємства на основі порівняння з будь-яким відповідним аналогом [146, 34].

Виділяють два напрямки застосування бенчмаркінгу витрат, а саме: бенчмаркінг процесів та бенчмаркінг результатів. Перший із них реалізують у застосуванні управлінських орієнтирів та методів управління підприємства-еталона на основі дослідження процесу формування витрат. Своєю чергою, бенчмаркінг результатів ґрунтований на постійному зіставленні та комплексній оцінці повних, виробничих витрат, собівартості продукції за статтями калькулювання підприємства та інших показників із аналогічними даними еталонних підприємств [179, 51].

Практичне його застосування полягає у виконанні наступних етапів: встановлення показників оцінки результатів діяльності підприємства, що впливають на досягнення конкурентних переваг; ідентифікація відхилень критичних показників при порівнянні з кращими аналогами; встановлення причин відхилень та можливостей для поліпшення стану справ; розроблення заходів, спрямованих на досягнення мети та їхня реалізація [176, 238].

Застосування бенчмаркінгу виробничої собівартості спирту етилового сорту “Люкс” за перше півріччя 2010 р. на ДП “Новосілківський спиртовий завод” дало змогу встановити економію чи перевитрачання ресурсів на виготовлення 1 дал. спирту за статтями калькулювання, а також оцінити їхню питому вагу в структурі собівартості продукції в порівнянні з одним із лідерів галузі – ДП “Марилівський спиртовий завод” (табл. 3.4).

Наведені дані свідчать: виробнича собівартість 1 дал спирту, що становить 50,4 грн. і є нижчою ніж у досліджуваному підприємстві на 2,25 грн. досягається, перш за все, меншими витратами сировини, матеріалів (4,33 грн.) й палива на технологічні потреби (1,21 грн.). На зменшення величини витрат згаданих видів ресурсів повинні скеровуватись зусилля менеджменту підприємства. Вважаємо, що одним із шляхів до вирішення проблеми є закупівля сировини в період урожаю, впровадження нових енергозберігаючих технологій – теплообмінників, обладнання низькотемпературного розварювання сировини.

Таблиця 3.4

**Застосування бенчмаркінгу виробничої собівартості етилового спирту сорту “Люкс”
на ДП “Новосілівський спиртовий завод” за січень–липень 2010 р.**

№ з/п	Найменування статей	ДП “Новосілівський спиртовий завод”			ДП “Марилівський спиртовий завод”			Відхилення показників ДП “Марилівський с./з.” від ДП “Новосілівський с./з.”, +/-	
		Витрати на обсяг продукції, тис. грн.	Витрати на 1 дал спирту, грн.	Питома вага, %	Витрати на обсяг продукції, тис. грн.	Витрати на 1 дал спирту, грн.	Питома вага, %	витрат на 1 дал спирту	структури
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Сировина та матеріали	9 480,26	30,82	58,53	25 961,55	26,49	52,56	-4,33	-5,97
	1.1. Основна сировина	8181,47	26,59	50,51	23724,74	24,21	48,03	-2,39	-2,48
	1.2. Ферменти	689,88	2,24	4,26	1850,634	1,89	3,75	-0,35	-0,51
	1.3. Транспортні витрати	608,92	1,98	3,76	386,1726	0,39	0,78	-1,59	-2,98
2	Допоміжні матеріали	67,89	0,22	0,42	497,5544	0,51	1,01	0,29	0,59
3	Паливо на технологічні потреби	3864,44	12,56	23,86	11122,28	11,35	22,52	-1,21	-1,34
4	Енергія на технологічні потреби	505,33	1,64	3,12	1994,62	2,04	4,04	0,39	0,92
5	Заробітна плата виробничих робітників	393,74	1,28	2,43	721,7275	0,74	1,46	-0,54	-0,97
6	Відрахування на соціальні заходи	146,48	0,48	0,9	268,5052	0,27	0,54	-0,20	-0,36
7	Витрати на утримання та експлуатацію устаткування	305,49	0,99	1,89	1961,056	2,00	3,97	1,01	2,08
8	Загальновиробничі витрати	1328,00	4,32	8,20	6870,888	7,01	13,9	2,69	5,71
9	Втрати від браку	0	0	0	0	0	0	–	–
10	Інші виробничі витрати	106,89	0,35	0,66	0	0	0	-0,35	-0,66
	Виробнича собівартість	16198,53	52,65	100	49398,18	50,40	100	-2,25	–

Джерело: склала автор

Основною перевагою бенчмаркінгу – є відсутність потреби у винаході власних способів удосконалення бізнес-процесів і зменшення витрат, тому що це вже зробило еталонне підприємство, а також можливість комбінування різних методів, що забезпечили успіх іншим підприємствам у зменшенні величини витрат та зростанні прибутковості діяльності. Однак, досягнення бажаного ефекту можливе лише за умови обґрунтованого вибору підприємства-еталона та врахування його особливостей. Крім того, обмеженням у його використанні є наявність інформації про еталонні результати та методи їх досягнення, що, як правило, є комерційною таємницею.

Використання результатів бенчмаркінгу служить основою для прийняття рішень щодо позиціонування підприємства на ринку й вибору стратегії розвитку.

Загальновідомо, що метою функціонування будь-якого суб'єкта господарювання є отримання максимального прибутку. Її досягнення можливе за умови певного поєднання обсягу виробництва, понесених витрат й ціни реалізації.

Управлінцям недостатньо інформації про величину прибутку, яку можна отримати в результаті реалізації запланованого обсягу продукції. Вони мають володіти інформацією – за яких обсягів виробництва продукції підприємство перебуватиме в точці беззбитковості (не матиме ні прибутку, ні збитку), а також, на скільки можна зменшити обсяг продажу порівняно зі запланованою величиною, не ризикуючи потрапити в зону збитків. У літературних джерелах точку беззбитковості ще називають “порогом беззбитковості” [121, 193], а методика її обчислення і застосування отримала назву CVP-аналіз [71, 86–92; 179, 46–60; 184, 41–64] й аналіз точки беззбитковості [20, 203–214; 27, 163–167; 57, 243–250; 145, 354–364].

Аналіз беззбитковості ґрунтований на встановленні оптимального співвідношення “витрати–обсяг–прибуток” і його дотриманні [121, 193].

Недостатньо опиратися тільки на витрати, величина яких залежить, головним чином, від зусиль підприємства. В умовах ринкових відносин надзвичайно суттєвий вплив має зовнішнє середовище, тому визначальне значення належить попиту, який через ціну впливає на фінансовий результат підприємства. Аналіз безбитковості дає змогу керівництву заздалегідь визначити, за якого обсягу реалізації підприємство не матиме ні прибутків, ні збитків, або яким має бути обсяг реалізації продукції, щоб отримати бажану норму прибутку [121, 192–193].

Наявність інформації про постійні (умовно-постійні) витрати, змінні (умовно-змінні) витрати, ціни та обсяг виробництва продукції дають змогу обчислити в натуральних вимірниках обсяг виробництва, що забезпечує безбиткову роботу підприємства [176, 206].

Точку безбитковості визначають за допомогою наступних методів: нерівності, маржинального доходу чи графічного зображення.

Метод нерівності ґрунтований на обчисленні чистого прибутку за формулою [20, 216–219; 27, 165–166; 57, 243–244; 83, 99–100; 184, 42]:

$$\begin{array}{l} \text{Виручка} \\ \text{від реалізації} \\ \text{продукції} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Умовно –} \\ \text{постійні} \\ \text{витрати} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Змінні} \\ \text{витрати} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Чистий} \\ \text{прибуток} \\ \text{від реалізації} \end{array} \quad (3.2)$$

Деталізувавши дану нерівність, отримаємо:

$$\left(\begin{array}{l} \text{Обсяг виробництва} \times \\ \text{Ціна одиниці} \\ \text{продукції} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{l} \text{Кількість одиниць} \times \\ \text{Змінні витрати} \\ \text{на одиницю} \end{array} \right) - \begin{array}{l} \text{Умовно –} \\ \text{постійні} \\ \text{витрати} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Чистий} \\ \text{прибуток від} \\ \text{реалізації} \end{array} \quad (3.3)$$

На основі даних про виробництво спирту етилового ректифікованого за 2008 р ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів (табл. 3.5) обчислимо зазначеним методом точку безбитковості.

Нехай X – кількість дал спирту, що необхідно продати для досягнення критичної точки. Тоді нерівність матиме вигляд:

$$51,77X - 31,01X - 5994 = 0;$$

$$X = 288,73 \text{ тис. дал.}$$

**Дані про виробництво спирту етилового ректифікованого
ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів за 2008 р.**

№ з/п	Показники	Величина показника	
		на весь випуск, тис. грн.	на одиницю продукції, грн.
1	2	3	4
1	Умовно-постійні витрати виробництва	5994	5994
2	Змінні витрати виробництва	15512	31,01
3	Загальні витрати	21506	6025,01
4	Прибуток від реалізації	4391,6	8,78
5	Оптова ціна	25897,6	51,77
6	Рентабельність, %	20,4	20,4
7	Обсяг виробництва продукції (тис. дал)	500,2	

Джерело: склала автор

При використанні методу маржинального доходу точку беззбитковості визначають так [20, 205–207; 27, 116–167; 57, 246–247; 184, 42]:

$$\text{Критична точка} = \frac{\text{Умовно – постійні витрати}}{\text{Маржинальний дохід на одиницю продукції}} \quad (3.4)$$

Маржинальний дохід обчислюють як різницю виручки від реалізації продукції та змінних витрат на весь обсяг реалізації. Таким чином, формула матиме вигляд:

$$\text{Критична точка} = \frac{\text{Умовно – постійні витрати}}{\text{Ціна – змінні витрати на одиницю продукції}} \quad (3.5)$$

Згідно з наведеними даними (табл. 3.4) поріг беззбитковості становить:

$$\text{Критична точка} = \frac{5994}{51,77 - 31,01} = 228,73 \text{ тис. дал.}$$

Маржинальний підхід забезпечує управління інформацією про величину маржинального доходу кожного виду продукції і є основою управлінських рішень, пов’язаних із уточненням цін та здійсненням маркетингових операцій.

Графічний метод виявляє теоретичну залежність доходу від реалізації, витрат і прибутку від обсягу виробництва на основі побудови графіків моделі беззбитковості [57, 247]. Він кращий для сприйняття, але трудомісткіший і часто містить наближені дані.

Важливим етапом CVP-аналізу є встановлення впливу на прибуток величини витрат, обсягу реалізації й ціни. Для визначення чутливості прибутку до зменшення обсягу реалізації визначають так званій “запас міцності” – граничний розмір можливого зменшення обсягів реалізації без ризику зазнати збитків [95, 139–142; 121, 203–204; 145, 356]:

$$\text{Запас міцності} = \text{Обсяг реалізації} - \text{Критична точка} \quad (3.6)$$

Згідно зі зазначеними даними (табл. 3.4; розрахунки за формулами 3.3 і 3.5) запас міцності становить 211,47 тис. дал.

При цьому слід пам’ятати, що такі розрахунки є лише орієнтовними, оскільки ґрунтовані на умовних припущеннях – що в аналізованому періоді не змінюються ціни на продукцію, змінні та постійні витрати. Однак насправді ці фактори динамічні, тому будь-які найточніші попередні обчислення доводиться щоразу коригувати, бо застарілі дані в управлінському обліку не тільки не корисні, а й шкідливі. Відповідно до таких розрахунків менеджери підприємства мають контролювати не лише виробничий процес, його технологію, а й відвантаження продукції споживачам [27, 220–222].

Таким чином, аналіз критичної точки є дієвим інструментом для прийняття стратегічних рішень щодо встановлення обсягу виробництва й ціни реалізації, а також оцінки впливу зміни попиту на величину прибутку.

Визначення ціни продукції, як і оптимального обсягу виробництва – складне і важливе питання. Ціноутворення служить ключовим елементом системи управління підприємством, оскільки ціни забезпечують запланований прибуток, конкурентоспроможність продукції, попит на неї. Таким чином, використання ціни як ефективного економічного важеля у системі ринкового механізму значною мірою впливає на фінансові результати діяльності підприємства. При цьому ефективність цінового рішення значною мірою залежить від правильно визначеної цінової політики.

Зважаючи на це, керівники мають усвідомлювати важливість регулюючого

впливу ціни та чітко визначати цінову політику для досягнення означених цілей.

Досліджено, що цінова політика полягає у встановленні підприємством рівня ціни та його зміни залежно від ситуації на ринку з метою забезпечення досягнення короткотермінових та довготермінових цілей [188, 189].

Складність полягає в тому, що управлінці змушені приймати рішення щодо ціноутворення в умовах невизначеності наслідків даних рішень, що пов'язані не стільки з недосконалістю господарського механізму і законодавства, скільки з нестачею економічних, комерційних знань і практичного досвіду. Крім того, ціна – це категорія кон'юнктурна, на неї впливає комплекс економічних, психологічних, політичних і соціальних факторів: сьогодні її можна визначити, враховуючи витрати, а завтра її рівень може залежати переважно від поведінки і психології покупців [39, 6–7, 13].

Доцільно зазначити, що визначальним фактором при формуванні ціни є встановлення цілей, на досягнення яких спрямований збут певного виду продукції. Цінова політика підприємства може базуватися на таких основних напрямках: орієнтування на збільшення збуту; орієнтування на збільшення прибутку; орієнтування на утримання наявного сегмента ринку; орієнтування на утримання витрат і прибутку на рівні, вже досягнутому на початок планового періоду. Крім того, встановлені пріоритети ціноутворення мають співпадати зі загальними цілями підприємства; чим вони точніші, тим адекватнішою їм буде встановлена ціна [75, 145–146].

Прийняття рішень щодо ціноутворення ґрунтоване на основі наступних підходів: ціна має перевищувати собівартість, тільки в такому випадку можливе отримання прибутку; ціна має враховувати поведінку конкурентів на товарному ринку; ціна має враховувати реакцію покупців. При врахуванні першого фактора цінова поведінка орієнтується на витрати, інші ж два відображають орієнтування на ринок.

Основою цінової політики, що орієнтується на витрати, є дані про собівартість продукції та витрати підприємства.

У Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості спирту етилового ректифікованого та біоетанолу зазначено, що в умовах ринкової економіки основою формування ціни має бути нормативна собівартість продукції з планової номенклатури, асортименту, нормативів за станом на початок планового періоду з використанням методу калькулювання “величини покриття” [90]. Вважають, що ефект від заходів минулого періоду реалізують у плановому періоді, тобто він уже врахований у нормах, які використовують при формуванні ціни.

Згідно зі зазначеним оптову ціну визначають так:

$$Ц_o = BC + AB + BC + П, \quad (3.7)$$

де BC – виробнича собівартість одиниці продукції; AB – адміністративні витрати на одиницю продукції; BC – витрати на збут одиниці продукції; $П$ – сума прибутку одиниці продукції [90].

Своєю чергою, ціна реалізації ($Ц_p$) охоплює: оптову ціну, суму акцизного збору ($AЗ$) та суму податку на додану вартість ($ПДВ$).

$$Ц_p = Ц_o + AЗ + ПДВ. \quad (3.8)$$

Основною перевагою даного методу є легкість розрахунків. Однак він має й істотні недоліки, а саме: при встановленні ціни не беруть до уваги фактори попиту й конкуренції, тому можлива ситуація, коли продукція за такою ціною не користуватиметься попитом, оскільки конкуренти виробляють кращу за якістю або дешевшу продукцію та, крім того, визначення витрат не пов’язане зі зміною обсягів виробництва.

У роботі А. В. Шеремета даний метод отримав назву “ціноутворення на основі валового прибутку”, поряд із тим до даної групи належать методи, що ґрунтовані: на основі змінних витрат – розраховують певну відсоткову надбавку до змінних виробничих витрат на кожен вид продукції; рентабельності продажів – відсоткова націнка охоплює тільки бажану величину прибутку; рентабельності активів – ціна має забезпечити підприємству певний рівень рентабельності активів [196, 338–342].

Безумовно, методи, базовані на витратах, є добрим підґрунтям для ухвалення рішень щодо ціноутворення. Однак в умовах ринкової економіки, перевага буде за тими виробниками, які при встановленні ціни керуються не лише витратами, а й оцінкою ситуації на ринку в цілому та передбаченні реакції споживача на продукцію підприємства і його ціну.

Ціноутворення, орієнтоване на ринок, передбачає оцінку інтенсивності попиту й аналіз цін продукції конкурентів. При цьому необхідно встановити: привабливість ціни підприємства порівняно з цінами конкурентів, особливості політики ціноутворення конкурентів, поведінку покупців при зміні ціни.

Аналізуючи цінову конкуренцію, слід дослідити ціну спирту на підприємствах області (рис. 3.1).

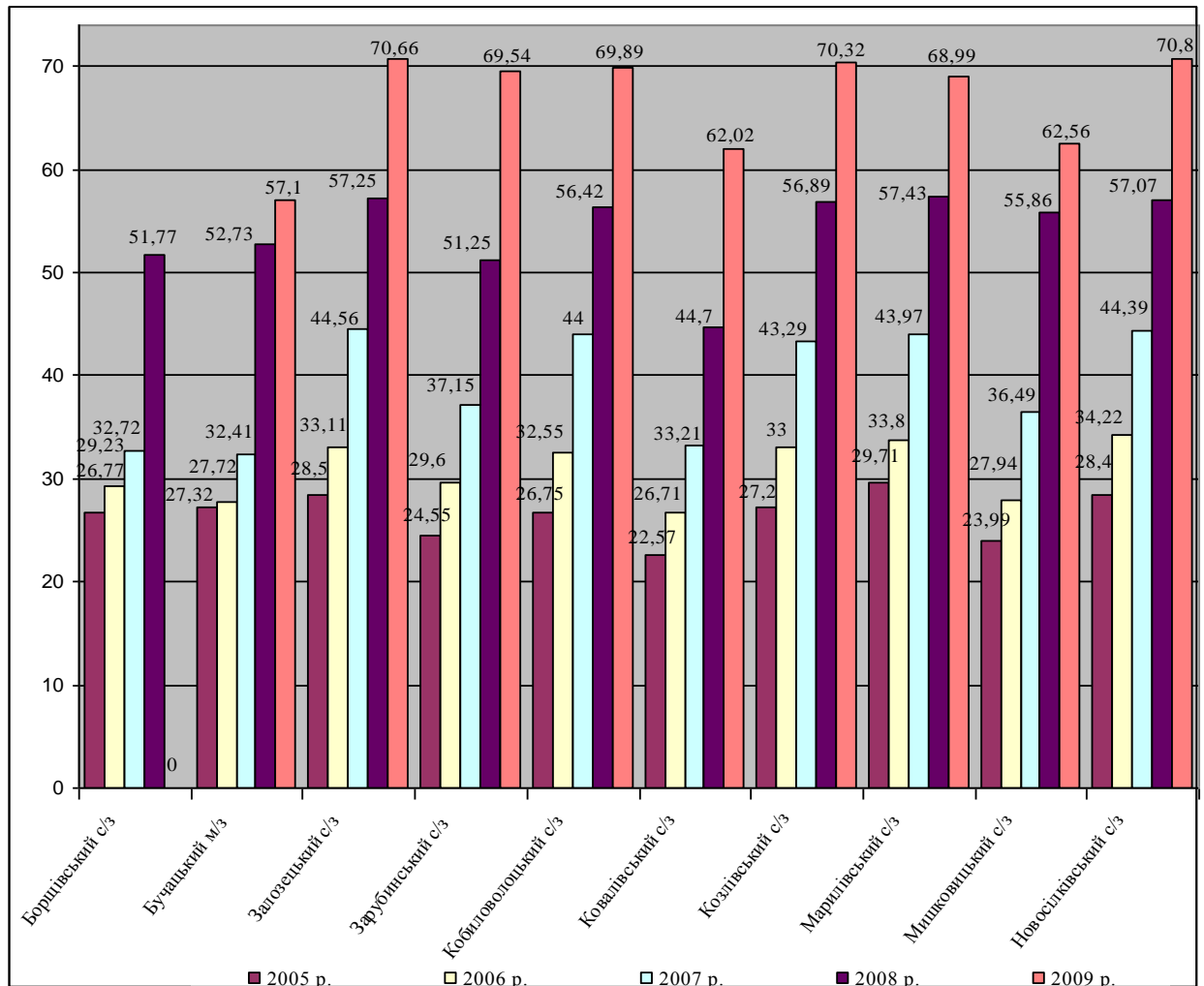


Рис. 3.1. Середня ціна 1 дал спирту на підприємствах

Тернопільської області за 2005–2009 рр., грн.

Джерело: склала автор

Наведені дані свідчать, що ціна реалізації 1 дал спирту на заводах області суттєво відрізняється. Так, у 2009 р. відхилення між найвищою ціною спирту – 70,8 грн. (ДП “Новосілівський спиртовий завод”) і найнижчою – 57,1 грн. (ДП “Бучацький спиртовий завод”) становило 13,7 грн. за 1 дал. Середня ж ціна спирту на підприємствах Тернопільщини впродовж 2005–2009 рр. зросла в 2,26 рази.

Аналіз цінової конкуренції дає підприємству змогу визначити своє місце на ціновому ринку й на цій основі приймати відповідні рішення.

Необхідними умовами досягнення високих фінансових результатів в умовах ринку є орієнтація виробництва на споживачів і конкурентів, гнучке пристосування до ринкової кон’юнктури, що змінюється. При цьому, на нашу думку, встановлення оптимальної ціни можливе при застосуванні комбінації трьох методів. Вихідна ціна має бути в межах між надмірно низькою, що не дає прибутку, і надмірно високою, яка стримує попит. Тому мінімально можлива ціна визначається собівартістю продукції, а максимальна – наявністю унікальних властивостей продукції; для спиртозаводів – це, насамперед, висока якість. Ціни товарів конкурентів визначають середній рівень, на який слід опиратися, встановлюючи свою ціну.

Таким чином, в основі управління підприємством – використання різноманітних методів, що визначаються вихідними обставинами і цілями. Для прийняття остаточного рішення необхідно оцінити всі можливі варіанти, встановити їхні переваги та недоліки, узгодженість із окресленими цілями. Чим більшою кількістю інформаційних даних володіє керівник, тим більш продуманими та узгодженими будуть його рішення. Різноманітні методи надають інформацію для ухвалення рішень, однак у кінцевому варіанті вибір за людиною.

У цілому процес прийняття рішень спрямований на досягнення головної мети – забезпечення ефективного функціонування підприємства, що зростає при застосуванні моделювання.

3.2. Моделювання системи обліково-аналітичної інформації підприємств спиртової галузі

Зростання, зміни інформаційних потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів зумовлюють розвиток обліково-аналітичної системи підприємств. Використання методу моделювання дозволяє адаптувати її елементи до змінюваних вимог щодо змісту, структури, форми, періодичності представлення даних, що в цілому дозволяє спростити управління господарським процесами і зробити це управління ефективним.

Моделювання служить процесом побудови, вивчення і застосування моделей. “Модель” в перекладі з латинського слова “modulus” означає зразок, норма, міра [22, 44]. Відомі різні тлумачення даного поняття залежно від сфери застосування. Згідно з філософським визначенням, що використовують у наукових дослідженнях: “модель – це об’єкт, що заміщує оригінал і відбиває найважливіші риси і властивості оригіналу для даного дослідження, даної мети за обраної системи гіпотез” [22, 44].

Моделювання розглядають у двох аспектах – як процес побудови, вивчення і використання моделей та як метод наукового пізнання.

Процес побудови моделі полягає у створенні образу об’єкта з метою отримання інформації про нього шляхом експериментів із його моделлю [156, 20].

Необхідність використання моделювання як методу наукового пізнання визначається тим, що об’єкти, які вивчають: не підлягають безпосередньому дослідженню, відображають майбутній стан, або їхнє дослідження потребує значних матеріальних і трудових витрат.

Об’єктами моделювання виступають об’єкти реального світу, моделі яких є простішими системами, однак відображають їхні найістотніші властивості. Моделі дають змогу виявити всі можливі взаємозв’язки, закономірності й умови функціонування предмета моделювання в різних

реальних умовах та вибрати найкращі варіанти рішень. Таким чином, моделювання служить інструментом аналізу складних систем і об'єктів.

Процес моделювання може бути відображений у вигляді циклу, в якому доцільно виділити наступні етапи: 1) окреслення проблеми та її аналіз, де визначають важливі риси і властивості об'єкта, досліджують взаємозв'язки елементів у його структурі, формують гіпотези, пояснюють поведінку і розвиток об'єкта; 2) побудова моделі – вибирають тип моделі, оцінюють можливість його застосування для вирішення окреслених завдань, уточнюють перелік параметрів модельованого об'єкта і зв'язку між ними; 3) вивчення моделі – проведення “модельних” експериментів, за яких свідомо змінюють умови функціонування моделі та систематизують дані про її поведінку; 4) перенесення знань із моделі на оригінал – знання про модель мають бути уточненими з урахуванням тих властивостей об'єкта-оригіналу, що не відображені чи їх деформували під час побудови моделі; 5) застосування результатів на практиці – фактична перевірка здобутих знань для побудови узагальнюючої теорії об'єкта та їх апробація [22, 49–50; 54, 9–10].

Слід зазначити, що моделювання – це циклічний процес, у результаті якого знання про досліджуваний об'єкт розширюють та уточнюють, а вихідну модель поступово вдосконалюють.

Ефективним моделювання буде, якщо при побудові моделі дотримуватися наступних вимог:

– модель має бути адекватною об'єктові, тобто якомога повніше відповідати йому щодо вибраних для вивчення властивостей;

– модель має бути повною, за допомогою відповідних способів та методів вивчення забезпечувати дослідження і самого об'єкта, тобто отримати деякі твердження щодо його властивостей, принципів роботи, поведінки в заданих умовах [156, 20].

Досліджують різноманітні моделі інформаційних систем, серед яких чільне місце займає бухгалтерський облік. Терміни “модель” і

“моделювання” набули поширення в бухгалтерському обліку порівняно недавно, однак бухгалтери займаються моделюванням економіки принаймні п’ять століть. Уся історія бухгалтерського обліку – це історія розвитку моделей, що має наступне пояснення: система обліку взаємодіє не із об’єктами підприємства, а з їхніми інформаційними характеристиками, є інформаційною моделлю підприємства та формою уявного узагальнення господарського процесу.

Варто відзначити роботу О. А. Шапошнікова, де розкрито сутність моделювання як методологічної основи організації обліку, виділено класи облікових моделей та показані шляхи застосування моделювання в практичній діяльності [193].

Моделювання в системі обліку – це відображення, опис найзагальніших моментів, властивих обліку в цілому та особливостей різних галузей. Заслуговує уваги твердження В. І. Чиж: “модель, що побудована на загальних принципах, дає методику дослідження, методику обліку, прийнятну для всіх галузей, при цьому галузеві методики можуть представлені як окремий випадок моделі” [190, 77]. Метою моделювання в бухгалтерському обліку є вироблення методології, спрямованої на впорядкування отримання й опрацювання інформації про облікові об’єкти.

В основі облікових моделей – принцип подвійного запису, що відображає економічну суть явищ. За допомогою моделей в бухгалтерському обліку відбувається дослідження, аналіз і пізнання фактів господарського життя, що впливає на зміни складу засобів підприємства та джерел їх формування [164, 126]. Традиційні основні прийоми бухгалтерського обліку: рахунки, баланс та інші форми звітності, можна вважати проявом різних аспектів моделювання.

Слід зазначити, що моделювання як метод наукового дослідження широко використовують в контролі й аналізі.

Застосування моделювання в контролі можливе у наступних аспектах:

для дослідження об'єкта контролю та вивчення, вдосконалення процесу контрольного дослідження. Моделювання забезпечує посилення контрольних функцій за здійсненням кожної господарської операції, дає змогу виявити приховані порушення та недоліки.

Застосування моделювання в аналізі має на меті дослідження взаємозв'язків між результативними показниками і факторами, що визначають їхню величину. Для аналітичного моделювання характерним є те, що процеси функціонування елементів системи записують у вигляді деяких математичних співвідношень чи логічних умов. Слід зазначити, що аналітичні моделі досліджують із використанням наступних методів: числовим; аналітичним, коли прагнуть у загальному вигляді отримати деякі залежності для шуканих характеристик; якісним, коли, не маючи явного розв'язку, все ж таки знаходять деякі властивості рішень [2, 69].

Об'єктами моделювання служать облікові й аналітичні системи, що є різновидами складних систем і характерні ознаками їхніх різновидів. За об'єктом, предметом чи впливом дані системи можна віднести до інформаційних систем, тому що вони призначені для оперування значними потоками інформації; за технологічними ознаками – до автоматизованих систем, призначених для збирання, накопичення, опрацювання, зберігання і видачі даних, необхідних для управління господарським процесом; за структурою – до комунікаційних комплексів, оскільки характерні великою кількістю та довжиною ліній зв'язків.

Прийняття ефективних і науково-обґрунтованих управлінських рішень є можливим за умови комплексного використання інформаційних даних обліку і аналізу. Тому, вважаємо доцільним винести на модельний рівень саме обліково-аналітичну систему. А головною метою її моделювання є, на нашу думку, встановлення та контроль послідовності дій, пов'язаних із отриманням, групуванням, опрацюванням, узагальненням даних для комплексного забезпечення інформаційних запитів користувачів різних

рівнів управлінської ієрархії.

За аналогією до виробничого процесу, обліковий, аналітичний та контрольний процеси можна розглядати як технологічну сукупність, тобто технологічний процес, де із вхідних даних шляхом опрацювання та переробки отримують результативну інформацію.

Обліковий процес як складна система охоплює такі етапи: хронологічне та систематичне первинне спостереження, вартісне вимірювання, реєстрацію і систематизацію, узагальнення інформації з метою складання звітності [164, 55–56].

Організаційно аналітичний процес як технологічна сукупність складається з трьох етапів: підготовчого, аналітичного опрацювання та завершального. У підготовчому етапі вихідну інформацію систематизують для аналізу. Наступним етапом є аналітичне опрацювання даних за допомогою різних методичних і технічних прийомів, що охоплює комплекс розрахунків та процедур, які дають змогу добути підсумкові дані для використання у підготовці управлінських рішень. Завершальний етап – узагальнення аналітичної інформації, формування висновків, пропозицій, контроль їх реалізації.

Етапами контрольного процесу є: підготовка даних для контролю: визначення об'єктів перевірки, перевірка вірогідності інформації про господарські факти, явища та процеси, арифметична і логічна перевірка; перевірка даних різними прийомами контролю з метою виявлення відповідності або невідповідності здійснення господарського факту нормативним документам; узагальнення результатів шляхом підготовки висновків та реалізація результатів контролю [155, 126–127].

Моделювання обліково-аналітичної системи включає елементи методу бухгалтерського обліку, що є основою для підготовчого етапу аналітичного процесу, а також комплекс аналітичних процедур, котрі в цілому забезпечують отримання обліково-аналітичної інформації, призначеної для

управління господарською діяльністю підприємства, його підрозділів і дільниць.

На процес моделювання обліково-аналітичної системи впливають базові та змістовні фактори, що визначають основу і зміст моделі.

Базові фактори виступають об'єктивними умовами існування основи моделі обліково-аналітичної системи. Вони визначаються особливостями господарської діяльності, зовнішнього середовища спиртозаводів. Таким чином, їхніми складовими є технологічні особливості виробництва, організаційно-правова форма, організаційна структура підприємства, матеріально-технічна база, система інформаційного забезпечення підприємства.

Змістовні фактори формують зміст обліково-аналітичної системи. Вони охоплюють: чинні нормативно-правові акти, принципи бухгалтерського обліку, методику та техніку обліку і аналізу [119, 434–435].

Характерною особливістю обліково-аналітичної моделі є те, що вона служить як для впорядкування великих обсягів інформаційних даних, так і для пошуку раціональних рішень. Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення спиртового підприємства – це віддзеркалення фактів господарювання, що відображаються у формі первинних і узагальнених планових, облікових, аналітичних, контрольних даних, взаємозв'язків між елементами, наявних обмежень, можливих альтернативних варіантів, котрі визначаються технологічними та організаційними особливостями виробництва, вимогами нормативно-правових актів, внутрішньою політикою спиртозаводів, організацією і методикою обліку й аналізу. Основне призначення обліково-аналітичної моделі – своєчасне прийняття відповідних рішень на основі передбачення результату певних дій.

В умовах швидкої зміни зовнішнього середовища, невизначеності поведінки постачальників, покупців, конкурентів, нестабільності

законодавчої бази істотно зростає потік інформації, що потребує оперативного опрацювання. Це зумовлює створення такої системи, яка задовольняла б зростаючі інформаційні запити менеджменту, спрямовані на вирішення багатьох завдань. Безпосередньо на досягнення фінансової стійкості та результативності впливає збалансування процесів постачання, виробництва та збуту: надходження сировини саме тоді, коли вона необхідна для процесу виробництва, а виробничий цикл закінчується саме тоді, коли готову продукцію відвантажують замовникові.

Зважаючи на це, ми розробили комплексну обліково-аналітичну модель інформаційного забезпечення процесів постачання, виробництва та збуту спиртового підприємства, використання якої забезпечує своєчасність отримання відомостей про господарські факти, оцінку альтернативних варіантів для прийняття управлінських рішень, координування роботи підрозділів спиртозаводів та підвищення ефективності господарювання.

Системність та комплексність запропонованої моделі визначається тим, що вона охоплює відокремлені обліково-аналітичні моделі інформаційного забезпечення процесів постачання товарно-матеріальних цінностей, виробництва та збуту спирту й спиртових продуктів, що складаються з взаємопов'язаних блоків, і є продовженням одна одної згідно із законом кругообігу господарських засобів.

Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу постачання спиртового підприємства містить наступні блоки (рис. 3.2).

Планування та прийняття рішення щодо необхідності постачання цінностей. Вихідним елементом моделювання господарської діяльності підприємства, на нашу думку, є планування. Як зазначила А. В. Череп “планування є основою для прийняття рішень і являє собою управлінську діяльність, що передбачає розробку цілей і завдань управління виробництвом, а також визначення шляхів реалізації планів для досягнення поставлених цілей” [188, 16].

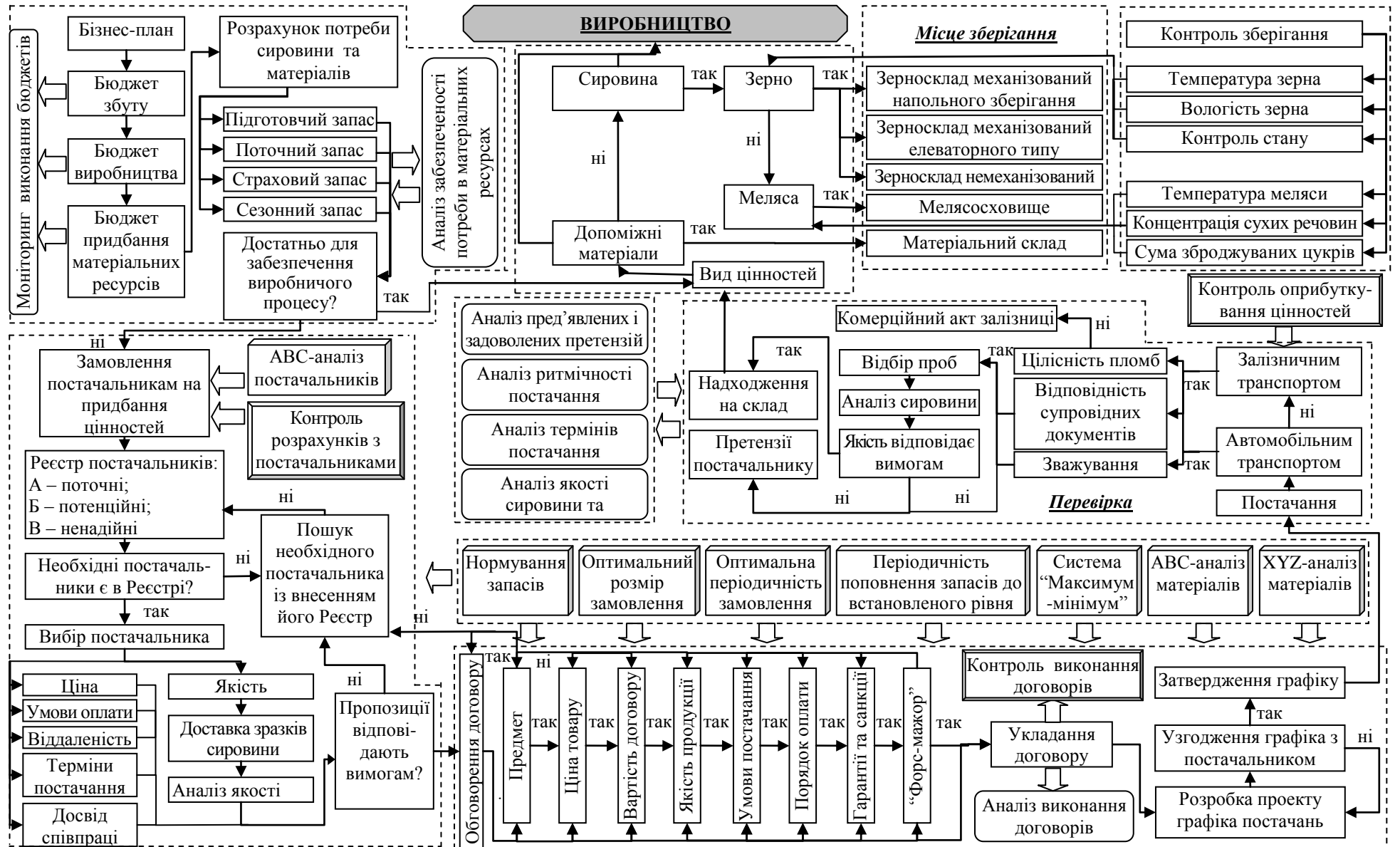


Рис. 3.2. Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу постання спиртового підприємства

Вважаємо, що основний документ планування діяльності підприємства – бізнес-план, оскільки в ньому узагальнюють стратегічні та поточні цілі економічного й соціального розвитку підприємства. Це визначає його розміщення на початку модельного ряду.

Для досягнення заданих цілей необхідна чітка взаємодія підрозділів підприємства на всіх стадіях виробничого процесу – від отримання сировини до реалізації продукції, чого досягають комплексним бюджетним плануванням діяльності підприємства та його структурних підрозділів.

Бюджетування служить багатофункціональним інструментом, застосування якого дає змогу планувати та координувати діяльність структурних підрозділів підприємства [179, 271]. Як зауважила В. І. Чиж “... процес бюджетування ширше процесу планування, оскільки містить і собі не тільки планові показники, але й інструменти координації і контролю їх виконання” [190, 198].

Ряд науковців і практиків висвітлюють переваги використання бюджетного методу управління, пропонують методики побудови різноманітних бюджетів [20, 267–304; 179, 271–300; 184, 96–164; 190, 197–215; 196, 84–98], однак його застосування на спиртових підприємствах залишається поодиноким.

Першочерговим та визначальним у бюджетному плануванні є бюджет збуту, що формується на основі маркетингового дослідження підприємства і впливає на більшість інших бюджетів, що, по суті, ґрунтовані на його показниках.

В основі оперативного планування й управління – бюджет виробництва, що містить прогнозну інформацію стосовно обсягу виробництва та реалізації продукції, планових залишків готової продукції на кінець і початок періоду за видами продукції. В межах бюджету виробництва розробляють деталізовані планові завдання на певний період часу й здійснюють контроль та поточне управління за виробничим процесом.

Бюджет виробництва служить ядром системи оперативного управління, оскільки акумулює інформацію, що надходить із відділів виробництва та постачання, на основі якої формують пропозиції покупцям та прогнозують прибуток.

Бюджет виробництва є основою для формування бюджету придбання матеріальних ресурсів, основне призначення якого – планування та контроль обсягів закупівлі матеріальних цінностей у натуральному й вартісному вираженні, а також потреби у фінансових ресурсах для закупівлі кожної групи цінностей.

Слід зазначити, що бюджетне планування буде ефективним у випадку не тільки своєчасного розроблення, планування бюджетів, а й оперативного контролю та моніторингу їх виконання.

Згадані бюджети – основа для розрахунку потреби у сировині і матеріалах на звітний період. Основними розрахунковими величинами є підготовчий, поточний, страховий та сезонний запас.

Основа для прийняття рішення щодо достатності цінностей для забезпечення виробничого процесу – виконання певних аналітичних процедур. У процесі аналізу перевіряють відповідність фактичного розміру запасів найважливіших видів сировини, матеріалів нормативам і на основі отриманих даних та середньодобових витрат розраховують фактичну забезпеченість цінностями в днях та порівняння її з нормативною [132, 174–175].

У випадку, коли запасів недостатньо для забезпечення виробничої потреби необхідним є *формування портфеля замовлень та вибір постачальника*, що є наступним блоком моделі постачання.

Вибір постачальників та перехід на довготермінове співробітництво з найбільш відповідальними і надійними з них – важливий фактор забезпечення матеріальними ресурсами. Встановлення пріоритетів взаємодії з постачальниками досягають на основі АВС-аналізу постачальників, окрім того, доцільно вести Реєстр для кожного виду запасів за групами: А – поточні

постачальники; Б – потенційні постачальники; В – ненадійні постачальники.

За умови отримання відгуків від кількох постачальників при виборі найоптимальнішого варто керуватися критеріями якості, термінами та умовами постачання, ціною, умовами оплати, тривалістю і надійністю відносин.

Моделювання даного етапу забезпечує: оперативне формування замовлень; на основі встановлених критеріїв прийняття рішень щодо вибору найприйнятніших постачальників; у випадку відсутності необхідних постачальників, або відхилення якості зерна та м'яса від вимог, швидкий пошук постачальника з метою недопущення зриву процесу виробництва.

Варто взяти до уваги, що повне та високоякісне постачання значною мірою залежить від своєчасності укладання договорів і узгодження договірних взаємин, що й зумовлює необхідність введення даного етапу в блок *обговорення і затвердження договірних зобов'язань* досліджуваної моделі.

Поряд із цим не менш важливим є виконання договорів і старанне відпрацювання всіх умов та зобов'язань. Дієві інструменти оперативного виявлення та своєчасного реагування на дотримання договірної дисципліни – аналіз і контроль.

Окрім того, великого значення набуває встановлення оптимальних термінів постачання з метою забезпечення рівномірності надходження цінностей згідно з виробничою програмою та ефективного ведення складського господарства, чого досягають шляхом розроблення, обговорення і затвердження графіка постачання.

Слід виділити визначальний вплив на ефективність постачальницько-заготівельної діяльності в цілому і згаданих етапів зокрема використання *системи методів управління запасами*, які дають змогу встановити їх оптимальні норми цінностей, економічний розмір замовлення, його періодичність, пріоритетні групи запасів згідно з їхньою вартістю та структурою споживання.

Центральним у досліджуваній моделі є блок *постачання, оприбуткування та зберігання цінностей*.

Розміщення спиртових заводів дає змогу здійснювати постачання автомобільним і залізничним транспортом згідно з “Товарно-транспортною накладною” (форма № 1–ТН) та “Залізничною накладною” відповідно й “Податковою накладною”. Варто зазначити, що якість кожної партії зерна та меляси підтверджують відповідними документами: “Посвідченням про якість”, “Сертифікатом Державної хлібної інспекції”, “Карантинним сертифікатом”. Окрім того, безпеку концентрованих ферментних препаратів засвідчують гігієнічним висновком державної санітарно-гігієнічної експертизи в органах, установах і закладах державної санітарно-епідеміологічної служби.

Контроль за оприбуткуванням запасів забезпечують перевіркою відповідності фактичної кількості цінностей даним супровідних документів та умов договору, зіставленням якісних характеристик сировини посвідчень і сертифікатів із висновками аналізу лабораторії підприємства згідно з “Аналізом якості сировини” (форма № П–3) та відображенням у “Журналі реєстрації аналізів сировини” (форма № 1–ХК).

За умови позитивних висновків вхідного контролю сировину ідентифікують як відповідну, й вона надходить на склад: зерно – згідно з “Прибутковим ордером на сировину” (форма № П–1) і “Реєстром прибуткових документів на сировину” (форма № П–2), що відображають у “Журналі обліку сировини (зважування)” (форма № П–13) і “Журналі обліку зерна” (форма № П–10); меляса – згідно з “Книгою відважувань меляси, яка надійшла на завод” [149].

У разі виявлення недостачі цінностей, невідповідності якості вимогам стандартів, зразкам, договору або даним, зазначеним у супровідних документах необхідне інформування постачальника та пред’явлення претензій винуватцям. За умови приймання сировини з відхиленням

інформацію узагальнюють в “Акті про приймання матеріалів” (форма № М–7). Крім того, доцільно щоб відділ маркетингу вів “Реєстр рекомендацій” [106].

Оцінку постачання матеріальних ресурсів забезпечують аналітичною роботою щодо пред’явлених і задоволених претензій, термінів, ритмічності надходження цінностей, якості сировини й матеріалів. Аналіз дає змогу оцінити стан виконання договірних умов постачальниками, реагування менеджменту підприємства й ефективність вжитих заходів.

Керівництво також має приймати міри для збереження кількісних та якісних характеристик матеріальних цінностей. Для цього слід здійснювати систематичне спостереження за зберіганням зерна (не менше разу за п’ять днів) із узагальненням результатів у “Журналі зберігання зерна”. Мелясу необхідно зберігати в добре очищених закритих металевих цистернах. Перед їхнім заповненням, комісія має оглядає цистерни щодо придатності для тривалого зберігання меляси із оформленням результатів перевірки в “Акті на придатність мелясних цистерн”. Мелясу, яка злита в приймальні збірники, перекачують в окремі резервуари мелясосховища. Інформацію про кількість і якість цукровмісної сировини узагальнюють у “Журналі порезервуарного обліку меляси” [52].

Збереження сировини й матеріалів перевіряють шляхом здійснення у встановлені терміни інвентаризацій, а також технохімічного контролю за такими ознаками: для зерна – стан культури, вологість, температура зернової маси; для меляси – температура, концентрація сухих речовин, сума зброджуваних цукрів.

Оперативно-складський облік надходження та вибуття сировини здійснюють щоденно у “Відомості про рух сировини” (форма № П–14). Зі складу матеріальні цінності надходять у виробничий процес, що є кінцевим етапом обліково-аналітичної моделі постачання й продовжується в обліково-аналітичній моделі виробництва.

Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу

постачання спиртового підприємства на основі: бюджетування, оцінки наявності матеріальних ресурсів, методів управління запасами, формування портфеля замовлень, надходження цінностей згідно із договірними зобов'язаннями, контролю за їхнім оприбуткуванням та зберіганням виконує завдання – прийняття рішень щодо своєчасного забезпечення підприємства сировиною і матеріалами необхідного асортименту й якості, оптимізацію процесу постачання за рахунок зменшення витрат на доставку цінностей, складських витрат, втрат від псування та дефіциту запасів, трансакційних витрат.

Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу виробництва спиртового підприємства (рис. 3.3).

Процес виробництва – це процес реалізації витрат, тому можна стверджувати, що основою для прийняття рішень у процесі виробництва є встановлення та економічне обґрунтування величини витрат, необхідних у плановому періоді для виготовлення продукції.

Слід зазначити, що планування витрат – актуальна проблема, що в умовах ринкової економіки виконує важливу економічну функцію. З урахуванням цього вихідним блоком моделі обліково-аналітичної системи виробництва є *планування витрат на виробництво спирту*.

Як було уже зазначено, основою для планування виробництва є прогноз продажу, а бюджет продажу служить основою бюджету виробництва. Бюджет виробництва свідчить, скільки одиниць продукції необхідно виготовити, щоб забезпечити запланований обсяг продажу та необхідний рівень запасів готової продукції [188, 37]. На його основі планують використання матеріальних, трудових та інших витрат.

Даний блок моделювання дає змогу встановити планові обсяги випуску спирту, сивушного масла, фракції головної етилового спирту, діоксиду вуглецю, дріжджів на 1000 дал випуску спирту умовного, витрат зернової та м'ясої сировини, основних і допоміжних матеріалів, зворотних відходів,

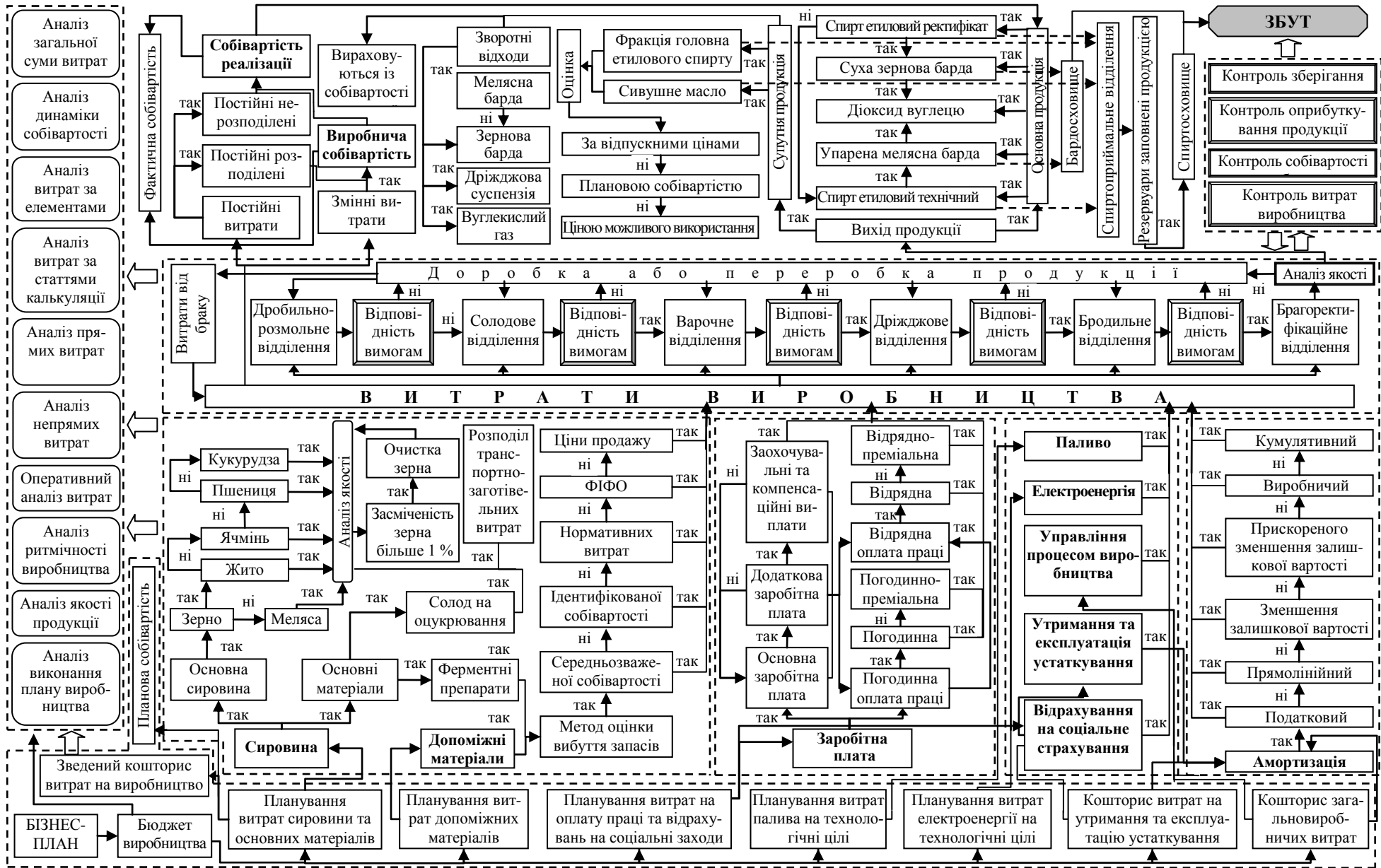


Рис. 3.3. Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу виробництва спиртового підприємства

витрат на оплату праці й відрахувань на соціальні заходи, витрат палива та електроенергії, а також витрат на утримання й експлуатацію устаткування та загальновиробничих витрат на основі відповідних кошторисів.

Згадані планові розрахунки витрат матеріальних і трудових ресурсів є основою формування планової калькуляції на конкретний вид продукції.

Таким чином, планування витрат на спиртозаводах охоплює наступні етапи: 1) формують кошториси: витрат на утримання та експлуатацію устаткування, загальновиробничих витрат за цехами основного виробництва з наступним узагальненням їх на рівні підприємства; 2) калькуюють виробничу собівартість одиниці продукції за видами, розраховують виробничу собівартість усієї товарної продукції і продукції, що реалізують; 3) складають зведений кошторис витрат на виробництво з розрахунками до нього.

Планування витрат служить основою для прийняття рішень, оскільки передбачає розроблення цілей, завдань управління виробництвом та визначення шляхів реалізації планів для досягнення окресленої мети. Головною метою планування собівартості є виявлення і використання резервів зниження витрат.

Наступний етап обліково-аналітичної моделі інформаційного забезпечення виробництва – *встановлення фактичних витрат виробництва*.

Облік і контроль витрат матеріальних, трудових, фінансових ресурсів забезпечують своєчасним та повним документальним відображенням.

Головний технолог складає “Вимогу на відпуск сировини” (форма № П–6), яку передає завідувачеві сировинним складом, і вона служить розпорядженням для видачі певної кількості зерна чи меляси.

Рух зерна зі складу на виробництво відстежує вагар, результати зважування (брутто, тара, нетто) заносять у “Журнал обліку сировини (зважування)” (форма № П–13), в якому головний технолог підписується про одержання певної кількості сировини. При передачі сировини на

виробництво перевіряють її якість – аналізом середньодобової проби зерна чи меляси, що відображають в “Аналізі якості сировини” (форма № П–3). “Вимогу на відпуск сировини” (форма № П–6) та “Аналіз якості сировини” (форма № П–3) передають в бухгалтерію для відображення операцій в “Журналі обліку зерна” (форма № П–10).

Якщо засміченість зерна більша 1 %, його очищають від пилу, землі, каміння та металевих предметів, що відображають в “Акті про підробку зерна на складі” (форма № П–9). До Акту додають “Аналіз якості сировини” (форма № П–3) до та після очищення, а також “Аналіз якості відходів на вологість, засміченість і зернові домішки”, згідно з яким виписують “Письмовий висновок”, котрий засвідчує, що отримані відходи непридатні для подальшої переробки та підлягають списанню. Якісні показники сировини, її кількість до і після очищення узагальнюють у “Зошиті обліку процесу підробки”. Очищене зерно подають у виробничі силос, звідки через автоматичні бункерні ваги – у технологічний процес [149, 100–102].

Передачу певної кількості меляси на виробництво відображають у “Книзі відвантажувань меляси на виробництво”, що складає комісія, призначена наказом керівника підприємства [52]. Кількість меляси, безпосередньо використаної на виробництво продукції фіксують у “Акті переробленої сировини”.

Моделювання даного блоку забезпечує управлінців інформацією щодо дотримання якісних вимог зернової чи мелясної сировини, яка надходить на виробництво; обґрунтування вибору і дотримання протягом звітного періоду методу оцінки використаних у виробництві матеріальних ресурсів; витрат на основну й додаткову заробітну плату, на заохочувальні та компенсаційні виплати виробничого персоналу; величину витрат на відрахування на соціальне страхування; повноти включення статей витрат на утримання та експлуатацію устаткування, правильності нарахування амортизаційних відрахувань; повноти включення статей та розподілу на постійні й змінні

загальновиробничі витрати; витрат від браку.

Основою всієї виробничо-господарської діяльності підприємства є *технологічний процес спиртового виробництва*, що охоплює сукупність технологічних операцій, забезпечує переробку сировини на продукцію готову для реалізації кінцевому споживачеві. Виробничі ресурси в процесі взаємодії у дробильно-розмольному, солодовому, варочному, дріжджовому, бродильному, брагоректифікаційному створюють нову вартість – готову продукцію.

Процес виробництва спирту організують згідно з технологічними інструкціями й апаратурно-технологічними схемами, які зберігають у головного технолога і на відповідних відділеннях. Дотримання зазначених вимог потребує постадійного контролю відповідності параметрів технологічних процесів нормам технологічного регламенту та готової продукції – вимогам нормативної документації.

Кількість переробленої сировини, витрачених ферментних препаратів і допоміжних матеріалів, щогодинний залив бродильних апаратів та дріжджанок, кількість виробленого спирту начальники змін мають щозмінно відстежувати і фіксувати у “Виробничому журналі”. Для відображення змін у веденні технологічного процесу, вимог до нових технологій і до роботи у тій чи іншій ситуації доцільно вести “Журнал розпоряджень”.

Процес виробництва спирту потребує постадійного контролю, що здійснюють змінні хіміки, проводячи лабораторні випробування, результати яких слід відображати у робочому зошиті змінних хіміків та у “Лабораторному журналі” й “Бродильному журналі”.

На різних стадіях технологічного процесу на окремих дільницях доцільне ведення робочих зошитів, що забезпечують оперативний і щогодинний контроль за виробництвом замісу, сусла, бражки, а також необхідних параметрів і показників при експлуатації технологічного обладнання, таких, як: робочий зошит розмольного відділення; робочий

зошит відділення гідроферментної обробки сировини; робочий зошит дріжджебродильного відділення; робочий зошит брагоректифікаційного відділення; робочий зошит контролю роботи брагоректифікаційного апарату.

Для визначення витрат і калькулювання собівартості готової продукції велике значення мають достовірне визначення залишків незавершеного виробництва та його правильна оцінка. Метою інвентаризації незавершеного виробництва є визначення фактичної наявності незавершеної продукції на дату інвентаризації і вартості початої обробки сировини та матеріалів з метою оподаткування, що відображають в “Акті інвентаризації незавершеного виробництва”.

Слід зазначити, що спирт етиловий ректифікований та спиртова продукція мають відповідати вимогам нормативної документації за органолептичними, фізико-хімічними показниками та бути виробленими за виробничим технологічним регламентом [167; 169].

Перед передачею спирту ректифікату з виробництва в спиртосховище для перевірки відповідності якості спирту та спиртових продуктів нормативам (дод. Ф.1–Ф.3, 235–237) необхідний відбір середньої проби зі спиртових баків зливного відділення, що здійснює хімік-аналітик у присутності головного технолога. Отримання зразків готової продукції для відповідних випробувань доцільно відображати у “Зошиті обліку проб спиртів”. Результати аналізу слід фіксувати у робочому зошиті та “Журналі реєстрації аналізів спиртів, сивушного масла і ефіро-альдегідної фракції” (форма № 2–ХК).

Продукція, яка відповідає стандартам, технічним умовам, прийнята відділом технічного контролю підприємства, надходить на склад, що відображено у блоці моделі *оприбуткування, оцінка та зберігання готової продукції*.

Обсяги виробленого спирту контролюють спиртовимірювальними апаратами або засобами електронного обліку, результати яких фіксують у

“Журналі обліку виробництва спирту за показниками лічильників контрольних спиртовимірювальних апаратів” (форма № П–21). Спирт, що пройшов контрольні лічильники, надходить у спиртоприймальне (зливне) відділення, з наступною передачею у спиртосховище. Процес передачі спирту в спиртосховище здійснюється у присутності комісії, призначеної наказом по підприємству, про що складають “Акт про виробництво спирту, продуктів брагоректифікації та передачу їх у спиртосховище” (форма № П–18). Готову продукцію переміщують у спиртосховище на підставі “Товарно-транспортної накладної” (форма № 1–ТН (спирт)).

Відпуск спирту у спиртосховище обліковують шляхом записів у “Журналі обліку спирту в спиртосховищі” (форма № П–20), “Журналі обліку спирту в резервуарах” (форма № П–22) та “Журналі обліку відмірів спирту” (форма № П–23) [103].

Слід зазначити, що спирт етиловий ректифікований необхідно зберігати в сталевих резервуарах різної місткості та форми, обладнаних засобами для вимірювання обсягу спирту з установленням ярлика зі зазначенням номера цистерни і сорту спирту. Місця зберігання спирту вносять до Єдиного реєстру місць зберігання спирту в порядку, визначеному ДПАУ [100].

Кількість виготовленого спирту ректифікату, розрахунок виробництва барди начальники змін щозмінно відображають у “Журналі розрахунку та обліку барди”, згідно з яким формують “Інформацію про кількість виробленої барди”, що передають в бухгалтерію.

Таким чином, згаданий блок моделі забезпечує формування відомостей щодо своєчасного оприбуткування основної та супутньої продукції, їхню оцінку, визначення фактичної виробничої собівартості та собівартості реалізації, дотримання умов зберігання та внутрішньогосподарського переміщення спирту й спиртових продуктів.

Перебудова господарського механізму, перехід до ринкових відносин

особливо актуалізує проблему раціонального витрачання всіх видів ресурсів, докорінного поліпшення управління витратами для забезпечення стійкої конкурентоспроможності продукції. *Аналітичний блок моделювання витрат на виробництво готової продукції* дає змогу надати узагальнюючу оцінку ефективності використання ресурсів, визначення резервів збільшення прибутку та зниження ціни одиниці продукції. Аналіз загальної суми витрат, динаміки собівартості продукції, витрат за елементами і статтями калькуляції, прямих та непрямих витрат, оперативний аналіз витрат, ритмічності виробництва, якості продукції та виконання плану з виготовлення готової продукції забезпечують усебічне оцінювання виробничої діяльності спиртового підприємства, оперативний вплив на регулювання відхилень від заданих параметрів, виявлення невикористаних резервів та служать базою для розроблення заходів щодо економії трудових, матеріальних та фінансових ресурсів.

Разом із тим, *контроль витрат* попереджує втрати ресурсів і дає змогу оперативно впливати у випадку відхилення показників процесу виробництва від заданих параметрів.

Виробництво продукції безпосередньо пов'язане з її споживанням, тому збут спирту й супутніх продуктів є вихідним елементом досліджуваної моделі та основою моделі збуту.

Таким чином, обліково-аналітична модель процесу виробництва спиртового підприємства на основі планування, визначення фактичних витрат, постадійного контролю технологічних процесів, якості готової продукції та її оцінки, аналітичного порівняння сприяє оперативності ухвалення рішень щодо планування і встановлення фактичних витрат на виробництво спирту й спиртових продуктів, поліпшенню контролю за їхнім оприбуткуванням та зберіганням.

Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу збуту спиртового підприємства (рис. 3.4) містить такі блоки моделювання.

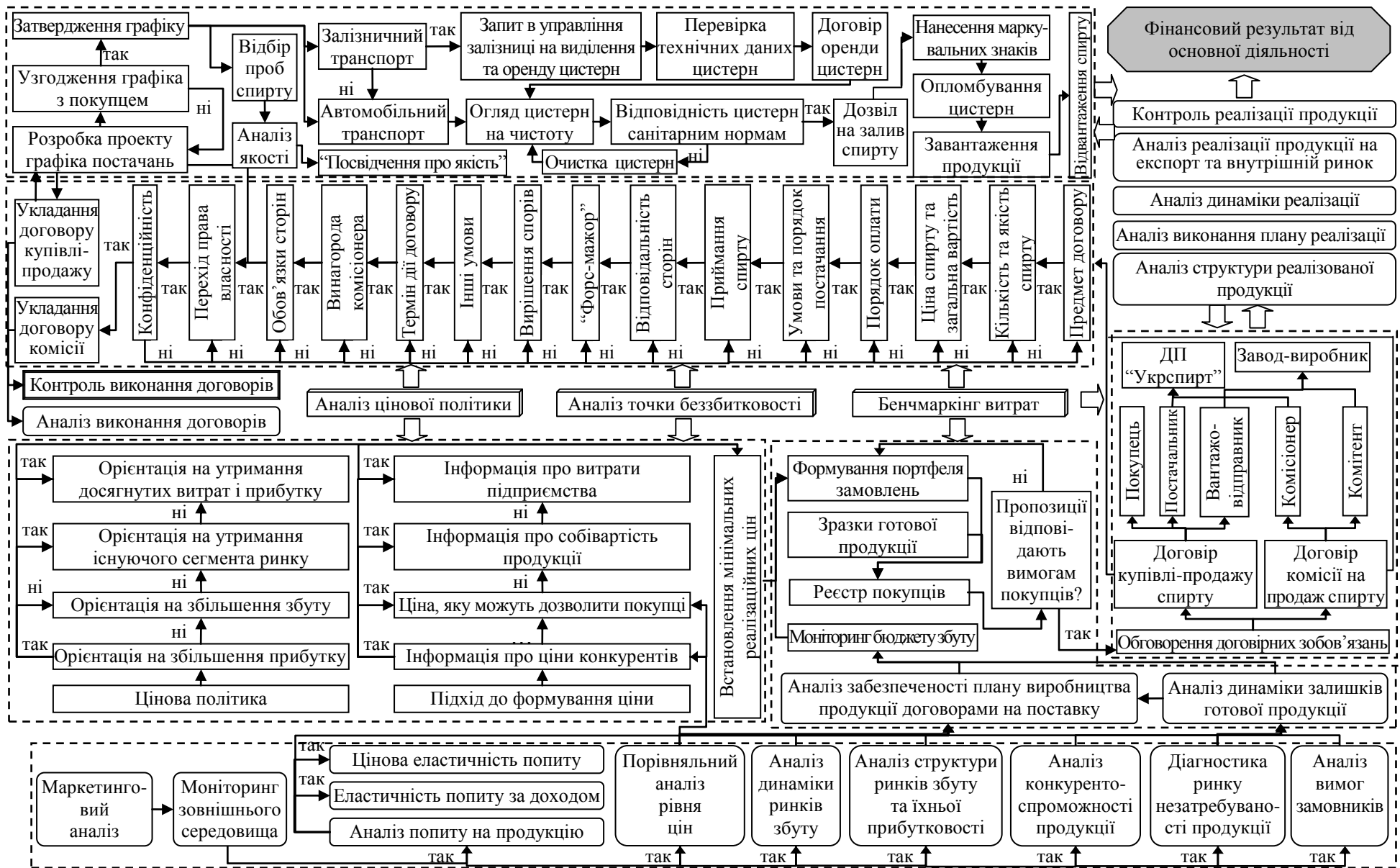


Рис. 3.4. Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу збуту спиртового підприємства

Маркетинговий аналіз. В умовах ринку необхідною умовою забезпечення прибутковості діяльності є гнучке пристосування до ринкової кон'юнктури, орієнтування виробництва на покупців та конкурентів. Плануючи обсяг виробництва, слід знати, яку продукцію, за якою ціною, в якому обсязі можна реалізувати [145, 80].

Модель маркетингового аналізу на основі дослідження платоспроможного попиту на продукцію, динаміки і структури ринків її збуту, оцінювання конкурентоспроможності продукції та ступеня ризику незатребуваності продукції, вимог замовників, порівняльного аналізу рівня цін дає змогу встановити можливості зростання ринкового потенціалу; орієнтувати виробничу діяльність на майбутні потреби, запити клієнтів; визначити оптимальний рівень цін, що забезпечив би досягнення короткотермінових та довготермінових цілей.

Важливим та відповідальним етапом збуту є *формування портфеля замовлень*. Аналіз динаміки залишків готової продукції, забезпеченості плану виробництва договорами на реалізацію забезпечує своєчасне формування портфеля замовлень зацікавленим та потенційним покупцям із поданням зразків продукції.

Варто зосередити увагу на особливості реалізації спирту, детального дослідження потребує блок моделі *обговорення та укладання договірних зобов'язань*.

Державне підприємство “Укрспирт” є єдиним оператором оптової торгівлі етиловим спиртом [142], тому між підприємством-товаровиробником та концерном укладають договір комісії на продаж спирту, де комісіонер (ДП “Укрспирт”) за дорученням комітента (заводу-виробника) зобов'язується укласти договір від свого імені на постачання спирту. Слід зазначити, що в договорі купівлі-продажу спирту завод-виробник є вантажовідправником.

Як зазначають автори [27, 224–228], незважаючи на те, що договори здебільшого є документами фінансового обліку, окрема інформація, така, як

обсяг реалізації продукції, умови постачання, вартість, термін виконання має важливе значення в управлінському обліку. Оскільки у фінансовому обліку відображають наслідки виконання чи невиконання договорів, завдання контролю за дотриманням договірних зобов'язань виконує управлінський облік.

На основі укладених договорів доцільні розроблення та узгодження графіка постачання, що служить вихідним блоком моделювання – *відвантаження готової продукції*. Застосування графіків сприятиме чіткому виконанню договірних зобов'язань і раціональній організації господарського процесу.

Наявну практику, за якою контроль за виконанням договорів зосереджують лише у відділі збуту, необхідно доповнити налагодженням чіткого контролю безпосередньо в центрах відповідальності. Безперечно, що при цьому слід підтримувати взаємозв'язок між відділом збуту підприємства та його центрами відповідальності.

Відповідно до “Порядку визначення виробників і покупців спирту та здійснення контролю за його обігом” [130] відпуск спирту етилового, фракції головної етилового спирту та повернення спиртовмісних рідин здійснюють на основі “Нарядів на відпуск спирту етилового” (форми № Н–1 (спирт) та Н–2 (спирт)), що оформляє Департамент із питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів Державної податкової адміністрації України й суб'єкти підприємницької діяльності, які мають ліцензію на експорт спирту відповідно [102].

Для одержання спирту покупець разом із нарядом надає постачальникові доручення за встановленою формою та довідку ДПА за місцем реєстрації, в якій зазначено обсяг і мету використання спирту.

Спирт відвантажують тільки через мірники, з відбором середньої проби від кожної відвантаженої партії, у кількості 1,5 дм³. Спирт обсягом 0,5 дм³ старший інженер-хімік відбирає для проведення лабораторних випробувань, що варто зазначати в “Зошиті обліку проб спиртів при відвантаженні”. Рух

спирту зі спиртосховища до лабораторії підприємства здійснюють згідно з “Товарно-транспортною накладною” (форма № 1–ТН (спирт)).

Результати аналізу готової продукції реєструють у “Журналі реєстрації аналізів спиртів, сивушного масла і ефіро-альдегідної фракції” (форма № 2–ХК) і вони служать основою для формування “Посвідчення про якість”. Використані проби спирту необхідно списувати згідно з “Актом на списання проб спирту на спиртосховищі”. Спирт, що залишився, передають у спиртосховище згідно з “Товарно-транспортною накладною” (форма № 1–ТН (спирт)) [109].

Спирт обсягом 1,0 дм³ опломбовують, він залишається на спиртосховищі для проведення лабораторних аналізів за умови виникнення розбіжностей із покупцем щодо оцінки якості спирту після відвантаження. Кожну, так звану “арбітражну проба” слід реєструвати у “Журналі обліку проб на спиртосховищі”. Арбітражні проби на спиртосховищі зливають комісійно, при цьому слід скласти “Акт на списання проб спирту на спиртосховищі”.

При відвантаженні продукції залізничним транспортом необхідне, насамперед, звернення підприємства у формі листа до Укрзалізниці на виділення цистерн. Представник вагонного депо оглядає цистерни на відповідність технічних даних (результати цього відображають у “Журналі огляду залізничних цистерн”) і дає дозвіл на курсування цистерн коліями Укрзалізниці й за кордоном, про що складають “Акт приймання-передачі вагонів в оренду”. Після укладення договору оренди цистерни подають у спиртосховище для наповнення та відвантаження. Повернення цистерн здійснюють згідно з “Актом приймання-передачі вагонів з оренди”.

Спирт залізницею транспортують згідно з “Правилами перевезення наливних вантажів” [108]. При відвантаженні продукції залізничним транспортом оформляють наступні документи:

– внутрішній ринок: “Акт про відвантаження і приймання спирту”

(форма № П–24); “Рахунок-фактура” (форма № 868); “Податкова накладна”; “Залізнична накладна”; “Посвідчення про якість”;

– експорт: “Акт про відвантаження і приймання спирту” (форма № П–24); “Рахунок INVOICE”; “Митна декларація” (форма № МД–2); “Сертифікат походження товару” (форма № СТ–1); “Залізнична накладна”, “Посвідчення про якість”.

При відвантаженні продукції автомобільним транспортом необхідна перевірка наявності у водія транспортного засобу посвідчення на перевезення небезпечного вантажу: “Подорожнього листа вантажного автомобіля” (форма № 2) при перевезенні продукції в межах України чи “Подорожнього листа вантажного автомобіля в міжнародному сполученні” (форма № 1 (міжнародна)) при перевезенні за кордон і наявності в експедитора “Доручення” (форма № 2–М) на одержання продукції.

Автомобільним транспортом спирт перевозять здійснюють згідно з “Правилами дорожнього перевезення небезпечних вантажів” [105]. Відвантаження продукції передбачає наступні документи:

– внутрішній ринок: “Акт про відвантаження і приймання спирту” (форма № П–24); “Товарно-транспортна накладна” (форма № 1–ТН (спирт)); “Посвідчення про якість”; “Податкова накладна”;

– експорт: “Акт про відвантаження і приймання спирту” (форма № П–24); “Товарно-транспортна накладна” (форма № 1–ТН (спирт)); “Міжнародна товарно-транспортна накладна (форма № GMD–2)”; “Сертифікат походження товару” (форма № СТ–1); “Рахунок INVOICE”; “Митна декларація” (форма № МД–2) та “Посвідчення про якість”.

Отже, моделювання даного блоку забезпечує своєчасний відбір проб для лабораторних випробувань, аналіз якості спирту та складання “Посвідчення про якість”, забезпечення необхідною тарою для перевезення, контроль її відповідності санітарним нормам, недопущення втрат при заливанні спирту, контроль дотримання вимог при транспортуванні спирту.

Моделювання блоку *аналіз та контроль збуту продукції* забезпечує оцінку і контроль виконання бюджету реалізації продукції, визначення впливу факторів на зміну величини цих показників, виконання договірних зобов'язань, виявлення внутрішньогосподарських резервів та рекомендацій із їхнього освоєння.

Кінцевим етапом обліково-аналітичної моделі збуту, що водночас служить узагальнюючим показником виробничої діяльності підприємства, є прибуток від основної діяльності. Тому обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу збуту спиртового підприємства на основі: маркетингового аналізу, формування портфеля замовлень, обговорення та укладання договірних зобов'язань, відвантаження і реалізації готової продукції, аналітичних процедур спрямована на отримання максимально можливого прибутку й задоволення потреб клієнтів.

Слід зазначити, що чим ширшими є інформаційна база моделі й можливість управлінського впливу, тим якісніші управлінські рішення, які ґрунтовані на більших знаннях і досвіді.

Реалізація моделей надасть інтегрованій обліково-аналітичній інформації функції попереджувального відображення майбутніх подій шляхом оцінки ймовірних варіантів та наслідків альтернативних рішень. Отже, модельний експеримент є ефективним засобом для пошуку і знаходження оптимальних рішень для управління спиртовим підприємством.

3.3. Вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління в умовах автоматизованих інформаційних систем

Інформаційний аспект функціонування і розвитку економіки набуває визначальної ролі. В умовах глобалізації інформація стала стратегічним ресурсом, що служить основою досягнення конкурентних переваг. Роль

інформації в досягненні стратегічної мети зростатиме, що зумовлює зростання вимог до інформаційних систем та їх функцій. Інформаційні системи тепер не просто інструмент, що забезпечує опрацювання даних для підрозділів та кінцевих користувачів усередині підприємства, ці системи мають стимулювати створення сформованих на інформаційних даних виробів і послуг, що забезпечать фірмі конкурентну перевагу на ринку.

Нині одним із основних напрямків раціоналізації економічної інформаційної системи є автоматизація управління підприємством на основі використання автоматизованих інформаційних технологій.

Під автоматизованою інформаційною системою розуміють інформаційну систему, що використовує ЕОМ на етапах введення, опрацювання і видачі інформації за різними запитами користувачів, становлячи собою розвиток інформаційно-пошукових систем, що забезпечують виконання інформаційного пошуку за допомогою прикладних програм [29, 13] (рис. 3.5).

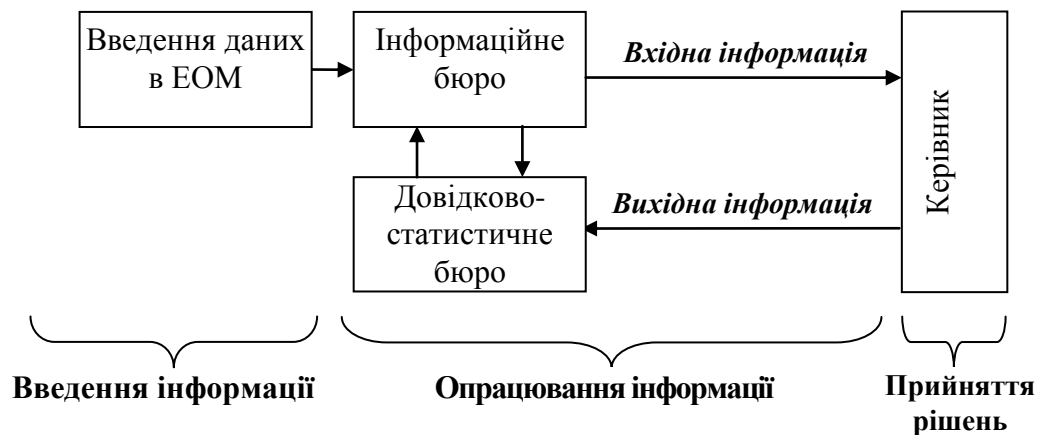


Рис. 3.5. Схема розподілу інформації та етапи інформаційного управління

Джерело: склала автор

Ефективність роботи бухгалтера, аналітика та управлінця на підприємстві суттєво підвищується завдяки засобам автоматизації, які дають оперативно накопичувати відповідні бази даних за результатами господарської діяльності та використовувати їх для формування, редагування вихідних документів, звітності й прийняття управлінських рішень.

Мікроекономічний механізм повинен сприяти виконанню конкретних завдань, окреслених перед підприємством у певний період чи конкретній ситуації та водночас відповідати інтересам усіх зацікавлених осіб. Ефективність цього процесу залежить від функціонування сфери, що обслуговує систему управління підприємствами й основи його інформаційного забезпечення – сфери бухгалтерського обліку [88, 32].

Однак у використанні автоматизованих інформаційних систем є ряд недоліків, що знижує їхню ефективність, а саме: застосування різних програмних засобів спричиняє ускладнення обслуговування систем, а ліквідація певних недоліків окремих програмних продуктів зумовлює необхідність моніторингу стану цілої інформаційної мережі.

Нині багатьох керівників не задовольняє рівень автоматизації, що сформувався на підприємстві: морально та фізично застарілі інформаційні системи, різноманітний набір програм та окремих автоматизованих робочих місць неспроможні забезпечити менеджмент оперативною і достовірною інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень.

Недосконалість інформаційного забезпечення системи управління призводить до нестабільності на внутрішньому та зовнішньому ринках, зниження прибутку підприємства. Крім того, витрати на обслуговування і доопрацювання інформаційних систем автоматизації мають тенденцію до підвищення, а фактичний результат від їхнього використання залишається незадовільним.

Водночас із розвитком автоматизованих систем управління виробництвом сформувалася ситуація, коли, з одного боку, вони не забезпечують досягнення прогнозованого раніше ефекту, з іншого – подальша організація управління підприємством без застосування програмних продуктів неможлива. На основі використання обчислювальної техніки і комп'ютерних технологій досягнуто прискорення розрахунків, скорочення зростання чисельності працівників у бухгалтерії, планово-

економічному та виробничо-диспетчерському відділах, однак запланованого ефекту від впровадження автоматизації не досягають, якщо на підприємствах не наведений лад в інформаційній системі, уніфікації документації, регламентації розрахунків. Окрім того, при впровадженні автоматизованих систем достатньо складно пристосувати їх до колективу, сформованих методів управління, не просто паралельно адаптувати колектив до чітких вимог щодо підготовки інформації [66, 41–42]. Проблемним залишається питання інтеграції виробничої та облікової систем, створення комплексного інформаційного середовища.

Переконані, що сучасна автоматизована інформаційна система управління має відповідати спеціальним вимогам, а саме: забезпечувати функціонування єдиного інформаційного середовища; бути багатофункціональною, тобто вирішувати різноманітні завдання; бути гнучкою та легко адаптовуватися до зміни виробничої ситуації, що забезпечують на основі узгодженості взаємозв'язків усередині системи; мати достатній рівень надійності для досягнення мети функціонування системи; забезпечувати незалежність процесу збирання та оновлення даних від процесу їхнього використання у прикладних програмах; бути адекватною умовам виробництва та орієнтованою на кінцевий результат; забезпечувати комплексність і збалансованість усіх планових та облікових рішень, котрі приймають у процесі виробництва; забезпечувати незалежність прикладних програм від фізичної організації бази даних; містити контроль за правильністю виконання автоматизованих функцій [29, 13; 66, 41–44; 156, 14].

Від змістового наповнення та руху інформаційних потоків залежить успіх роботи підприємства, що, однак, визначається не тільки обсягом інформації, а й її якістю. Виконання конкретних управлінських завдань забезпечують на основі відбору та оцінки певного обсягу інформації, тому механізм прийняття і реалізації управлінських рішень визначає вимоги щодо інформаційного джерела.

На сучасному етапі вдосконалення менеджменту до управлінської інформації висувають особливі вимоги, оскільки вона має задовольняти потреби максимальної кількості користувачів на різних рівнях управлінської ієрархії, містити не тільки числові показники та фінансово-економічні розрахунки альтернативних варіантів дій, а ще й пропонувати висновки і надавати рекомендації щодо вибору найпривабливіших із них.

Дослідження показали неоднозначність розуміння даної проблематики у працях вітчизняних і зарубіжних науковців.

Зокрема, Т. Стоун стверджує, що інформація, яку використовують при прийнятті управлінських рішень, має бути релевантною, точною, своєчасною і спрямованою у майбутнє [157, 168–169].

Т. Кисельова виокремила п'ять критеріїв визначення управлінської інформації, а саме: періодичність, точність, рентабельність, придатність для використання конкретним користувачем, відповідальність за підготовку та передачу в конкретний час [178, 51].

За Є. Кириченком управлінська інформація має відповідати таким вимогам: конкретність, вимірність, точність, актуальність, своєчасність, доречність, відповідальність, зрозумілість [59, 21–22].

Згідно твердження І. Аврової, для менеджерів першочерговим є зміст управлінської інформації, тому вона має відповідати окресленим цілям, бути адресованою конкретному користувачеві, рентабельною, об'єктивною, стислою, точною, оперативною та зіставною [1, 165].

Оскільки бухгалтерський облік у системі управління відіграє ключову функцію, вважаємо за необхідне дослідити вимоги саме до облікової інформації, на яких акцентовано увагу в літературних джерелах.

Так, В. Добровський, Л. Гнилицька, Р. Коршикова основні вимоги менеджерів до системи обліку стосовно характеру та обсягу отримуваної інформації, узагальнюють наступним чином: диференційованість, своєчасність, доступність форми та змісту, компактність, варіативність [37,

10].

Автори [53, 95] до критеріїв облікової інформації відносять: значимість, достовірність, порівнянність, постійність, суттєвість, консервативність та повноту.

В. Сопко виділяє наступні вимоги користувачів до облікової інформації: достовірність, повнота, цінність і актуальність, ясність, зрозумілість [154, 42–43].

В свою чергу науковці [14, 10–11] наголошують на співставності планових і фактичних показників, достовірності, оперативності, економічності, повноті та простоті облікових даних.

На думку Ю. Мішина якість бухгалтерської інформації слід оцінювати за такими критеріями: достовірність, об'єктивність, оперативність, надійність, повнота, зрозумілість та збалансованість [95, 41].

Комітет міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (International Accounting Standard Committee) (IASB) та Австралійський фонд дослідження науково-дослідних робіт з питань бухгалтерського обліку (Australian Accounting Research Foundation) (AARF) виділяють релевантність та надійність облікової інформації, вказуючи на існуючі два обмеження – своєчасність та порівняння затрат і вигод. Варто зауважити, що згадані обмеження виокремлено в Положенні про концепцію бухгалтерського обліку (Statement of Accounting Concept) (SAC), де якісні вимоги, окрім зазначених, доповнені: зрозумілістю, суттєвістю, порівнянністю. Основними ж критеріями на які акцентується увага в різних концептуальних основах є релевантність, своєчасність, суттєвість, надійність та можливість перевірки.

На нашу думку, найповніше вимоги до облікової інформації визначені Радою зі стандартів бухгалтерського обліку (Financial Accounting Standard Board) (FASB). Ними є надійність, нейтральність, релевантність, суттєвість, порівнянність, зрозумілість, корисність для прийняття рішення, порівняння витрат та прибутку, прогнозна цінність, зворотній зв'язок, своєчасність,

можливість перевірки, достовірність [219].

Синтезуючи згадані наукові пошуки й зважаючи на те, що основне призначення інформації – прийняття науково-обґрунтованих рішень, визначено такі вимоги до неї: доступність, адресність, оперативність, аналітичність, достовірність, корисність, порівнянність, можливість перевірки, рентабельність, об'єктивність, повнота, конфіденційність, послідовність та суттєвість (рис. 3.6).



Рис. 3.6. Вимоги до управлінської інформації

Джерело: склала автор за: [1, 165; 59, 21–22; 157, 168–169; 178, 51]

На нашу думку, для формування ефективного інформаційного забезпечення необхідно встановити найбільш значимі вимоги, на досягнення яких мають бути спрямовані побудова обліково-аналітичної системи спиртових підприємств у цілому та розроблення й впровадження автоматизованої інформаційної системи зокрема.

Варто зауважити, що досі нема методики оцінки ефективності використання інформації, хоча її пов'язують із ефективністю прийнятих управлінських рішень та господарювання підприємства [7, 81].

Щоб визначити значимість критеріїв управлінської інформації, доцільно застосувати метод експертних оцінок. Для цього проведено анкетування провідних фахівців спиртових підприємств Тернопільської області, де запропоновано оцінити зазначені критерії щодо їхнього впливу на прийняття управлінських рішень у балах – від 1 до 14 (дод. X, 238). Експертів було обрано за наступними критеріями: керівник структурного підрозділу; вища економічна освіта; стаж роботи на посаді не менше п'яти років (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Дані про експертів

№ з/п	Підприємство	Посада	Освіта	Стаж роботи, р.
1	2	3	4	5
1	ДП “Мишковицький спиртовий завод”	Заст. директора з економічних питань	Вища	25
2		Заст. директора з фінансових питань	економічна	11
3		Заст. директора з комерційних питань		20
4	ДП “Залозецький спиртовий завод”	Заст. директора з фінансових питань	Вища	30
5		Заст. директора з економічних питань	економічна	33
6		Заст. директора з комерційних питань		10
7	ДП “Марилівський спиртовий завод”	Заст. директора з економічних питань	Вища	34
8		Заст. директора з фінансових питань	економічна	10
9	ДП “Борщівський спиртовий завод”	Заст. директора зі збуту (маркетингу)	Вища економічна	14
10	ДП “Зарубинський спиртовий завод”	Головний економіст	Вища економічна	23

Джерело: склала автор за результатами анкетного опитування експертів

Судження експертів щодо оцінки якісних критеріїв інформації на основі опрацювання результатів анкетування узагальнені в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

**Експертні оцінки значимості якісних характеристик інформації
для прийняття рішень**

№ з/п	Критерії якості інформації	Судження експертів (у балах)									
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Доступність	7	1	3	5	3	1	3	4	3	5
2	Адресність	9	14	5	8	6	14	11	11	9	10
3	Оперативність	12	13	14	12	11	14	12	14	14	14
4	Аналітичність	7	9	9	11	8	5	12	8	8	9
5	Корисність	13	11	10	13	14	13	13	12	11	12
6	Достовірність	14	12	12	14	13	11	14	13	13	13
7	Порівняльність	4	7	6	9	7	9	9	7	2	7
8	Можливість перевірки	8	8	10	10	7	12	8	9	6	8
9	Рентабельність	6	2	8	6	5	7	6	3	7	3
10	Об'єктивність	12	11	11	12	12	8	10	13	11	14
11	Повнота	11	10	12	12	9	6	13	10	10	11
12	Конфіденційність	8	5	7	7	2	2	7	5	4	4
13	Послідовність	2	3	5	4	4	4	4	2	5	2
14	Суттєвість	9	6	6	3	10	3	5	6	1	6

Джерело: склала автор за результатами анкетного опитування експертів

Узгодженість думок експертів доцільно проілюструвати (рис. 3.7).

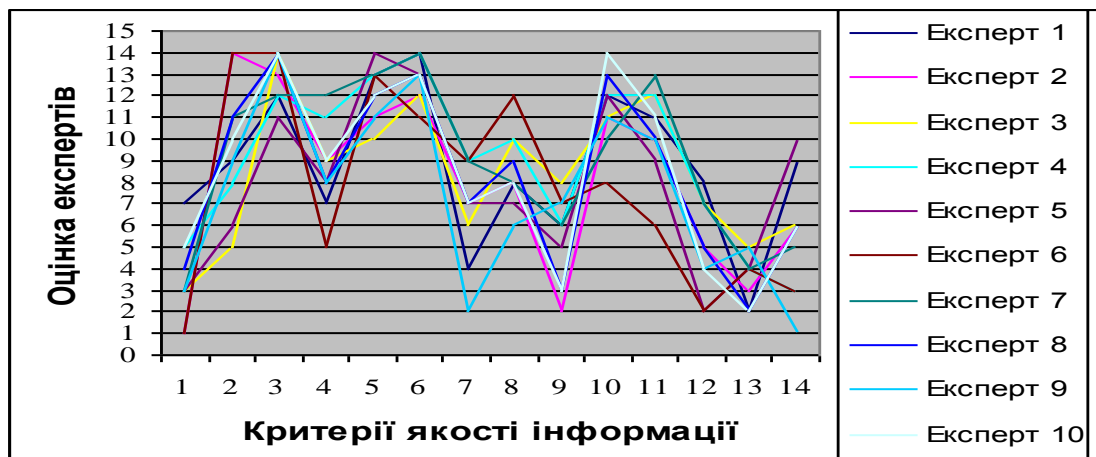


Рис. 3.7. Графічне відображення узгодженості думок експертів

На основі вихідних даних необхідно побудувати матрицю рангів. Ранги чинників встановлюємо за наступним принципом – ранг 1 надаємо фактору,

що найбільше впливає на результативний показник, і навпаки: ранг 14 – фактору, вплив якого мінімальний.

Для перевірки узгодження думки експертів слід використати коефіцієнт конкордації, що запропонував Кендалл. Коефіцієнт конкордації (w) – це загальний коефіцієнт рангової кореляції для групи, що складається з m експертів та визначає узгодженість думок експертів при ранжируванні n об'єктів за ознакою X ; його використовують для формалізації апріорної інформації при кількості об'єктів ранжирування $n \leq 15$.

Для його визначення розраховують суму квадратів відхилень між сумою рангів за кожним чинником, отриманим від усіх експертів та середньою сумою рангів:

$$S = \sum_{j=1}^n \left\{ \sum_{i=1}^m X_{ij} - \frac{1}{2} m(n+1) \right\}^2, \quad (3.9)$$

де m – кількість експертів; n – кількість факторів; X_{ij} – ранг j -го об'єкта, що присвоїв i -тий експерт; S – сума оцінок кожного фактора всіма експертами [25, 144–145; 65, 168].

Слід зазначити, що сума S досягає максимуму, коли всі експерти дають ідентичні оцінки. Узгодженість експертів як співвідношення фактичної суми квадратів відмінностей до максимально можливої $S_{\text{макс}}$ згідно з коефіцієнтом конкордації має вигляд [65, 168]:

$$W = \frac{S}{S_{\text{макс}}} = \frac{12S}{m^2(n^3 - n)}. \quad (3.10)$$

За умови, якщо в оцінках експертів спостерігаються однакові значення, так званий зв'язок, обчислювати необхідно за формулою:

$$W = \frac{1}{\frac{1}{12} m^2(n^3 - n) - m \sum_{j=1}^n T_j} \sum_{j=1}^n \left(\sum_{i=1}^m X_{ij} - \frac{m(n+1)}{2} \right)^2, \quad \text{де} \quad (3.11)$$

$$T_j = \frac{\sum_{i=1}^{L_j} (n_i^3 - n_i)}{12}, \quad \text{де} \quad (3.12)$$

L_j – кількість зв'язок, n_i – кількість елементів в i -ій зв'язці j -го експерта.

Матриця рангів критеріїв якості інформації матиме вигляд (табл. 3.8). Розрахуємо суму квадратів відхилень між сумою рангів за кожним чинником, отриманим від усіх експертів та середньою сумою рангів, за умови, що $n=14$; $m=10$.

Таблиця 3.8

Матриця рангів експертів

№ з/п	Ранги інформації	Судження експертів (в балах)										$\left(\sum_{i=1}^m X_{ij} - \frac{m(n+1)}{2}\right)^2$
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	Доступність	10	14	14	12	13	14	14	12	12	11	2601
2	Адресність	6	1	12	9	10	1	6	5	6	6	169
3	Оперативність	3	2	1	3	4	1	4	1	1	1	2916
4	Аналітичність	10	7	7	6	7	10	4	8	7	7	4
5	Корисність	2	4	5	2	1	3	2	4	3	4	2025
6	Достовірність	1	3	2	1	2	5	1	2	2	3	2809
7	Порівняльність	13	9	10	8	8	6	8	9	13	9	324
8	Можливість перевірки	8	8	5	7	8	4	9	7	9	8	4
9	Рентабельність	12	13	8	11	11	8	11	13	8	13	1089
10	Об'єктивність	3	4	4	3	3	7	7	2	3	1	1444
11	Повнота	5	6	2	3	6	9	2	6	5	5	676
12	Конфіденційність	8	11	9	10	14	13	10	11	11	12	1156
13	Послідовність	14	12	12	13	12	11	13	14	10	14	2500
14	Суттєвість	6	10	10	14	5	12	12	10	14	10	784
15	Сума квадратів відхилень (S)	$\sum_{j=1}^n \left\{ \sum_{i=1}^m X_{ij} - \frac{1}{2} m(n+1) \right\}^2$										18501

Джерело: склала автор за результатами анкетного опитування експертів

На основі вищенаведених даних розрахуємо коефіцієнт конкордації для досліджуваних чинників: $W = \frac{12 \times 18501}{10^2(14^3 - 14)} = 0,8132$.

Оскільки в оцінках експертів наявні зв'язки, визначимо скоригований коефіцієнт конкордації на основі наступних обчислень (табл. 3.9).

Коефіцієнт конкордації змінюється в інтервалі від 0 до 1. якщо $W=1$, ранги експертів співпадають, і навпаки, $W=0$ – зв'язку між ранжируванням нема. Для перевірки значимості даного коефіцієнта формують дві статистичні гіпотези: H_o – думки експертів не узгоджуються; H_a – думки експертів узгоджуються.

Значимість показника зіставності оцінюють на основі χ^2 розподілу з

числом ступеня свободи $\varphi = n - 1$. Перевірка значимості полягає у перевірці статистичної гіпотези про рівність коефіцієнта конкордації нулю.

Таблиця 3.9

Визначення скоригованого коефіцієнта конкордації

№ з/п	Показники	Вплив на прийняття рішення									
		3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	2										
1	Кількість зв'язок	2	1	2	1	1	1	1	0	0	0
2		2	2	2	3	2	2	2	0	0	0
3		2	0	2				0	0	0	0
4	Розмір зв'язки	6	6	6	24	6	6	6	0	0	0
5		6	0	6	0	0	0	0	0	0	
6		12	6	12	24	6	6	6	0	0	0
7	Уточнююча сума	S_2									72
8	Коефіцієнт конкордації скоригований	W_2									0,815

Джерело: склала автор за результатами анкетного опитування експертів

При заданому рівні значимості α дана гіпотезу не приймають за умови [25, 144–145; 65, 168]:

$$m(n-1)W \geq X_{кр}^2, \quad (3.13)$$

де $X_{кр}^2$ – критичне значення X^2 -розподілу за умови ступеня свободи $\varphi = n - 1$.

Згідно з формулою (3.5), X^2 -розподілу для досліджуваних чинників становить $X^2 = 106$ для рівня значимості $\alpha = 0,01$ і для $\varphi = 13$ ступеня свободи $X_{кр}^2 = 27,688$. Оскільки $X_{кр}^2 = 27,688 \leq X^2 = 106$, гіпотеза про те, що ранжирування експертів узгоджені, приймається.

Дослідження дають змогу визначити найважливіші критерії, яким має відповідати інформація для забезпечення ефективного управлінського впливу і які є визначальними при побудові інформаційної системи управління та впровадженні комп'ютерних систем (табл. 3.10).

На основі викладеного можна узагальнити висновок, що для вдосконалення інформаційного забезпечення ухвалення управлінських рішень інформація має відповідати, насамперед, вимогам оперативності, достовірності, корисності, об'єктивності та повноти. Найменш значимими критеріями є доступність та послідовність, однак для відповідності

інформації критерієві придатності дані вимоги мають бути наявними хоча б у мінімальній кількості.

Таблиця 3.10

Експертні оцінки впливу якісних характеристик інформації на процес управління

№ з/п	Критерії якості інформації	Вплив на прийняття управлінських рішень (в балах)
1	2	3
1	Оперативність	13
2	Достовірність	12,9
3	Корисність	12,2
4	Об'єктивність	11,4
5	Повнота	10,4
6	Адресність	9,7
7	Аналітичність	8,6
8	Можливість перевірки	8,6
9	Порівнянність	6,7
10	Суттєвість	5,5
11	Рентабельність	5,3
12	Конфіденційність	5,1
13	Доступність	3,5
14	Послідовність	3,5

Джерело: склала автор за результатами анкетного опитування експертів

Вивчення проблеми автоматизації обліково-аналітичної системи на досліджуваних підприємствах свідчить, що інформаційні бази мають забезпечувати як мінімум шестирівневе функціональне опрацювання інформації за певними принципами.

I. Загальні організаційні принципи побудови підприємства: проектування автоматизованої системи управління під специфіку конкретного підприємства; оптимізацію бізнесу, процесів управління; визначення облікової політики підприємства, вдосконалення організації документообігу, складання фінансової, статистичної та внутрішньогосподарської звітності; створення єдиного інформаційного простору для всіх рівнів управління.

II. Комплексне опрацювання інформації відповідно до нормативно-правових актів, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, галузевих

рекомендацій.

III. Оперативні принципи управління підприємством: управління матеріально-технічним забезпеченням; управління збутом продукції, бартерними операціями і взаєморозрахунками; управління запасами; управління фінансами підприємства; управління витратами виробництва, собівартістю продукції, послуг; управління персоналом, обліком кадрів; управління автотранспортом.

IV. Аналітичні функції: аналіз виконання планів фінансово-господарської діяльності, аналіз ефективності використання ресурсів, маркетингових і рекламних заходів.

V. Контролюючі функції: контроль за виконанням планів, проектів, кошторисів витрат, використанням ресурсів підприємства, управлінням якістю.

VI. Технічні можливості інформаційних програм: невибагливість до операційного середовища, технічних можливостей комп'ютера, швидкість виконання окреслених завдань, опрацювання оптимального потоку первинних документів для підприємства, редагування бухгалтерських форм, обмін даними з іншим програмним забезпеченням, обмін інформацією через мережу, надійний захист і збереження інформації, можливість оновлення програм [88, 33–34].

Слід зазначити, що в процесі розроблення автоматизованої інформаційної системи слід враховувати наступні особливості спиртового підприємства:

- цілісність, що проявляється в наявності тісних зв'язків між окремими елементами (підрозділами) виробничої системи;
- складність, що виявляється у великій кількості зворотних зв'язків;
- інерційність, що сприяє прогнозуванню розвитку на перспективу;
- можливість використання альтернативних виробничих технологій та способів організації управління.

При створенні економічних систем необхідно враховувати, що процес виробництва динамічний і відбувається в умовах, які постійно змінюються. Таким чином, управління виробництвом – це не що інше, як управління змінами. Тому майбутнє за тими системами, які зможуть передбачати зміни та швидко до них пристосовуватися. Сучасна автоматизована інформаційна система має стати тією платформою, на основі якої можна підвищити прибутковість і рентабельність підприємства, конкурентоспроможність його продукції.

Важливого значення набуває вибір програмно-технічних засобів для автоматизації. На даному етапі необхідно прийняти принципове рішення про вибір способу здійснення автоматизації:

- виготовлення системи на замовлення;
- придбання стандартної галузевої програми;
- придбання стандартної програми з можливістю її гнучкого індивідуального налаштування.

Перший спосіб дасть змогу максимально повно реалізувати ті завдання, для вирішення яких створюється інформаційна система, допоможе врахувати всі вимоги та умови конкретного замовника. Однак, розроблення інформаційних систем на замовлення досить витратне, займає тривалий час і не гарантує очікуваного результату. Крім того, підприємство потрапляє в залежність від конкретного розробника і буде змушене самостійно навчати нових працівників.

Другий варіант сприятиме оперативному здійсненню процесу автоматизації, однак це, ймовірно, зумовить скорочення методологічних вимог до обліково-аналітичної системи.

Третій спосіб поєднує в собі гнучкість першого варіанта і простоту впровадження другого, що часто стає основоположним чинником при виборі способу автоматизації.

Нині на ринку України поширено безліч різноманітних програмних

продуктів, що за інтегральними показниками об'єднують в чотири класи великих систем: локальні, фінансово-управлінські, середні інтегровані та великі інтегровані.

Локальні системи призначені для автоматизації одного або кількох секторів діяльності підприємства: бухгалтерії, складського обліку, збуту, тощо. Їхнє впровадження вигідне, коли підприємство має намір швидко вирішити нагальну проблему з автоматизацією за мінімальних витрат.

Фінансово-управлінські системи володіють ширшими функціональними можливостями, дають змогу автоматизувати практично всі аспекти діяльності підприємства.

Середні інтегровані системи служать для планування та управління ресурсами підприємства, інтегрованого управління всіма видами діяльності та структурними підрозділами. Ядром цих систем є ланцюжок “закупівля-виробництво-збут”. Сучасні середні та великі інтегровані системи управління підприємством будуються на основі концепцій ERP (Enterprise Resource Planning – планування ресурсів підприємства).

Великі інтегровані системи відрізняються від середніх тим, що дають змогу автоматизувати управління не тільки підприємствами, а й вертикальними ринками, великими фінансово-промисловими групами, холдингами, транснаціональними корпораціями.

Основним призначенням ERP-систем є автоматизація процесів планування, обліку та управління за основними напрямками діяльності підприємства і тому, Enterprise Resources Planning systems у загальних рисах можна розглядати як інтегровану сукупність наступних основних підсистем: управління фінансами; управління постачанням, зберіганням та збутом; управління виробництвом; управління проектами; управління сервісним обслуговуванням; управління якістю; управління персоналом.

Згадані підсистеми відображають основні напрямки діяльності підприємства, кожна з яких може мати функціональні блоки, що можуть бути

окремими підсистемами.

Слід зазначити, що вибір систем автоматизації – відповідальне завдання, оскільки ціна питання вимірюється величиною інвестицій у систему та її впровадження. Тому необхідно використати досвід суміжних підприємств, консультантів, котрі виконують незалежну експертизу проблем замовника і систем для нього, або звернутися до розробника чи постачальника систем, які, однак, є зацікавленими особами. Особливу увагу слід звернути на вимоги фахівців підприємства, які, зазвичай, виступають ініціатором упровадження автоматизованих інформаційних систем. Це, як правило, керівник підприємства, котрий потребує прозорості управління та отримання фінансових результатів господарювання; фінансовий директор, бухгалтерія; виробничі, маркетингові підрозділи підприємства; відділ інформаційних технологій. Перш ніж вибирати систему, необхідно визначити інформаційні потреби кожного підрозділу підприємства, їх узагальнення і становитиме основу формування вимог до автоматизованої системи управління.

Упровадження системи передбачає обстеження підприємства, зіставлення інформаційних вимог із можливостями різних комплектацій вибраної системи, формування потрібного складу модулів, їхнє встановлення, налаштування, пробна експлуатація та перехід у режим постійної експлуатації.

Вважаємо, що основним критерієм вибору автоматизованих інформаційних систем має стати успішна практична їхня робота на споріднених підприємствах. Функціональність системи та доцільність її використання визначають на основі виконаних проєктів і вирішених конкретних завдань. Придбання системи слід здійснювати разом із консалтингом стосовно впровадження, що дасть змогу зекономити фінансові ресурси на навчанні працівників підприємства та роботах щодо впровадження складної системи.

Незалежно від вибраного способу автоматизації етап технічного аспекту вирішення завдання вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством передбачає виконання наступних дій:

- визначення відповідності вибраного програмного продукту методологічним вимогам обліково-аналітичної системи;
- визначення можливих термінів здійснення автоматизації і налаштування трансформації бухгалтерських та управлінських даних;
- визначення бюджету автоматизації, що охоплюватиме: вартість створення або придбання програмного продукту, модернізації технічного парку (комп'ютери, сервери), навчання співробітників роботі з новим програмним продуктом, консалтингового супроводу при налаштуванні та функціонуванні програмного продукту, технічної підтримки, усунення можливих збоїв у процесі роботи програми;
- підбиття підсумків здійснення автоматизації з використанням даного програмного продукту (вартість і тимчасові витрати на збір, опрацювання і аналіз інформації).

Ідеальним буде варіант, коли інформація, яку вводять в один із контурів, миттєво відображається в іншому, до того ж, у потрібній інтерпретації. Маючи інформацію щодо кожного з варіантів, можна розставити пріоритети в критеріях і вибрати найприйнятніший. При цьому керівництво підприємства матиме чітке уявлення про те, наскільки вибраний програмний продукт відповідає розробленій методології обліку й аналізу, і, за необхідності, зможе внести до неї зміни.

Ефект від впровадження автоматизованих інформаційних систем визначають, як правило, в організаційному та економічному аспектах.

Організаційний ефект виміряти досить складно, оскільки він пов'язаний із загальними змінами у веденні бізнесу, можливостями оперативно отримувати достовірну фінансову й аналітичну звітність, із

упровадженням прогресивніших методів планування і контролю, підвищенням загальної культури управління, що, зазвичай, є наслідком, а не метою автоматизації.

Економічного ефекту від впровадження інвестицій у систему управління досягають шляхом зниження витрат, собівартості продукції, складських витрат, дебіторської заборгованості.

Основні положення 3 розділу дослідження відображено у наступних працях [203; 208; 209; 215].

Висновки до розділу 3

1. При застосуванні ABC-аналізу матеріалів, групування виробничих запасів за питомою вагою у витратах на придбання найбільш доцільно здійснювати у співвідношенні: 80 % – категорія А, 15 % – категорія В, 5 % – категорія С. Встановлення регулюючих параметрів управління запасами шляхом поєднання даних ABC-аналізу і XYZ-аналізу створює необхідні інформаційні передумови ефективного планування й контролю постачання та відпуску на виробництво матеріальних ресурсів. ABC-аналіз дозволяє групувати постачальників за вигідністю партнерських взаємин.

2. Використання результатів бенчмаркінгу витрат є основою для прийняття рішень щодо позиціонування підприємства на ринку й вибору стратегії розвитку. Аналіз беззбитковості дає змогу керівництву заздалегідь визначити, при якому обсязі реалізації підприємство не матиме ні прибутків, ні збитків, або який має бути обсяг реалізації продукції, щоб отримати бажану норму прибутку. Аналіз цінової конкуренції дозволяє підприємству визначити своє місце на ціновому ринку та ґрунтуючись на цьому приймати відповідні рішення. Встановлення оптимальної ціни можливе при застосовуванні комбінації трьох методів (витрати, попит, конкуренція). Мінімально можлива ціна визначається собівартістю продукції, а

максимальна – наявністю унікальних властивостей продукції, для спиртової галузі – це, перш за все, якість. Ціни товарів конкурентів визначають середній рівень, який слід брати до уваги, встановлюючи ціну.

3. Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення спиртового підприємства є віддзеркаленням фактів господарювання, що відображаються у формі первинних і узагальнених планових, облікових, аналітичних, контрольних даних, взаємозв'язків між елементами, наявних обмежень, можливих альтернативних варіантів, котрі визначаються технологічними та організаційними особливостями виробництва, вимогами нормативно-правових актів, внутрішньою політикою спиртозаводів, організацією і методикою обліку й аналізу. Основне призначення обліково-аналітичної моделі – своєчасне прийняття відповідних рішень на основі передбачення результату певних дій.

4. Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу постачання спиртового підприємства виконує завдання – прийняття рішень щодо своєчасного забезпечення сировиною і матеріалами необхідного асортименту і якості, контролю оприбуткування та зберігання запасів, оптимізації витрат процесу постачання за рахунок зменшення витрат на доставку цінностей, складських витрат, втрат від псування та дефіциту запасів, трансакційних витрат. Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу виробництва сприяє оперативності ухвалення рішень щодо планування та встановлення фактичних витрат на виробництво спирту й спиртових продуктів, контролю оприбуткування, оцінки та зберігання готової продукції. Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу збуту спиртового підприємства на основі маркетингового аналізу, формування портфеля замовлень, обговорення та укладання договірних зобов'язань, відвантаження та реалізації готової продукції, аналітичних та аудиторських процедур направлена на отримання максимально можливого прибутку та задоволення потреб клієнтів.

5. Сучасна автоматизована інформаційна система управління спиртовим підприємством повинна відповідати спеціальним вимогам, а саме: забезпечувати функціонування єдиного інформаційного середовища; бути багатофункціональною; легко адаптовуватись до зміни виробничої ситуації; мати достатній рівень надійності; забезпечувати незалежність процесу збору та оновлення даних; бути адекватною умовам виробництва; забезпечувати комплексність та збалансованість всіх планових і облікових даних; містити контроль правильності виконання автоматизованих функцій.

Висновки

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення й запропоновано нове вирішення актуального наукового завдання, що полягає в розробленні рекомендацій щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості. Отримані результати дають змогу зробити такі висновки і пропозиції.

1. Основою інформаційного забезпечення управління діяльністю підприємства є належним чином побудована обліково-аналітична система, яка становить сукупність облікової й аналітичної інформації, що сприяє прийняттю науково-обґрунтованих управлінських рішень. Основне призначення системи – оцінка кінцевого результату діяльності підприємства та центрів відповідальності в необхідні для управлінців терміни.

2. Обліково-аналітичним забезпеченням управління слід вважати сукупність облікових і аналітичних процесів, об'єднаних у обліково-аналітичну систему та спрямованих на задоволення інформаційних потреб користувачів шляхом перетворення первинної інформації в узагальнюючу згідно з визначеними цілями, нормативно-правовим, методичним, організаційним, програмним, математичним, технічним та ергономічним забезпеченнями.

3. Удосконаленню формування, узагальнення та передачі облікової інформації сприяють використання пропонованих первинних документів, що відповідають вимогам та специфіці діяльності спиртозаводів, а саме: “Акту виготовлення невідповідної продукції”, “Акту виробництва сухої зернової барди”, а також встановлення вхідних та вихідних інформаційних потоків і шляхів передачі інформаційних даних.

4. Розроблені автором графіки документообігу процесів постачання, виробництва та збуту продукції спиртового підприємства забезпечують дієвий контроль за їхнім рухом, своєчасне опрацювання й отримання

інформації для потреб управління. Зважаючи на те, що пропонований документопотік охоплює первинне відображення операцій із виробництва спирту з крохмалевмісної та цукровмісної сировини, тому він є прийнятним для використання на будь-якому підприємстві галузі.

5. Використання вдосконалених форм внутрішньогосподарської звітності – “Звіт про придбання виробничої сировини на підприємствах спиртової промисловості”, “Звіт про якість зерна”, “Звіт про якість м'яса”, “Звіт про реалізацію спирту і спиртових продуктів”, “Звіт про реалізацію спирту і спиртових продуктів за покупцями” сприяє своєчасній оцінці фактичних результатів, їхніх відхилень від заданих цілей, встановлення наявних недоліків, підвищення ефективності господарювання за рахунок злагодженої роботи підрозділів підприємства і зростання оперативності управлінського впливу.

6. Розроблені автором обліково-аналітичні моделі інформаційного забезпечення процесів постачання, виробництва та збуту спиртового підприємства дають змогу на основі отриманих відповідних відомостей визначити варіанти майбутніх подій і оцінити можливі наслідки прийняття альтернативних рішень. Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу постачання спиртового підприємства виконує завдання – прийняття рішень щодо своєчасного забезпечення сировиною й матеріалами необхідного асортименту і якості, контролю за надходженням та зберіганням запасів, оптимізації витрат процесу постачання за рахунок зменшення витрат на доставку цінностей, складських витрат, витрат від псування і дефіциту запасів, трансакційних витрат. Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу виробництва сприяє оперативності ухвалення рішень щодо планування і встановлення фактичних витрат на виробництво спирту й спиртових продуктів, поліпшенню контролю за їх оприбуткуванням і зберіганням. Обліково-аналітична модель інформаційного забезпечення процесу збуту спрямована на отримання

максимально можливого прибутку й задоволення потреб клієнтів.

7. Методи управління окремими об'єктами залежать від галузевих особливостей, внаслідок чого для кожного з них вони індивідуальні. Визначено найдоцільніші в конкретних господарських ситуаціях і запропоновано практичні рекомендації щодо їхнього застосування на спиртових підприємствах. Також рекомендовано використовувати методи ABC- та XYZ-аналізу, оптимального розміру і періодичності замовлення, систем “мінімум–максимум” та зі заданою періодичністю поповнення запасів до встановленого рівня для вдосконалення управління запасами; бенчмаркінгу, CVP-аналізу, аналізу цінової політики – для управління витратами, ціною та прибутком. Доведено, що при застосуванні ABC-аналізу матеріалів виробничі запаси спиртових заводів за питомою вагою у витратах на придбання найдоцільніше згрупувати у співвідношенні: 80 % – категорія А, 15 % – категорія В, 5 % – категорія С.

8. Ґрунтуючись на першочерговому призначенні управлінської інформації – прийняття ефективних і науково-обґрунтованих рішень, встановлено вимоги до управлінської інформації, а саме: доступність, адресність, оперативність, аналітичність, достовірність, корисність, порівнянність, можливість перевірки, рентабельність, об'єктивність, повнота, конфіденційність, послідовність та суттєвість. Найважливішими критеріями, яким має відповідати інформація для забезпечення ефективного управлінського впливу і які визначальні при побудові інформаційної системи управління та впровадженні комп'ютерних систем є: оперативність, достовірність, корисність, об'єктивність і повнота.

Додаток А

Трактування управлінського обліку

№ з/п	Визначення	Джерело
1	2	3
1	“Облік з точки зору менеджера – це збір, реєстрація, оцінка та узагальнення всієї інформації, необхідної керівництву для прийняття управлінських рішень”	Аврова І. А. Управленческий учет / И. А. Аврова. – М. : Бератор-Пресс, 2003. – 175 с. [156]
2	“Управлінський облік ... призначений для збору облікової інформації, що використовується в середині підприємства керівниками різних рівнів. Його головне призначення – забезпечити необхідною та повною інформацією менеджерів, відповідальних за досягнення певних господарських результатів”.	Бабаєв Ю. А. Теория бухгалтерского учета : [учебник для студ. вузов, обуч. по экон. спец.] / Ю. А. Бабаев. – [2-е изд., перераб., доп.]. – М. : ЮНИТИ, 2003. – 304 с. [13]
3	“Управлінський облік – це сукупність методів та процедур, які забезпечують підготовку і надання інформації для планування, контролю та прийняття рішень на різних рівнях управління підприємством”.	Бухгалтерский учет: учеб. для студ. вузов / [П. С. Безруких, В. Б. Ивашкевич, Н. П. Кондраков, В. Ф. Палий, В. Д. Новодворский] ; под ред. П. С. Безруких. – М. : Бухгалтерский учет, 1994. – 527 с. [5]
4	“Бухгалтерський управлінський облік – вид господарської діяльності в межах однієї організації, який забезпечує апарат управління інформацією, призначеною для планування, управління та контролю діяльності підприємства”.	Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : [учеб. пособие] / М. А. Вахрушина. – М. : ЗАО “Финстатинформ”, 1999. – 359 с. [12]
5	“Управлінський облік своєю метою має забезпечення робочою інформацією керівництва підприємством, яка необхідна йому для планування і контролю діяльності”.	Гарасим П. М. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення) : [монографія] / П. М. Гарасим, І. Є. Давидович, П. Я. Хомин. – Т. : Економічна думка, 2001. – 270 с. [10]
6	“Управлінський облік – це процес виявлення, виміру, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації і передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю усередині організації і для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів”.	Голов С. Ф. Управленческий бухгалтерский учет / С. Ф. Голов. – К. : “СКАРБИ”, 1998. – 384 с. [12]
7	“...управлінський облік призначений для надання відповідної інформації, необхідної менеджерам для прийняття рішень, планування, здійснення контролю та оцінювання показників функціонування”.	Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений: [учебник] / К. Друри ; [пер. с англ.]. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 655 с. [30]
8	“Під управлінським обліком розуміється процес ідентифікації, вимірювання, аналізу, підготовки, інтерпретації та представлення фінансової та господарської інформації, на основі якої керівництвом підприємства приймаються оперативні та стратегічні рішення”.	Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский управленческий учет : [учебник для вузов] / В. Б. Ивашкевич. – М. : Юристь, 2003. – 618 с. [14]
9	“Управлінський облік – це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки та контролю всередині підприємства”.	Інформаційні системи бухгалтерського обліку : підручник / [Ф. Ф. Бутинець, С. В. Івахненко, Т. В. Давидюк, Т. В. Шахрайчук]. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – Житомир : ПП “Рута”, 2002. – 544 с. [24]

Продовження додатка А

1	2	3
10	“Управлінський облік – це інтегрована система збору, обробки і надання аналітичної інформації внутрішнім користувачам для оптимізації діяльності підприємства і координації його майбутнього розвитку”.	Кириченко Є. Теоретичні основи управлінського обліку / Є. Кириченко // Аудитор України. – 2006. – № 15. – С. 16-23. [16]
11	“Управлінський облік – це збір, ідентифікація, вимірювання, систематизація, аналіз, розкладання, інтерпретація і передача інформації для управління будь-якими об’єктами”.	Лень В. С. Управлінський облік : [навч. посібник] / В. С. Лень. – [2 вид., випр.]. – К. : Знання-Прес, 2006. – 317 с. [25]
12	“Управлінський облік як інструмент досягнення успіху в бізнесі має на меті забезпечення більш гнучкого застосування методів збору та узагальнення інформації про витрати та результати на основі загальної стратегії розвитку підприємства”.	Мишин Ю. А. Управленческий учет: управление затратами и результатами производственной деятельности : [монография] / Ю. А. Мишин. – М. : Издательство “Дело и Сервис”, 2002. – 176 с. [10]
13	“Управлінський облік можна охарактеризувати як інтегровану систему підготовки й забезпечення різних рівнів управління інтерпретованою відповідним чином інформацією для ефективного планування, контролю та прийняття управлінських рішень”.	Нападівська Л. В. Управлінський облік : підручник [для студ. вищ. навч. закл.] / Л. В. Нападівська. – К. : Книга, 2004. – 544 с. [15]
14	“Мова управлінського обліку й аналізу витрат являє собою основну систему комунікацій всередині підприємства... Його мета – забезпечення інформацією менеджерів, відповідальних за досягнення конкретних виробничих цілей”.	Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл ; [пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова]. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 496 с. [424]
15	Управлінський облік є різновидом динамічної концепції обліку	Ришар Ж. Бухгалтерский учет : теория и практика / Ж. Ришар ; [пер. с франц.] ; под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 160 с. [108]
16	“... метою управлінського обліку є підготовка інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів в процесі управління підприємством”.	Скирпан О. П. Фінансовий облік : навчальний посібник / Скирпан О. П., Олійник В. М., Палюх М. С. – Тернопіль : ТНЕУ, 2008. – 407 с. [20]
17	Управлінський облік – це “аналітичний облік до рахунка основного виробництва, калькуляції собівартості, реєстрація витрат агентами підприємства”.	Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. – М. : “Аудит, ЮНИТИ”, 1996. – 638 с. [401]
18	“Бухгалтерський внутрішньогосподарський облік визначається як облік для задоволення інформаційних потреб керівництва даного підприємства (фірми) та його підрозділів”.	Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : [навч. посіб.] / В. В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с. [56]
19	“Управлінський облік можна визначити, як надання менеджерам фінансової інформації з метою допомогти їм у ключових сферах: планування, контролю, прийняття рішень”.	Стоун Т. Управленческий учет / Т. Стоун ; [пер. с англ. под ред. Н. Д. Эриашвили]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 179 с. [9]
20	“Управлінський облік (внутрігосподарський) – це облік і контроль витрат та доходів (фінансових результатів) підприємства за центрами відповідальності ... з метою підвищення ефективності його функціонування”.	Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. / [В. І. Ждан, Є. Б. Хаустова, І. В. Колос, О. С. Бондаренко]. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 384 с. [13]

Продовження додатка А

1	2	3
21	“Внутрішньогосподарський (управлінський облік) – це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів для управління підприємством”.	Управленческий учет как составляющая часть единой учетной системы предприятия ; под. ред. Т. К. Киселева. – Запорожье : Запорожский гос. центр научно-технической и экономической информации, 2004. – 68 с. [1]
22	“Управлінський облік – це ідентифікація, вимірювання, збір, систематизація, аналіз, розділення, інтерпретація і передача інформації, необхідної для управління будь-якими об’єктами”.	Хорнгрен Ч. Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; под ред. Я. В. Соколова. – Москва : Финансы и статистика, 1995. – 416 с. [8]
23	“... управлінський облік виробничого підприємства – це інтегрована система збору, підготовки і економічної інтерпретації інформації з метою розробки оперативних, поточних і стратегічних управлінських рішень, що поєднує фінансовий та податковий облік, аналіз, планування, нормування, статистичні методи, контроль, аудит і невідривно пов’язана з технологією, технікою та організацією об’єкта управління”.	Чернелевський Л. М. Управлінський облік на підприємствах харчової промисловості : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / Л. М. Чернелевський, Г. Г. Осадча. – К. : Пектораль, 2005. – 364 с. [13]
24	“Управлінський облік – підсистема бухгалтерського обліку, що у рамках однієї організації забезпечує її управлінський апарат інформацією, яка використовується для планування, управління і контролю за діяльністю організації”.	Шеремет А. Д. Управленческий учет: учебное пособие / А. Д. Шеремет – М. : ФБК-ПРЕСС, 1999. – 512 с. [17]
25	“... процес моделювання базується на розумінні бухгалтерського обліку як інструмента управління. При такому розумінні бухгалтерського обліку, планування і статистика розглядаються як єдине ціле, що утворюють управлінський бухгалтерський облік”	Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран / А. Яругова ; [пер. с польск., предисловие Я. В. Соколова]. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 240 с. [13]

Джерело: склала автор

Додаток Б
Графік документообігу процесу постачання спиртозаводу

№ з/п	Назва документа	Шифр документа	Створення документа				Перевірка документа		Опрацювання документа		Зберігання документа		
			Операція, що реєструється та мета документа	Кількість примірників	Відповідальний за оформлення	Підтверджувальні підписи	Термін передачі для перевірки	Відповідальний за перевірку	Термін передачі для опрацювання	Відповідальний виконавець	Поточне зберігання	Відповідальний за зберігання	Термін зберігання
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Заявка на матеріали	Внутрішня форма	Визначення кількості товарно-матеріальних цінностей, які необхідно придбати	Один	Керівник підрозділу	Головний інженер	За фактом оформлення заявок	Заступник директора зі збуту (маркетингу), економіст з маркетингу; інженер з укомплектування устаткування і матеріалів	За фактом оформлення заявок	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Відділ маркетингу	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	3 роки
2	Договір купівлі-продажу		Права та обов'язки сторін щодо постачання цінностей та умов оплати	Два: 1 – в покупця, 2 – в постачальника	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Директор, юристконсульт	При укладанні договору	Директор, юристконсульт	За фактом настання події	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Відділ маркетингу	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	3 роки
3	Реєстр договорів з постачальниками	Внутрішня форма	Узагальнення договорних зобов'язань з постачальниками	Один	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Юристконсульт	Після укладення договору на постачання цінностей	Юристконсульт	Після укладення договору на постачання цінностей	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Відділ маркетингу	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	3 роки
4	Графік постачань сировини	Внутрішня форма	Для узгодження надходження сировини визначеної кількості та у встановлені терміни від різних постачальників протягом звітного місяця	Один	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Щомісячно	Заступник директора зі збуту (маркетингу), економіст з маркетингу, інженер з укомплектування устаткування та матеріалів	Щомісячно	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Відділ маркетингу	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	3 роки

Продовження додатка Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
5	Платіжне доручення	Ф.№ 0410001	Розрахунки за дебіторською заборгованістю	Один (копія банку)	Підприємство-платник		За фактом оформлення	Директор, головний бухгалтер	В день отримання виписки	Бухгалтер з обліку розрахунків	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку розрахунків	3 роки
6	Платіжна вимога	Ф.№ 0410007	Розрахунки за кредиторською заборгованістю	Один	Підприємство-одержувач	Директор, головний бухгалтер	За фактом оформлення	Директор, заступник головний бухгалтер	В день надходження акцепту	Бухгалтер з обліку розрахунків	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку розрахунків	3 роки
7	Платіжна вимога-доручення	Ф.№ 0410002	Розрахунки за кредиторською заборгованістю	Один	Підприємство-одержувач	Директор, головний бухгалтер	За фактом оформлення	Директор, головний бухгалтер	В день надходження акцепту	Бухгалтер з обліку розрахунків	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку розрахунків	3 роки
8	Рахунок-фактура	Ф. № 868	Розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожну партію відвантаженої продукції, або такої, що підлягає відвантаженню за умовами передоплати	Два: 1 – надсилається покупцю; 2 – залишається у підприємства-відправника	Постачальник		У день одержання з банку	Касир, інженер з укомплектування устаткування та матеріалів	Щоденно	Бухгалтер з обліку розрахунків	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку розрахунків	3 роки
9	Товарно-транспортна накладна	Ф. № 1-ТН	Відображає списання товарно-матеріальних цінностей у відправника вантажу й оприбуткування їх у вантажоодержувача під час перевезення вантажів	Чотири: 1 – у відправника; 2 – одержувачу; 3 – з підписом і печаткою одержувача – у перевізника; 4 - закреслений з написом “Контроль” – охороні	Постачальник	Відповідальна особа відправника, відповідальна особа одержувача, водій-експедитор	В день надходження товарно-матеріальних цінностей	Завідувач сировинним складом, старший інженер-хімік, бухгалтер	В день надходження товарно-матеріальних цінностей	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
10	Аналіз якості сировини	Ф. № П-3	Відповідність якісних характеристик сировини “Посвідченню про якість”, “Сертифікату Державної хлібної інспекції”, “Карантинному сертифікату”	Один: аналіз якості сировини передається в бухгалтерію, корінець аналізу залишається в лабораторії	Старший інженер-хімік	Завідувач сировинним складом, начальник виробничої лабораторії	За результатами лабораторних випробувань проб сировини	Завідувач сировинним складом, бухгалтер з обліку запасів	В день надходження сировини	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки

Продовження додатка Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
11	Журнал реєстрації аналізів сировини	Ф. № 1-ХК	Результати аналізу якості зерна, картоплі, цукрового буряку та меляси	Один	Старший інженер-хімік	Начальник виробничої лабораторії	За фактом оформлення результатів аналізу	Начальник виробничої лабораторії	За фактом оформлення результатів аналізу	Начальник виробничої лабораторії	Виробнича лабораторія	Начальник виробничої лабораторії	3 роки
12	Прибутковий ордер на сировину	Ф. № П-1	Встановлення відповідності кількісних та якісних характеристик цінностей договору та супровідним документам й передача зернової сировини на склад	Один	Завідувач сировинним складом	Особа, що приймала партію сировини	За фактом надходження цінностей	Бухгалтер з обліку запасів	У день надходження цінностей	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
13	Реєстр прибуткових документів на сировину	Ф. № П-2	Узагальнення даних прибуткових ордерів по кожному постачальникові і найменуванню зерна	Два: 1 – передається в бухгалтерію (оригінал); 2 – зберігається в зав. сировинним складом (копія)	Завідувач сировинним складом		За фактом надходження цінностей	Бухгалтер з обліку запасів	За фактом настання події	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
14	Реєстр рекомендацій	Внутрішня форма	При прийманні сировини з відхиленням від вимог договору, невідповідності нормативній документації	Один	Заступник директора зі збуту (маркетингу)		За фактом приймання невідповідної сировини	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	За фактом приймання невідповідної сировини	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Відділ маркетингу	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	3 роки
15	Журнал обліку сировини (зважування)	Ф. № П-13	Облік кількості зерна, що надходить від постачальників та її відпуску із складу	Один	Завідувач сировинним складом	Головний технолог	У день здійснення операції	Завідувач сировинним складом	У день здійснення операції	Завідувач сировинним складом	Сировинний склад	Завідувач сировинним складом	3 роки
16	Журнал обліку зерна	Ф. № П-10	Кількісно-якісний облік надходження та відпуску зерна	Один	Бухгалтер з обліку запасів	Головний бухгалтер	У день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	У день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
17	Штабельний ярлик на зерно	Ф. № П-8	При зберіганні зерна в штабелях, вказується: час завантаження і розвантаження, маса зерна, висота штабелю, за-смиченість і вологість	Один	Матеріально відповідальна особа - завідувач складом або комірник	Завідувач сировинним складом	В день надходження цінностей	Завідувач сировинним складом	В день надходження цінностей	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки

Продовження додатка Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
18	Журнал зберігання зерна	Внутрішня форма	Облік та контроль зберігання зерна	Один	Старший інженер-хімік	Завідувач сировинним складом	В день оприбуткування зерна	Начальник виробничої лабораторії	Згідно техно-хімічного контролю	Завідувач сировинним складом	Сировинний склад	Завідувач сировинним складом	3 роки
19	Книга відважуваль м'яси, яка надійшла на завод	Внутрішня форма	Облік кількості м'яси, що надходить від постачальників	Один	Комірник, або завідувач складом	Представник залізничі чи постачальник	За фактом настання події	Завідувач сировинним складом	За фактом настання події	Завідувач сировинним складом	Сировинний склад	Завідувач сировинним складом	3 роки
20	Журнал порезервуарного обліку м'яси	Внутрішня форма	Облік м'яси в м'ясосховищі	Один	Старший інженер-хімік	Комірник, або завідувач складом	В день оприбуткування м'яси	Начальник виробничої лабораторії	Згідно схеми техно-хімічного контролю	Завідувач сировинним складом	Сировинний склад	Завідувач сировинним складом	3 роки
21	Відомість про рух сировини	Ф. № П-14	Оперативно-складський облік сировини	Два: 1 – передається в бухгалтерію; 2 – залишається на складі	Завідувач сировинним складом	Бухгалтер з обліку запасів	Щоденно	Бухгалтер з обліку запасів	Щоденно	Бухгалтер з обліку запасів	Сировинний склад, бухгалтерія	Завідувач складом, бухгалтер з обліку запасів	3 роки
22	Журнал обліку вантажів, що надійшли	Ф. № М-1	Контроль за надходженням та оприбуткуванням матеріальних цінностей	Один	Матеріально-відповідальна особа	Комірник, або завідувач складом	За фактом настання події	Бухгалтер з обліку запасів	За фактом настання події	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
23	Довіреність	Ф. № М-2	Для отримання підприємством матеріальних цінностей	Один	Бухгалтер з обліку запасів, касир	Директор, головний бухгалтер							
24	Прибутковий ордер	Ф. № М-4	Для обліку матеріалів, які надходять від постачальників чи з переробки	Один	Матеріально-відповідальна особа – комірник	Комірник, особа одержувач цінностей	У день надходження цінностей	Бухгалтер з обліку запасів	У день надходження цінностей	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
25	Акт про приймання матеріалів	Ф. № М-7	Для оформлення приймання матеріальних цінностей, які мають кількісні та якісні розбіжності з даними супровідних документів постачальника	Два: 1 – бухгалтерії для обліку руху матеріальних цінностей; 2 – відділу постачання для направлення листа-претензії постачальнику	Комісія з участю матеріально-відповідальної особи та представника постачальника	Керівник підприємства	У день надходження цінностей	Бухгалтер з обліку запасів	У день надходження цінностей	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки

Продовження додатка Б

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
26	Рекламація на невідповідний товар	Внутрішня форма	При прийманні допоміжних матеріалів та ферментних препаратів з відхиленням від вимог договору	Два: 1 – відділ маркетингу; 2 – постачальнику	Керівники підрозділів	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Протягом для від дати постачання товару на склад	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Протягом для від дати постачання товару на склад	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Відділ маркетингу	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	3 роки
27	Картка № складського обліку матеріалів	Ф. № М–12	Облік руху матеріальних цінностей на складі за кожним видом, сортом	Один	Матеріально відповідальна особа	Комірник, бухгалтер з обліку запасів	В день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	В день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
28	Реєстр № приймання-здачі документів	Ф. № М–13	Для реєстрації прибуткових та видаткових документів, що надходять в бухгалтерію	Один	Матеріально відповідальна особа - завідувач складом або комірник	Бухгалтер з обліку запасів	Кожного дня	Бухгалтер з обліку запасів	Кожного дня	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
29	Відомість обліку залишків матеріалів на складі	Ф. № М–14	Для обліку лишків матеріалів на складі	Один	Матеріально відповідальна особа - завідувач складом або комірник	Особа, яка перевіряє	Один раз в квартал	Бухгалтер з обліку запасів	Один раз в квартал	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
30	Матеріальний ярлик	Ф. № М–16	Для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера в місцях зберігання	Один	Завідувач складом	Завідувач складом	При надходженні цінностей	Бухгалтер з обліку запасів	При надходженні цінностей	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
31	Інвентаризаційний опис №	Ф. № М–21	Для встановлення натуральних лишків цінностей	Один	Інвентаризаційна комісія	Члени комісії та матеріально-відповідальна особа	Не рідше 1 разу на рік	Бухгалтер з обліку запасів	Не рідше 1 разу на рік	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки

Джерело: склала автор

Додаток В

ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів

Звіт про придбання виробничої сировини на підприємствах спиртової промисловості за липень 2008 р.

№ з/п	Назва продавця	Сальдо на початок звітного періоду, грн.		Планова закупівля			Фактична закупівля			Відхилення			Попередня оплата, грн.	Сальдо на кінець звітного періоду, грн.	
		Заборгованість постачальникам	Залишок авансу	Кількість, т.	Ціна, грн.	Сума, тис. грн.	Кількість, т.	Ціна, грн.	Сума, тис. грн.	Кількість, т.	Ціна, грн.	Сума, тис. грн.		Заборгованість постачальникам	Залишок авансу
1	2	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	17	18
І. Зерно <i>пшениця</i>															
1	ТзОВ Фірма “Поділля”	–	–	300	925	277500	323,44	920	297560,2	23,44	-5	20064,8	10000	–	–
2	Імені Г.І. Ткачука	–	–	500	900	450000	521,06	900	468954	21,06	0	18954	8000	–	–
3	ТзОВ “СВК “Ранок”	–	–	200	800	160000	204,9	780	159818,1	4,9	-20	-178		–	–
4	ПОП “Жердянське”	–	–	100	850	85000	111,08	850	94418	11,08	0	9418		–	–
5	ФГ “Агро-Прогрес”	–	–	150	900	135000	150,35	900	135315	0,35	0	315	2000	–	–
6	Агробуд	–	–	100	900	90000	105,25	900	94725	5,25	0	4725		–	–
7	КМП “Бахус”	–	–	55	925	50875	56,89	920	52338,8	1,89	-5	1463,8		–	–
8	ПП “Корлан”	–	–	400	925	370000	401,16	925	366506	1,16	0	1073	6000	–	–
Всього		–	–	1805	890,63	1618375	1874,13	915,79	1674210,6	69,13	-30	55835,6	26000	–	–
ІІ. Меляса															
Всього															
Разом		–	–	1805	×	1618375	1874,13	×	1674210,6	69,13	×	55835,6	26000	–	–

Заступник директора з постачання _____
 Завідувач сировинним складом _____
 Бухгалтер з обліку виробничих запасів _____

П. Т. Герєга
Р. О. Пакуляк
Т. І. Грєчка

Додаток Г

ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів

Звіт про якість меляси за липень 2009 р.

№ з/п	Найменування постачальника	Дата оприбуткування	Кількість від якої відібрана проба, кг	Резервуар, №	Аналіз якості меляси при надходженні									Дата відпуску	Мета	Акт, №	Кількість від якої відібрана проба, кг	Аналіз якості меляси при відпуску на виробництво									Коефіцієнт переводу цукру в умовний крохмаль	Вихід спирту з 1 т. умовного крохмалю
					Дата аналізу	Аналіз якості, №	Масова частка сухих речовин, %	Реакція на бродіння (рН)	Цукристість				Дата аналізу					Аналіз якості, №	Масова частка сухих речовин, %	Реакція на бродіння (рН)	Цукристість							
									загальна		по сумі зброджуваних цукрів										загальна		по сумі зброджуваних цукрів					
									%	кг	%	кг									%	кг	%	кг				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27		
Сальдо на 1.07.09 р.			856120			84,5	7,7	48,58	417603	48,52	415406																	
1	ТОВ “Органіка”	1	143140	3	1	12	87	7,8	48,5	69423	48,21	69008																
2	ДП “Агропромцукор”	1	5950	3	1	13	80	7,5	48,5	2886	48,21	2868																
3	ТОВ “Галс ЛТД”	1	31550	3	1	14	85	8,1	49,6	15649	49,58	15642	1	вироб.	69	57000	1	3	84,07	7,79	48,8	27816	48,5	27645	0,95	26263		
4	ДП “Агропромцукор”	2	169420	3	2	15	80	7,5	48,5	82169	48,21	81677																
5	ТОВ “Органіка”	2	37260	3	2	16	87	7,8	48,8	18183	48,21	17963																
6	ТОВ “Галс ЛТД”	2	126310	3	2	17	85	8,1	49,6	62650	49,58	62624	2	вироб.	70	69000	2	4	84,07	7,79	48,81	33679	48,57	33513	0,95	31837		
													3	вироб.	71	83000	3	5	84,07	7,78	48,81	40512	48,57	40313	0,95	38297		
													4	вироб.	72	89000	4	6	84,07	7,78	48,81	43441	48,57	43227	0,95	41066		
													5	вироб.	73	96000	5	7	84,07	7,78	48,81	46858	48,57	46627	0,95	44296		
													6	вироб.	74	85000	6	8	84,07	7,78	48,81	41489	48,57	41285	0,95	39221		
													7	вироб.	75	35000	7	9	84,07	7,78	48,81	17084	48,57	17000	0,95	16150		
													8	вироб.	76	88000	8	10	84,07	7,78	48,81	42953	48,57	42742	0,95	40605		
													9	вироб.	77	121000	9	11	84,07	7,79	48,81	59060	48,55	58746	0,95	55809		
													10	вироб.	78	85000	10	12	84,07	7,79	48,81	41489	48,57	41285	0,95	39221		
													11	вироб.	79	92000	11	13	84,07	7,79	48,81	44905	48,57	44684	0,95	42450		
													12	вироб.	80	103000	12	14	84,07	7,79	48,81	50274	48,55	50007	0,95	47507		
													13	вироб.	81	95000	13	15	84,07	7,79	48,81	46370	48,57	46142	0,95	43835		
													14	вироб.	82	108000	14	16	84,07	7,79	48,81	52715	48,55	52434	0,95	49812		
													15	вироб.	83	100000	15	17	84,07	7,79	48,81	48810	48,57	48570	0,95	46142		
													16	вироб.	84	63750	16	18	84,07	7,79	48,8	31110	48,58	30970	0,95	29422		
За місяць			513630			84,07	7,79	48,87	250960	48,65	249782				1369750			84,07	7,786	48,81	668563	48,56	665188	0,95	631933			
Сальдо на 1.08.09 р.			0						0		0																	

Бухгалтер з обліку виробничих запасів
Начальник виробничої лабораторії

Т. І. Гречка
О. Б. Деркач

Додаток Д. 2

ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів

Звіт про якість зерна за грудень 2009 р.

Вид зерна жито

№ з/п	Найменування постачальника	Прибутковий ордер, №	Кількість від якої відібрана проба, кг	Склад, №	Штабельний ярлик, №	Аналіз якості зерна при надходженні								Дата відпуску	Мега	Вимога на відпуск сировини, №	Кількість від якої відібрана проба, кг	Аналіз якості зерна при відпуску на виробництво							
						Дата аналізу	Аналіз якості сировини, №	Вологість		Засміченість		Крохмалистість						Дата аналізу	Аналіз якості сировини, №	Вологість		Засміченість		Крохмалистість	
								%	кг	%	кг	%	кг							%	кг	%	кг	%	кг
								9	10	11	12	13	14							19	20	21	22	23	24
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26
Сальдо на 1.12.09 р.																									
1	ПП “Промзбут”	396	64050	1	12	14	58	14,5	9287,3	2,5	1601,3	52,7	33754,4												
2	ПП “Промзбут”	396	66600	1	12	14	59	14,5	9657,0	2,5	1665,0	52,7	35098,2												
3	ПП “Промзбут”	396	66250	1	12	14	60	14,5	9606,3	2,5	1656,3	52,7	34913,8												
4	ПП “Промзбут”	396	66450	1	12	14	61	14,5	9635,3	2,5	1661,3	52,7	35019,2												
5	ХПП “Дубровиця”	397	62400	1	2	25	62	15	9360,0	2,5	1560,0	52,57	32803,7												
6	ХПП “Дубровиця”	397	63600	1	3	25	63	14,8	9412,8	3	1908,0	52,55	33421,8												
														25	вироб.	401	65470	25	64	14,5	9493,2	2,5	1636,8	52,7	34502,69
														28	вироб.	402	47360	28	66	14,5	6867,2	2,5	1184,0	52,7	24958,72
														29	вироб.	403	59070	29	68	14,5	8565,2	2,5	1476,8	52,7	31129,89
														30	вироб.	404	42660	30	70	14,5	6185,7	2,4	1023,8	52,75	22503,15
За місяць			389350					14,63	56958	2,58	10051	52,65	205011				214560		14,53	31111,2	2,48	5321,3	52,71	113094,45	
Сальдо на 1.08.09 р.			174790					14,79	25847	2,71	4729		205011												

Бухгалтер з обліку виробничих запасів _____
 Начальник виробничої лабораторії _____

Т. І. Гречка
 О. Б. Деркач

Продовження додатка Д. 2

ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів

Звіт про якість зерна за грудень 2009 р.

Вид зерна жито

№ з/п	Дата підробки	Акт, №	Кількість від якої відібрана проба, кг	Аналіз якості зерна після підробки								Кількість від якої відібрана проба, кг	Відхилення показників якості після підробки до показників при відпуску на виробництво, +/-					
				Дата аналізу	Аналіз якості сировини, №	Вологість		Засміченість		Крохмалистість			Вологість		Засміченість		Крохмалистість	
						%	кг	%	кг	%	кг		%	кг	%	кг		
27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45
	25	42	64490	25	65	14,5	9351	1	645	53,5	34502	980	0	-142	-1,5	-966	+1,52	0
	28	43	46650	28	67	14,5	6764	1	467	53,5	24958	710	0	-103	-1,5	-700	+1,52	0
	29	44	58190	29	69	14,5	8438	1	582	53,5	31132	880	0	-128	-1,5	-868	+1,52	0
	30	45	42060	30	71	14,5	6099	1	421	53,5	22502	600	0	-87	-1,4	-592	+1,42	0
			213390			14,5	30652	1	2115	53,5	113094	3170	0	-460	-1,475	-3126	+1,42	0

Бухгалтер з обліку виробничих запасів _____
 Начальник виробничої лабораторії _____

Т. І. Гречка
 О. Б. Деркач

Додаток Е

ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів¹

“Акт виготовлення невідповідної продукції”

№ 27 від “01” лютого 2010 р.

Назва сорту спирту і сировини з якої він вироблений “Вища очистка” меляснийКількість від якої відібрана проба, дал 1712 (одна тисяча сімсот дванадцять)Дата аналізу 01 лютого 2010 р.Дата відбору проби 01 лютого 2010 р.

Посвідчення про якість № 32

№ з/п	Фізико-хімічні показники спирту етилового ректифікованого	Норма	Фактично	Відхилення
1	2	3	4	5
1	Об’ємна частка етилового спирту за температури 20 ⁰ С, %	не менше 96,0	88,3	-7,7
2	Проба на чистоту з сірчаною кислотою	витримує	витримує	—
3	Проба на окислюваність за температури 20 ⁰ С, хв	не менше 15	13	-2
4	Масова концентрація альдегідів, мг/дм ³	не більше 4,0	3,8	-0,02
5	Масова концентрація сивушного масла, мг/дм ³	не більше 10,0	13,5	+3,5
6	Масова концентрація естерів, мг/дм ³	не більше 5	4,3	-0,7
7	Проба на фурфурол	витримує	витримує	—
8	Масова концентрація вільних кислот, мг/дм ³	не більше 15,0	19,2	+4,2
9	Об’ємна частка метилового спирту в безводному спирті, %	не більше 0,03	0,07	+0,04
10	Зовнішній вигляд	Прозора рідина	Прозора рідина	—
11	Смак і запах	Без присмаку та запаху сторонніх речовин	Без присмаку та запаху сторонніх речовин	—
12	Забарвлення	Безбарвна рідина	Безбарвна рідина	—

Причини виготовлення невідповідної продукції порушення технологічних параметрів виробничого процесу

Винні особи _____

Начальник виробничої лабораторії _____

О. Б. Деркач

Головний технолог _____

О. Г. Тимош

Висновок комісії: переробка продукції

Головний інженер _____

Г. М. Ганін

Начальник виробничої лабораторії _____

О. Б. Деркач

Головний технолог _____

О. Г. Тимош

Представник керівництва з якості _____

Р. О. Пакуляк

Розпорядження директора переробка продукції

Директор _____

М. М. Гуменюк

¹ Фактичні дані умовні

Додаток Ж

ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів

Акт виробництва сухої зернової барди
(збагачувача кормового білкового сухого)
№ 261 від “18” вересня 2006 р.

Сировина: барда кукурудзяна

№ з/п	Назва спиртової продукції	Кількість, т	Масова частка сухих речовин, %	Масова частка вологи, %	Масова частка протеїну, %	Масова частка жиру, %, %	Масова частка клітковини, %	Масова частка золи, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Післяспиртова барда	27,6	7	93	—	—	—	—
2	Упарена барда	10,76	18	82	—	—	—	—
3	Суша зернова барда (збагачувач кормовий білковий сухий)	2,15	90	10	26-33	7	9.5	11

Начальник виробничої лабораторії

(підпис)

Деркач О.Б.

Головний технолог

(підпис)

Тимош О. Г.

Начальник цеху упарювання і ви-сушування барди

(підпис)

Туліка М. М.

Додаток 3
Графік документообігу процесу виробництва спиртозаводу

№ з/п	Назва документа	Шифр документа	Створення документа				Перевірка документа		Опрацювання документа		Зберігання документа		
			Операція, що реєструється та мета документа	Кількість примірників	Відповідальний за оформлення	Підтверджувальні підписи	Термін передачі для перевірки	Відповідальний за перевірку	Термін передачі для опрацювання	Відповідальний виконавець	Поточне зберігання	Відповідальний за зберігання	Термін зберігання
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Вимога на відпуск сировини	Ф. № П-6	Документ, що засвідчує вимогу на направлення сировини на виробництво	Два: 1 – залишається в головного технолога; 2 – передається завідувачу сировинним складом	Головний технолог	Головний інженер, головний бухгалтер, завідувач сировинним складом	Щодня	Бухгалтер з обліку запасів	Щодня	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія, головний технолог	Бухгалтер з обліку запасів, завідувач сировинним складом	3 роки
2	Журнал обліку сировини (зважування)	Ф. № П-13	Для обліку кількості сировини, що надходить від постачальників та її відпуску із складу	Один	Завідувач сировинним складом	Головний технолог	У день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	У день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
3	Аналіз якості сировини	Ф. № П-3	Відповідності вимогам якісних характеристик сировини після подроби	Один: аналіз якості сировини передається в бухгалтерію, прикріплюється до акту подроби, корінець аналізу зберігається в лабораторії	Старший інженер-хімік	Комірник	У день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	У день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія, виробнича лабораторія	Бухгалтер з обліку запасів, начальник виробничої лабораторії	3 роки
4	Акт про подробику зерна на складі	Ф. № П-9	Для обліку очистки зерна, якщо його засміченість більше за 1 %	Один	Старший інженер-хімік		У день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	У день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
5	Письмовий висновок	Внутрішня форма	Для підтвердження непридатності відходів для подальшої переробки	Один (прикріплюється до акту подроби)	Старший інженер-хімік	Головний інженер, начальник виробничої лабораторії	У день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	У день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
6	Зошит обліку процесу очищення	Внутрішня форма	Для відображення якісних та кількісних характеристик сировини до і після подроби згідно Акту	Один	Головний технолог		У день здійснення операції	Головний технолог	У день здійснення операції	Головний технолог	Виробнича лабораторія	Головний технолог	3 роки

Продовження додатка 3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
7	Книга відвантажувань меляси на виробництво	Внутрішня форма	Для відображення кількості меляси переданої у виробництво	Два: 1 – передається одержувачу; 2 – складу з наступною передачею бухгалтерії	Завідувач сировинним складом	Комісія: головний технолог, старший інженер-хімік, начальник зміни, бухгалтер з обліку запасів	Щодня	Бухгалтер з обліку запасів, завідувач сировинним складом	Щодня	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія, сировинний склад	Бухгалтер з обліку запасів, завідувач сировинним складом	3 роки
8	Акт переробленої сировини	Внутрішня форма	Кількість меляси, безпосередньо використаної на виробництво продукції	Один	Головний технолог; начальники змін		Щозмінно	Начальник виробничої лабораторії	Щозмінно	Начальник виробничої лабораторії	Виробнича лабораторія	Начальник виробничої лабораторії	3 роки
9	Лімітно-забірна картка	Ф. № М-8, М-9	Для відпуску матеріальних цінностей, що систематично витрачаються при виготовленні продукції, для контролю за додержанням встановлених лімітів, для списання матеріальних цінностей зі складу	Два: 1 – передається цеху-споживачу матеріалів; 2 – складу	Завідувач матеріальним складом, інженер з укомплектування устаткування й матеріалів, бухгалтер з обліку запасів		Кожного 9, 18, 27 числа	Бухгалтер з обліку запасів	Кожного 10, 19, 28 числа	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
10	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	Ф. № М-10	Відпуск матеріалів понад встановлений ліміт, при заміні матеріалів, основа для списання матеріалів тільки з дозволу керівника	Два: 1 – передається цеху; 2 - складу	Завідувач матеріальним складом		У день здійснення операції	Інженер з укомплектування й матеріалів	У день здійснення операції	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів	3 роки
11	Накладна вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів	Ф. № М-11	Для обліку матеріальних цінностей в середині підприємства	Один	Завідувач матеріальним складом	Начальник відділу (голов. механік, голов. енергетик, голов. технолог)	Щодня	Бухгалтер з обліку запасів	Щодня	Бухгалтер з обліку запасів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку запасів, завід. сировинним складом	3 роки
12	Виробничий журнал	Внутрішня форма	Для обліку кількості переробленої сировини, витрачених ферментних препаратів і допоміжних матеріалів, щогодинного заливу бродильних апаратів і дріжджанок, кількості виробленого спирту	Один	Начальник зміни		Щозмінно	Головний технолог, начальник виробничої лабораторії	Щозмінно	Головний технолог, начальник виробничої лабораторії	Виробнича лабораторія	Начальник виробничої лабораторії	3 роки

Продовження додатка 3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
13	Лабораторний журнал	Внутрішня форма	Результати лабораторних випробувань процесів: підготовка сировини, приготування замісу, гідроферментна обробка крохмалевмісної сировини, приготування дріжджів	Один	Начальник зміни	Змінний хімік, змінний технолог	Щозмінно	Змінний хімік, змінний технолог	Щозмінно	Змінний хімік, змінний технолог	Виробнича лабораторія	Начальник виробничої лабораторії	3 роки
14	Бродильний журнал	Внутрішня форма	Документ, що відображає результати лабораторних випробувань процесів: зброджування м'ясного суслу та брагоректифікації бражки	Один	Начальник зміни	Змінний хімік, змінний технолог	Щозмінно	Змінний хімік, змінний технолог	Щозмінно	Змінний хімік, змінний технолог	Виробнича лабораторія	Начальник виробничої лабораторії	3 роки
15	Журнал розпоряджень	Внутрішня форма	Зміни у веденні технологічного процесу, вимоги до нових технологій	Один	Головний технолог; начальник виробничої лабораторії		За фактом здійснення операції	Головний технолог, начальник виробничої лабораторії	За фактом здійснення операції	Головний технолог, нач. виробничої лабораторії	Виробнича лабораторія	Начальник виробничої лабораторії	3 роки
16	Журнал обліку виробництва спирту за показниками лічильників контрольних спиртовимірвальних апаратів	Ф. № П-21	Облік готової продукції, яка вироблена за годину, зміну, добу	Один	Апаратник брагоректифікаційного відділення	Головний технолог	Щодня	Головний технолог	Щодня	Головний технолог	Виробнича лабораторія	Головний технолог	3 роки
17	Зошит обліку проб спиртів	Внутрішня форма	Облік відбору проб спиртів для проведення аналізу	Один	Начальник виробничої лабораторії	Хімік-аналітик, що здав та прийняв пробу, змінний хімік	Щозмінно	Начальник виробничої лабораторії	Щозмінно	Начальник виробничої лабораторії	Виробнича лабораторія	Начальник виробничої лабораторії	3 роки
18	Журнал реєстрації аналізів спиртів, сивушного масла і ефіроальдегідної фракції	Ф. № 2-ХК	Результат аналізу середньої проби із спиртових баків зливного відділення згідно схеми техно-хімічного контролю (перед передачею спирту ректифікату із виробництва)	Один	Старший інженер-хімік	Головний технолог	Щозмінно	Начальник виробничої лабораторії	Щозмінно	Начальник виробничої лабораторії	Виробнича лабораторія	Начальник виробничої лабораторії	3 роки

Продовження додатка 3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
19	Акт про виробництво спирту, продуктів брагоректифікації та передачу їх у спиртосховище	Ф. № П-18	Облік щодобового виробництва спирту етилового-сирцю і продуктів брагоректифікації за лічильниками контрольних спиртовимірвальних апаратів і за зливом під час передачі їх у спиртосховище	Два: оригінал передається у бухгалтерію заводу, а копія залишається на виробництві у головного технолога	Головний технолог, апаратник	Комісія: заст. директора з техніч. питань, голов. бухгалтер, нач. вироб. лабораторії, голов. технолог, представ. профкому, зав. спиртосховищем, хімік	Щодня	Бухгалтер з обліку готової продукції	Щодня	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія, виробнична лабораторія	Бухгалтер з обліку готової продукції, головний технолог	
20	Акт виготовлення невідповідної продукції	Запропоновано автором	Для відображення виготовлення невідповідної продукції та визначення причин, що зумовили її виробництво	Два: оригінал передається у бухгалтерію заводу, а копія залишається на виробництві	Головний технолог, начальник виробничої лабораторії	Комісія: заст. директора з техніч. питань, голов. бухгалтер, голов. технолог, хімік, зав. спиртосховищем	За фактом настання події	Головний технолог, начальник виробничої лабораторії	За фактом настання події	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції, головний технолог	3 роки
21	Зошит обліку переробки нестандартних спиртпродуктів і фракції головної етилового спирту	Внутрішня форма	Призначений для реєстрації передачі невідповідної продукції на виробництво для подальшої переробки та одержання продукції, що відповідає вимогам	Один	Головний технолог		У день здійснення операції	Головний технолог	У день здійснення операції	Головний технолог	Виробнича лабораторія	Головний технолог	3 роки
22	Журнал розрахунку та обліку барди	Внутрішня форма	Розрахунок виробництва барди з початку місяця і за останню добу	Один	Начальники змін		Щозмінно	Начальник виробничої лабораторії	Щозмінно	Начальник виробничої лабораторії	Виробнича лабораторія	Начальник виробничої лабораторії	3 роки
23	Інформація про кількість виробленої барди	Внутрішня форма	Кількість виробленої барди за останню добу (передається в бухгалтерію)	Один	Начальники змін		Щозмінно	Начальник виробничої лабораторії	Щозмінно	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки
24	Акт виробництва сухої зернової барди	Запропоновано автором	Облік виготовлення збачувача білкового кормового сухого за стадіями: упарювання і сушіння	Два: оригінал передається у бухгалтерію, а копія – залишається в цеху	Начальник цеху упарювання і висушування барди	Начальник виробничої лабораторії, головний технолог	Щозмінно	Начальник виробничої лабораторії	Щозмінно	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія, цех упарювання і висушування барди	Бухгалтер з обліку готової продукції, нач. цеху	3 роки

Продовження додатка 3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
25	Нагромаджувальна відомість випуску готової продукції	Внутрішня форма	Контроль за випуском та надходженням на склад готової продукції	Один	Бухгалтер з обліку готової продукції		Щодня	Бухгалтер з обліку готової продукції	Щодня	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки
26	Зошит обліку води	Внутрішня форма	Призначений для відображення водовикористання і водовідведення, використання водних ресурсів згідно діючих норм і нормативів за звітний місяць	Один: оригінал зберігається в головного технолога; копія щомісячно подається у бухгалтерію для сплати за використані водні ресурси	Головний технолог		Щодня	Головний технолог	1 числа наступного за звітним місяця	Бухгалтер з обліку розрахункових операцій	Виробнича лабораторія, бухгалтерія	Головний технолог, бухгалтер з обліку розрахункових операцій	3 роки
27	Журнал обліку споживання природного газу	Внутрішня форма	Призначений для відображення щодобового споживання природного газу	Один	Головний енергетик		Щодня	Головний енергетик	1 числа наступного за звітним місяця	Бухгалтер з обліку виробничих запасів	Виробнича лабораторія, бухгалтерія	Головний технолог, бухгалтер з обліку виробничих запасів	3 роки
28	Журнал обліку споживання електроенергії	Внутрішня форма	Призначений для відображення щодобового споживання електроенергії	Один	Головний енергетик		Щодня	Головний енергетик	1 числа наступного за звітним місяця	Бухгалтер з обліку розрахункових операцій	Виробнича лабораторія, бухгалтерія	Голов. технолог, бух. з обліку розрахункових операцій	3 роки
29	Розрахунок амортизації основних засобів	Ф. № О3-14, -15, -16, -17, -18 (підприємство)	Нарахування амортизації об'єкта протягом терміну експлуатації	Один	Бухгалтер з обліку необоротних активів	Директор, головний бухгалтер	1 раз в місяць	Бухгалтер по необоротним активам	1 раз в місяць	Бухгалтер з обліку необоротних активів	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку необоротних активів	3 роки
30	Табель обліку використання робочого часу	Ф. № Т-13/Г	Застосовується для обліку використання робочого часу, для контролю за дотриманням встановленого режиму роботи, для одержання даних про відпрацьований час, розрахунку заробітної плати	Один	Начальники змін		1 числа наступного за звітним місяця	Інспектор відділу кадрів	1 числа наступного за звітним місяця	Головний економіст	Планово-економічний відділ	Головний економіст	3 роки

Продовження додатка 3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
31	Акт інвентаризації спирту	Ф. № П-27	Визначення фактичної наявності незавершеної продукції на дату інвентаризації, вартість початої обробки сировини і матеріалів у незавершеній продукції	Два	Начальник виробничої лабораторії, бухгалтер з обліку готової продукції	Голова та члени інвентаризаційної комісії: головний технолог, головний інженер, начальник виробничої лабораторії, старший інженер-хімік	На перше число кожного місяця	Головний бухгалтер	На перше число кожного місяця	Головний бухгалтер	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки
32	Товарно-транспортна накладна	Ф. № 1-ТН (спирт)	Застосовується при перевезенні готової продукції із спиртоприймального відділення у спиртосховище	Чотири: 1 – залишається у завідувача спиртосховища; 2 – на вантажній прохідній при виїзді; 3 – на прохідній спиртосховища при надходженні готової продукції; 4 – у водія	Завідувач спиртосховища	Завідувач спиртосховища, водій, охоронець (вказує час виїзду та в'їзду, номер автомашини), особа-одержувач	Перед відпуском продукції	Головний бухгалтер, заступника директора зі збуту (маркетингу)	В день здійснення операції	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки
33	Журнал обліку спирту в спиртосховищі	Ф. № П-20	Облік надходження, відвантаження та залишок спирту на кінець доби	Один	Бухгалтер з обліку готової продукції	Головний бухгалтер	Щодня	Головний бухгалтер	Щодня	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки
34	Журнал обліку спирту в резервуарах	Ф. № П-22	Відображає надходження та відпуск спирту згідно Актів та залишок спирту на кінець доби	Один	Завідувач спиртосховища		Щодня	Завідувач спиртосховища	Щодня	Завідувач спиртосховища	Спиртосховище	Завідувач спиртосховища	3 роки
35	Журнал обліку відмірів спирту	Ф. № П-23	Кінцевий і проміжні результати вимірювання кількості спирту в партії під час кожного приймання і відпуску	Один	Завідувач спиртосховища	Хімік, експедитор	Щодня	Завідувач спиртосховища	Щодня	Завідувач спиртосховища	Спиртосховище	Завідувач спиртосховища	3 роки

Джерело: склала автор

Додаток К.1.1

**Склад сировини та основних матеріалів, вартість яких
включається до собівартості продукції за статтею “Сировина та
основні матеріали” на підприємствах, які переробляють мелясу**

№ з/п	Найменування продукції, що калькулюється	Сировина	Основні матеріали
1	2	3	4
1	Спирт етиловий ректифікований	Меляса Рідини і різні відходи, що містять етиловий спирт з харчової сировини, або цукор	Ферменти
2	Спирт етиловий технічний	Меляса Рідини і різні відходи, що містять етиловий спирт з харчової сировини, або цукор	Ферменти
3	Біоетанол	Меляса Рідини і різні відходи, що містять етиловий спирт з харчової сировини, або цукор	Ферменти
4	Спирт етиловий денатурований	Спирт етиловий технічний; спирт пропіловий нормальний технічний; спирт бутиловий нормальний технічний; спирт ізоаміловий; пропіленгліколь; діетиленгліколь; етиленгліколь; етилацетат; діетилфталат; метиленовий голубий; гас освітлений; гас для технічних цілей за; бензин; бензин прямогонний; ацетон; циклогексан технічний; скипидар із живиці; сольвент нафтовий; масло сивушне; фракція бензинова прямогонна	
5	Хлібопекарські дріжджі з використанням дріжджів спиртового бродіння	Меляса Дріжджова суспензія	
6	Кормові дріжджі	Меляса Мелясна барда	

Додаток К.1.2

Склад сировини та основних матеріалів, вартість яких включається до собівартості продукції за статтею “Сировина та основні матеріали” на підприємствах, які переробляють зерно

№ з/п	Найменування продукції, що калькулюється	Сировина	Основні матеріали
1	2	3	4
1	Спирт етиловий ректифікований	Зерно на розварювання Зерно на солод Відходи, що містять крохмаль	Ферменти
2	Спирт етиловий технічний	Зерно на розварювання Зерно на солод Відходи, що містять крохмаль	Ферменти
3	Біоетанол	Зерно на розварювання Зерно на солод Відходи, що містять крохмаль	Ферменти
4	Спирт етиловий денатурований	Спирт пропіловий нормальний технічний; спирт бутиловий нормальний технічний; спирт ізоаміловий; пропіленгліколь; діетиленгліколь; етиленгліколь; етилацетат; діетилфталат; метиленовий голубий; гас освітлений; гас для технічних цілей; бензин; бензин прямогонний; ацетон; толуол; циклогексан технічний; скипидар із живиці; сольвент нафтовий; масло сивушне; фракція бензинової прямогонна	

Додаток К.1.3.

Склад сировини та основних матеріалів, вартість яких включається до собівартості продукції за статтею “Сировина та основні матеріали” на зернових і мелясних підприємствах

№ з/п	Найменування продукції, що калькулюється	Сировина	Основні матеріали
1	2	3	4
1	Діоксид вуглецю (вуглекислота) з газів бродіння	Вуглекислий газ	Ферменти
2	Діоксид вуглецю з газів горіння	Паливо (газ)	Ферменти
3	Діоксид вуглецю з газів горіння при спеціальному опалюванні палива	Паливо (газ)	Ферменти
4	На окремих підприємствах: - вищі спирти з сивушного масла; - спирт етиловий ректифікований 1-го сорту; - абсолютний спирт	Сивушне масло Фракція головна етилового спирту Спирт етиловий ректифікований	Ферменти

Додаток К.2

Склад допоміжних матеріалів, що включаються до собівартості продукції за статтею “Допоміжні матеріали на технологічні цілі”

№ з/п	Найменування продукції, що калькулюється	Допоміжні матеріали
1	2	3
I. ЗЕРНОВІ СПИРТОЗАВОДИ		
1	Спирт етиловий ректифікований	1) Кислота сірчана; 2) Формалін; 3) Вапно хлорне; 4) Катамін АБ; 5) Карбамід; 6) Кислота ортофосфорна; 7) Діамоній фосфат; 8) Каморан; 9) Вода з відкритих водоймищ; 10) Вода з підземних джерел або водопровідна
II. МЕЛЯСНІ СПИРТОЗАВОДИ З цехами кормових дріжджів		
2.1.	Спирт етиловий ректифікований	1) Кислота сірчана або соляна; 2) Азотні та фосфорні мінеральні добрива, ортофосфорна кислота та інші матеріали, що містять азот та фосфор згідно з регламентами виробництва етилового спирту з меляси та кормових дріжджів; 3) Піногасники: олеїнова кислота або соапсток; 4) Антисептики: хлорне вапно, катамін, формалін, сульфенол, сульфохлорантин та інші згідно з регламентом; 5) Вода з відкритих водоймищ; 6) Вода з підземних джерел або водопровідна; 7) Паперові крафтмішки; 8) Нитки особливо міцні; 9) Сода каустична; 10) Сода кальцинована
З цехами хлібопекарських дріжджів		
2.2.	Спирт етиловий ректифікований	Всі матеріали перелічені в п. 2.1, за винятком соапстоку
	Дріжджі хлібопекарські	Всі матеріали перелічені в п. 2.1 за винятком соапстоку, крафтмішків і ниток, а також: 1) Олія; 2) Мука пшенична; 3) Аміак синтетичний; 4) Сіль кухонна; 5) Папір етикетковий; 6) Бельтинг
З цехами кормових і хлібопекарських дріжджів		
2.3.	Спирт етиловий ректифікований	Всі матеріали п. 2.1.
	Дріжджі хлібопекарські	Всі матеріали п. 2.2.
На мелясних і зернових підприємствах		
2.4.	Спирт етиловий технічний	Всі матеріали, що перелічені в п.1 або в п.2.1
	Спирт етиловий денатурований	Всі матеріали, що перелічені в п.1 або в п.2.1 та денатуруючий агент
	Біоетанол	1) Кислота соляна; 2) Кислота ортофосфорна; 3) Карбамід; 4) Вапно хлорне; 5) Циклогексан; 6) Формалін
	Діоксид вуглецю з газів бродіння	1) Вугілля активоване; 2) Сілікагель або цеоліт; 3) Вода з поверхневих водоймищ; 4) Вода з підземних джерел; 5) Моноетаноламін

Додаток К.3

**Перелік технологічних процесів, на здійснення яких вартість
витраченого палива включається до статті
“Паливо на технологічні цілі”**

№ з/п	Найменування продукції, що калькулюється	Найменування теплового ресурсу	Перелік процесів
1	2	3	4
1. На зернових спиртозаводах			
1	Спирт етиловий ректифікований	Теплова енергія в перерахунку на умовне паливо	Розварювання сировини, перегонка, стерилізація технологічних апаратів, трубопроводів, середовищ
2	Спирт етиловий технічний	Теплова енергія в перерахунку на умовне паливо	Розварювання сировини, перегонка, стерилізація технологічних апаратів, трубопроводів, середовищ
3	Спирт етиловий денатурований	Теплова енергія в перерахунку на умовне паливо	Розварювання сировини, перегонка, стерилізація технологічних апаратів, трубопроводів, середовищ
4	Біоетанол	Теплова енергія в перерахунку на умовне паливо	Розварювання сировини, перегонка, стерилізація технологічних апаратів, трубопроводів, середовищ
5	Барда зернова суха	Теплова енергія в перерахунку на умовне паливо Паливо (мазут, газ)	Упарювання барди Висушування барди
6	Діоксид вуглецю	Теплова енергія в перерахунку на умовне паливо	Регенерація рекупераційного вугілля
2. На мелясних спиртозаводах			
1	Спирт етиловий ректифікований	Теплова енергія в перерахунку на умовне паливо	Стерилізація середовищ апаратури, трубопроводів, перегонка, упарювання дріжджового концентрату кормових дріжджів та їх термоліз, упарювання мелясної барди, упарювання метанової бражки, висушування лікарських засобів
2	Спирт етиловий технічний	Теплова енергія в перерахунку на умовне паливо	–
3	Спирт етиловий денатурований	Теплова енергія в перерахунку на умовне паливо	–
4	Біоетанол	Теплова енергія в перерахунку на умовне паливо	Стерилізація середовищ апаратури трубопроводів, перегонка
5	Дріжджі сухі кормові	Паливо (мазут, газ)	Висушування кормових дріжджів
6	Дріжджі хлібопекарські	Теплова енергія в перерахунку на умовне паливо	Теплова обробка меляси, стерилізація середовищ, апаратів, трубопроводів
7	Діоксид вуглецю	–	Регенерація рекупераційного вугілля

Додаток К.4

Перелік об'єктів (цехів, дільниць) виробництва і зайнятого в них персоналу робітників, оплата праці яких включається до собівартості продукції за статтею “Заробітна плата основних виробничих робітників”

№ з/п	Найменування продукції, що калькулюється	Цехи, дільниці	Категорії робітників, заробітна плата яких включається до статті “Заробітна плата основних виробничих робітників”
1	2	3	4
На підприємствах, що переробляють зерно			
1	Спирт етиловий ректифікований	Спиртовий цех	Робітники всіх змінних бригад
2	Біоетанол	Спиртовий цех	Робітники всіх змінних бригад
3	Спирт етиловий технічний	Спиртовий цех	Робітники всіх змінних бригад
4	Спирт етиловий денатурований	Спиртовий цех	Робітники всіх змінних бригад
На підприємствах, що переробляють мелясу			
1	Спирт етиловий ректифікований	Спиртовий цех, цехи виробництва упареної мелясної барди, біоетанолу	Робітники всіх змінних бригад кожного цеху
2	Біоетанол	Спиртовий цех, цехи виробництва упареної мелясної барди, біоетанолу	Робітники всіх змінних бригад кожного цеху
3	Спирт етиловий технічний	Спиртовий цех, цехи виробництва упареної мелясної барди, біоетанолу	Робітники всіх змінних бригад кожного цеху
4	Спирт етиловий денатурований	Спиртовий цех, цехи виробництва упареної мелясної барди, біоетанолу	Робітники всіх змінних бригад кожного цеху
5	Дріжджі хлібопекарські	Цех (дільниця) по виробництву хлібопекарних дріжджів	Робітники всіх змінних бригад кожного цеху
6	Дріжджі сухі кормові	Цех (дільниця) по виробництву кормових дріжджів	Робітники всіх змінних бригад кожного цеху
На зернових і м'ясних підприємствах			
1	Діоксид вуглецю рідкий, сухий лід	Вуглекислотний цех	Робітники всіх професій 4-х змінних бригад і денної зміни, включаючи робітників, зайнятих на операціях з перевірки, ремонту балонів і запірної арматури до них, навантаження балонів з діоксидом та налив переохолодженого діоксиду в транспортні засоби покупців.

Додаток К.5
Номенклатура статей витрат на утримання та експлуатацію
устаткування

№ з/п	Стаття витрат	Зміст і характеристика витрат
1	2	3
1	Витрати на утримання і експлуатацію виробничого та підйомно-транспортного устаткування, цехового транспорту та інструментів і приладів із складу основних виробничих засобів (технічний огляд і технічне обслуговування)	Витрати на проведення контрольно-діагностичних, кріпильних, регулювальних, мастильних операцій та очисних робіт тощо з перевірки вимірювальних приладів та реєстраційної апаратури, заміни шлангів, пальників та контактів автогенного і електрозварювального устаткування, шлангів та з'єднань пневматичного інструменту, заміни та зшивання приводних пасів і транспортерних стрічок, заміни клапанів, шиберів, засувок та інших запасних частин передавального устаткування
2	Витрати на ремонти, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані	Витрати на проведення ремонтів, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первинно визначеної суми майбутніх економічних вигод від використання виробничого та підйомно-транспортного устаткування, цехового транспорту та інструментів і приладів із складу основних виробничих засобів
3	Сума сплачених орендарем платежів за користування наданими в оперативний лізинг основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами, нематеріальними активами	Сума сплачених орендарем платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами, нематеріальними активами
4	Витрати на утримання цехових транспортних засобів	Витрати на утримання власних і залучених зі сторони транспортних засобів (вантажних автомобілів, авто-та електрокарів, паровозів, тепловозів та інших видів нетехнологічного транспорту), які забезпечують переміщення матеріалів, інструментів, деталей, заготовок тощо з базового складу до цехів і доставки готової продукції на склади зберігання
5	Інші витрати	інші витрати, які належать до витрат на утримання та експлуатацію устаткування, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів і включаються до собівартості продукції (робіт, послуг), але не належать до раніше перелічених витрат

Додаток К.6.1

Номенклатура статей постійних загальновиробничих витрат

№ з/п	Стаття витрат	Зміст і характеристика витрат
1	2	3
1	Витрати на управління виробництвом	а) витрати на утримання працівників апарату управління виробництвом: витрати на оплату праці начальників цехів, головних та змінних технологів, хіміків, ректифікаторів, мікробіологів, інших спеціалістів цехового персоналу; відрахування на соціальні заходи
2	Витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів	а) оплата службових відряджень персоналу цехів; б) оплата послуг за участь у семінарах; в) витрати на придбання спеціалізованої літератури; г) інші витрати.
3	Амортизаційні відрахування	а) амортизаційні відрахування від вартості основних виробничих фондів; б) витрати, пов'язані зі зносом нематеріальних активів.
4	Платежі за користування наданими в оперативний лізинг основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами загальновиробничого призначення	а) сума сплачених платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) основними засобами, іншими необоротними матеріальними активами та нематеріальними активами загальновиробничого призначення
5	Витрати некапітального характеру, пов'язані з організацією виробництва	а) витрати некапітального характеру, пов'язані з організацією виробництва та удосконаленням технологій, поліпшенням якості продукції у ході виробничого процесу
6	Витрати на обслуговування виробничого процесу	а) витрати на забезпечення виробництва сировиною, матеріалами. Паливом, енергією, інструментами, пристроями та іншими засобами і предметами праці; б) витрати на проведення технологічного контролю за виробничими процесами і якістю продукції; в) витрати на транспортне обслуговування, на утримання та експлуатацію автотранспорту загально-виробничого призначення; г) витрати на утримання іншого загально-виробничого персоналу, зайнятого обслуговуванням виробничого процесу
7	Витрати на охорону праці	а) витрати, пов'язані із забезпеченням правил техніки безпеки праці, охорони праці, витрати на забезпечення санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог; б) витрати, пов'язані із забезпеченням найманих працівників спеціальним одягом, взуттям, обмундируванням, що необхідні для виконання професійних обов'язків, та іншими засобами індивідуального захисту, молоком і лікувально-профілактичним харчуванням відповідно до переліку та норм, встановлених нормативно-правовими актами; в) витрати на проведення попереднього і періодичних медичних оглядів робітників, зайнятих на тяжких роботах, роботах із шкідливими або небезпечними умовами праці або таких, де існує необхідність у професійному відборі, а також щорічного обов'язкового медичного огляду осіб у віці до 21 року

Продовження додатка К.6.1

1	2	3
8	Витрати за послуги телефонного зв'язку, використання й обслуговування засобів сигналізації	плата за послуги телефонного зв'язку, використання й обслуговування засобів сигналізації
9	Податки, збори та інші обов'язкові платежі	а) загальнодержавні податки, збори та інші обов'язкові платежі, пов'язані з виробничим процесом і кількістю продукції, що випускається: плата за землю; податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів; плата за забруднення навколишнього природного середовища; відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності; б) місцеві податки і збори: комунальний податок; збір на право використання місцевої символіки.
10	Витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення	а) витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення (очисних споруд, фільтрів); б) витрати на очищення стічних вод; в) витрати із самостійного зберігання, переробки та захоронення екологічно небезпечних відходів; г) інші види витрат на збереження екологічних систем
11	Платежі зі страхування ризиків цивільної відповідальності	а) витрати зі страхування ризиків цивільної відповідальності, пов'язаної з експлуатацією: транспортних засобів, що перебувають у складі виробничих фондів загальновиробничого призначення; цехового майна, що пов'язане з виробничою діяльністю; екологічної та ядерної шкоди, що може бути завдана іншим особам
12	Витрати, пов'язані з професійною підготовкою або перепідготовкою за профілем виробництва працівників, пов'язаних з виробничою діяльністю	а) оплата праці кваліфікованих робітників, керівників, спеціалістів та іншого цехового персоналу, залучених без звільнення від основної роботи для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації; б) суми заробітної плати за основним місцем роботи робітникам, керівникам, спеціалістам, іншому цеховому персоналу за час їхнього навчання; в) оплата навчальних відпусток, наданих апарату управління цехами, дільницями та іншому цеховому персоналу.
13	Витрати на освітлення, опалення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень	витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень: витрати на оплату праці працівників, зайнятих на роботах по утриманню виробничих приміщень; відрахування на соціальні заходи; витрати на матеріали, паливо і енергію, запасні частини, комплектуючі вироби; інші витрати
14	Інші витрати	а) витрати на внутрішньозаводське переміщення сировини, матеріалів, деталей, напівфабрикатів; б) вартість транспортних послуг, наданих сторонніми організаціями; в) вартість транспортних послуг допоміжних цехів і господарств; г) інші витрати.

Додаток К.6.2
Номенклатура статей змінних загальновиробничих витрат

№ з/п	Стаття витрат	Зміст і характеристика витрат
1	2	3
1	Витрати на обслуговування виробничого процесу	<p>1) витрати на утримання, експлуатацію, технічний огляд і технічне обслуговування основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення, у тому числі взятих у тимчасове користування за угодами оперативного лізингу (оренди):</p> <ul style="list-style-type: none"> - витрати на оплату праці робітників, зайнятих утриманням та експлуатацією, технічним обслуговуванням основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення; - відрахування на соціальні заходи; - витрати на мастильні матеріали, емульсії для охолодження, спожиті паливо, електроенергію, воду, пару та інші види енергії на приведення в рух верстатів, кранів та інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення, на технічний огляд і технічне обслуговування; - інші витрати.
2		<p>2) витрати на проведення ремонтів, які здійснюються для підтримання в робочому стані та одержання первинно очікуваних економічних вигод від використання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загально-виробничого призначення:</p> <ul style="list-style-type: none"> - витрати на матеріали, комплектуючі вироби, запасні частини, деталі, вузли, паливо, енергію; - вартість послуг ремонтних цехів та інших допоміжних виробництв, а також послуг, наданих сторонніми організаціями; - витрати на оплату праці робітників, що виконують ремонти; відрахування на соціальні заходи; - інші витрати.
3	Інші витрати	<p>а) нестачі незавершеного виробництва;</p> <p>б) нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах у межах норм природного убутку;</p> <p>в) витрати на оплату простоїв за нормами діючого законодавства: витрати на оплату праці виробничих робітників за час простою; відрахування на соціальні заходи; доплата робітникам, яких використовують на інших роботах; вартість сировини, матеріалів, палива й енергії, непродуктивно використаних за час простою; інші витрати.</p> <p>г) виплати на відшкодування заробітку та інших витрат у випадках завданого каліцтва або іншого ушкодження здоров'я працівника;</p> <p>д) виплата компенсації робітникам за використання для потреб виробництва власного інструменту і особистого транспорту;</p> <p>е) витрати від браку, якщо вони не виділені в окрему статтю калькуляції та їх не можна безпосередньо віднести до конкретного виду продукції;</p> <p>є) витрати на операції із склянню тарою;</p> <p>ж) виплата звільненим працівникам вихідної допомоги, передбаченої законодавством;</p> <p>з) суми матеріальної допомоги апарату управління цехами, дільницями та загальновиробничому персоналу.</p>

Джерело: склала автор за: [90]

Додаток Л

Калькуляція 1 дал ректифіковано спирту підприємств Тернопільської області за 2008 р.

№ з/п	Спиртозаводи	Вироблено (тис. дал)	Витрати на 1 дал спирту, грн.																				
			Сировина та матеріали	основна сировина	зерно на солод	ферменти	зворотні відходи	Сировина та матеріали	Допоміжні матеріали	Паливо	Енергія	Заробітна плата	Відрахування на соціальне страхування	Витрати на утримання та експлуатацію устаткування	Загальновиробничі витрати	Витрати від браку	Інші виробничі витрати	Супутня продукція всього	Виробнича собівартість	Адміністративні витрати	Витрати на збут	Собівартість реалізації	Оптова ціна
1	Борщівський спиртовий завод	500,2	19,02	18,18		0,84		19,02	0,25	8,05	0,87	0,85	0,32	3,05	5,80			0,77	37,44	2,17	3,38	42,99	51,77
2	Бучацький мальтозний завод	135,9	19,61	18,71		0,90		19,61	1,41	9,27	1,02	1,19	0,42	2,58	3,28			0,65	38,13	2,05	2,74	42,92	52,73
3	Залозецький спиртовий завод	917,1	27,84	26,40		1,44	0,02	27,82	0,24	6,80	0,87	1,07	0,40	1,01	3,88			1,18	40,91	2,96	4,10	47,97	57,56
4	Зарубинський спиртовий завод	121,7	22,92	22,02		0,90		22,92	0,38	8,58	1,38	2,60	0,97	1,62	2,82			0,50	40,77	3,09	2,28	46,14	51,25
5	Кобилівський спиртовий завод	721,3	28,08	26,57		1,51	0,08	28,00	0,21	7,28	1,13	1,11	0,38	1,59	4,47			1,27	42,90	3,12	4,10	50,12	56,42
6	Ковалівський спиртовий завод	219,1	22,68	22,68				22,68	0,21	7,17	1,22	0,80	0,30	2,15	1,69			0,90	35,32	3,92	5,26	44,50	44,70
7	Козлівський спиртовий завод	1117,1	25,76	24,63		1,13		25,76	0,26	6,61	0,93	1,27	0,47	1,42	5,36			0,03	42,05	1,89	3,73	47,67	56,89
8	Марилівський спиртовий завод	2092,4	25,27	23,72		1,55	0,04	25,23	0,37	5,95	1,45	0,67	0,26	2,67	4,68			1,02	40,26	1,81	2,75	44,82	57,43
9	Мишковицький спиртовий завод	651,7	21,56	20,76		0,80		21,56	0,17	8,11	0,94	0,96	0,35	2,03	4,15			0,79	37,48	2,59	8,64	48,71	55,86
10	Новосілківський спиртовий завод	1094,9	27,88	26,50		1,38	0,02	27,86	0,18	6,94	1,07	0,88	0,32	2,09	3,37			1,09	41,62	2,44	2,55	46,61	57,07
	Всього	7571,4	25,36	24,09		1,27	0,03	25,33	0,28	6,88	1,12	0,96	0,36	2,04	4,36			0,87	40,46	2,35	3,77	46,58	56,16

Додаток М.1
Виробництво спирту етилового підприємствами ДП “Укрспирт”

№ з/п	Назва об'єднань та підприємств	Залишки продукції на 1.01.08 р., тис. дал	Виробництво спирту етилового, тис. дал		Темп росту, %	Реалізовано за 2008 р., тис. дал	Залишки продукції на 1.01.09 р., тис. дал
			2007 р.	2008 р.			
1	2	3	4	5	6	7	8
1	ТЕРНОПІЛЬСЬКА область	268,1	8781,5	7968,6	90,74	7855,5	381,2
2	Хоростківський	96,0	797,1	389,1	48,81	432,9	52,2
3	Тернопільське об'єднання	172,1	7984,4	7579,5	94,93	7422,6	329,0
4	Борщівський	6,0	709,1	500,3	70,55	445,5	60,8
5	Бучацький мальтозний завод	27,6	363,9	135,9	37,35	143,2	20,3
6	Залісцівський	3,8	823,4	917,1	111,38	900,7	20,2
7	Зарубинський	18,7	343,6	121,7	35,42	89,1	51,3
8	Кобиловолоцький	7,0	802,8	721,3	89,85	720,7	7,6
9	Ковалівський	5,2	157,2	219,2	139,44	214,9	9,5
10	Козлівський	44,3	1204,3	1117,1	92,76	1136,1	25,3
11	Марилівський	2,7	1808,2	2092,4	115,72	2078,5	16,6
12	Мишковицький	40,1	720,4	659,7	91,57	607,4	92,4
13	Новосілівський	16,7	1051,5	1094,9	104,13	1086,6	25,0
14	ЛЬВІВСЬКА область	164,3	3854,6	3582,6	92,94	3542,1	204,8
15	Львівське об'єднання	164,3	3854,6	3582,6	92,94	3542,1	204,8
16	Бороцький	5,7	371,0	359,0	96,77	361,5	3,2
17	Великолюбинський	21,5	521,6	572,5	109,76	559,1	34,9
18	Воютицький	5,3	403,8	363,1	89,92	341,7	26,7
19	Вузлівський	27,8	598,0	571,4	95,55	589,9	9,3
20	Гніздичівський	17,8	133,8	114,7	85,72	126,1	6,4
21	Лопатинський	37,9	429,1	165,6	38,59	156,5	47,0
22	Рава-Руський	1,4	380,9	340,1	89,29	340	1,5
23	Сторонибаський	2,8	463,4	579,9	125,14	580	2,7
24	Струтинський	16,3	238,4	199,7	83,77	196	20,0
25	Суходольський	27,6	314,6	316,6	100,64	291,2	53,0
26	Угерський	0,2	0,0	0,0	0,00	0,1	0,1
27	СУМСЬКА область (“Сумиспирт”)	167,6	1618,2	1535,9	94,91	1560,2	143,3
28	<i>в т.ч. технічний</i>	33,9	250,5	73,8	29,46	103,2	4,5
29	Дубов'язівський	33,3	386,8	487,8	126,11	470,3	50,8
30	<i>в т.ч. технічний</i>	4,2	0,0	0,0	0,00	0	4,2
31	Наумівський	40,3	676,0	429,7	63,57	452,4	17,6
32	<i>в т.ч. технічний</i>	29,4	230,5	73,8	32,02	103,2	0,0
33	Новосуханівський	5,6	60,2	89,6	148,84	55	40,2
34	Попівський ЕЗ	5,0	18,4	28,1	152,72	33	0,1
35	ДП “Сумиспирт”	83,4	476,8	500,7	105,01	549,5	34,6
36	<i>в т.ч. технічний</i>	0,3	20,0	0,0	0,00	0	0,3
37	в т.ч. Стецьківський	17,8	114,3	386,1	337,80	369,3	34,6
38	<i>в т.ч. технічний</i>	0,3	20,0	0,0	0,00	0	0,3
39	в т.ч. Будильський	65,6	362,5	114,6	31,61	180,2	0,0
40	<i>в т.ч. технічний</i>	0,0	0,0	0,0	0,00	0	0,0

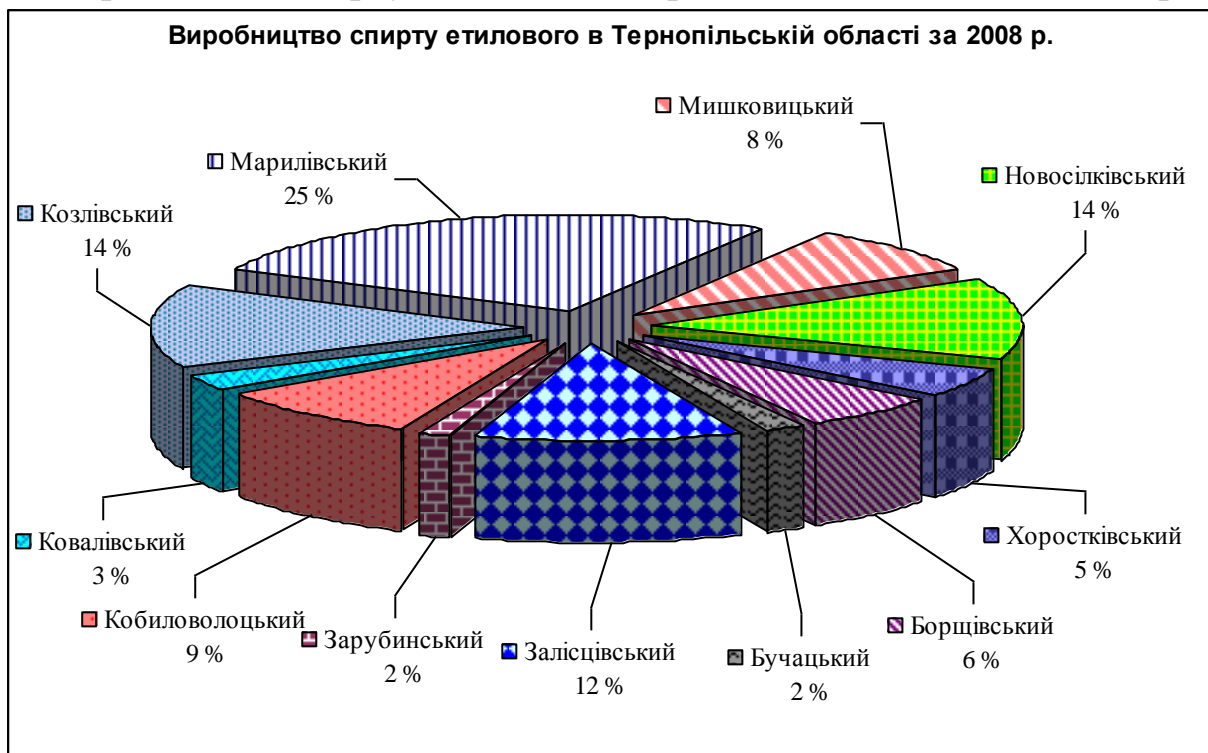
Продовження додатка М.1

1	2	3	4	5	6	7	8
41	ВІННИЦЬКА область	348,4	5681,2	4526,0	79,67	4405,6	468,8
42	<i>в т.ч. технічний</i>	136,3	523,1	120,3	23,00	230	26,6
43	Калинівський ЕЗФОЖ	2,6	0,0	0,0	0,00	-0,3	2,9
44	Вінницьке об'єднання	345,8	5681,2	4526,0	79,67	4405,9	465,9
45	<i>в т.ч. технічний</i>	136,3	523,1	120,3	23,00	230	26,6
46	Барський СК	32,1	1045,5	341,8	32,69	268,2	105,7
47	Бджільнянський	25,3	22,7	20,8	91,63	7,1	39,0
48	Бершадський	5,9	569,9	679,3	119,20	653,7	31,5
49	Гайсинський	78,4	85,3	57,8	67,76	83	53,2
50	<i>в т.ч. технічний</i>	78,4	85,3	11,2	13,13	77,1	12,5
51	Мартинівський	43,3	242,7	553,6	228,10	517,7	79,2
52	Немирівський	21,7	2109,4	1831,3	86,82	1836,1	16,9
53	Овечацький	7,2	532,8	426,8	80,11	393,6	40,4
54	Тростянецький	14,5	229,7	248,5	108,18	252,3	10,7
55	<i>в т.ч. технічний</i>	0,2	0,0	0,0		0	0,2
56	Уладівський	93,4	690,9	296,8	42,96	344,2	46,0
57	<i>в т.ч. технічний</i>	57,7	437,8	109,1	24,92	152,9	13,9
58	Чечельницький	22,3	24,6	29,0	117,89	29	22,3
59	Юрковецький	1,7	127,7	40,3	31,56	21	21,0
60	ЧЕРНІВЕЦЬКА область	62,4	18,2	46,7	256,59	104,2	4,9
61	Чернівецьке об'єднання	62,4	18,2	46,7	256,59	104,2	4,9
62	Вашківський	2,4	18,2	46,7	256,59	44,2	4,9
63	Карапчівський	60,0	0,0	0,0	0,00	60	0,0
64	Чернівецький	0,0	0,0	0,0	0,00	0	0,0
65	ЧЕРНІГІВСЬКА область	103,6	978,0	1170,4	119,67	1274	0,0
66	Чернігівське об'єднання	103,6	978,0	1170,4	119,67	1274	0,0
67	Ічнянський	70,2	277,3	253,5	91,42	323,7	0,0
68	Ковальовський	1,0	177,5	179,2	100,96	180,2	0,0
69	Крисківський	13,8	0,8	0,0	0,00	13,8	0,0
70	Новоборовицький	3,0	102,4	243,7	237,99	246,7	0,0
71	Холминський	8,9	249,3	232,2	93,14	241,1	0,0
72	Чемерський	0,6	83,6	154,2	184,45	154,8	0,0
73	Шабалинівський	6,1	87,1	107,6	123,54	113,7	0,0
74	ЧЕРКАСЬКА область	42,5	1679,3	1438,5	85,66	1358,9	122,1
75	Іваньківський	4,0	326,3	342,8	105,06	337,5	9,3
76	Кам'янський	12,8	333,0	220,9	66,34	191,1	42,6
77	Косарський	25,7	1020,0	874,8	85,76	830,3	70,2
78	ВОЛИНСЬКА область	26,0	340,0	229,2	67,41	240,2	15,0
79	Луцький СГК	26,0	340,0	229,2	67,41	240,2	15,0
80	ЖИТОМИРСЬКА область	11,8	745,7	713,8	95,72	661,3	64,3
81	Коростишівський СК	0,0	215,8	189,8	87,95	165,8	24,0
82	Дільниця №1 (Коростишівський)	0,0	8,0	71,7	896,25	49	22,7
83	Дільниця №2 (Андрушівський)	0,0	207,8	118,1	56,83	116,8	1,3
84	Липницький	11,8	529,9	524,0	98,89	495,5	40,3

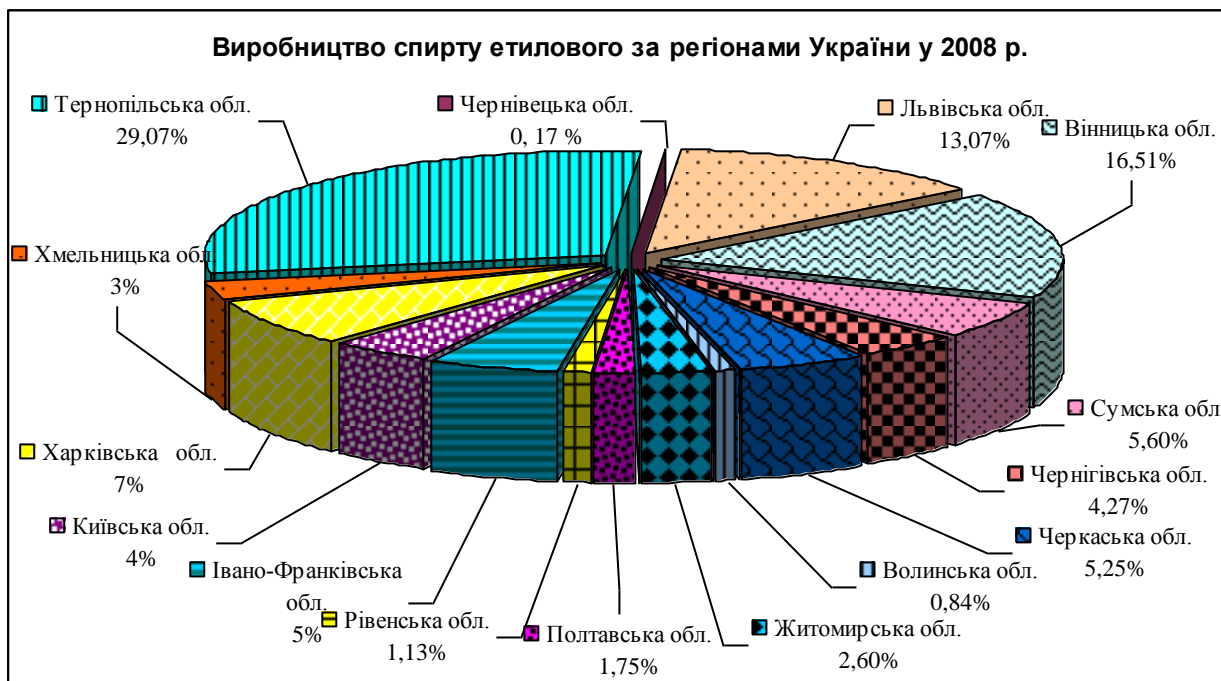
Продовження додатка М.1

1	2	3	4	5	6	7	8
85	КИРОВОГРАДСЬКА область	2,0	0,0	0,0	0,00	-1	3,0
86	Маловисківський	2,0	0,0	0,0		-1,02	3,02
87	ПОЛТАВСЬКА область	64,7	1117,4	480,5	43,00	498,5	46,7
88	<i>в т.ч. технічний</i>	0,4	0,0	0,0	0,00	0	0,4
89	Вишняківський	4,0	400,0	309,0	77,25	281	32,0
90	Жовтневий	20,8	380,1	171,5	45,12	178,7	13,6
91	Лохвицький СК	39,9	337,3	0,0	0,00	38,8	1,1
92	<i>в т.ч. технічний</i>	0,4	0,0	0,0	0,00	0	0,4
93	РІВЕНСЬКА область	76,7	239,8	310,3	129,40	364	23,0
94	<i>в т.ч. технічний</i>	6,8	6,8	0,0	0,00	0	6,8
95	Зірненський	47,7	161,2	155,1	96,22	197,4	5,4
96	Шпанівський ЕЗХЕ	29,0	78,6	155,2	197,46	166,6	17,6
97	<i>в т.ч. технічний</i>	6,8	6,8	0,0	0,00	0	6,8
98	ІВАНО-ФРАНКІВСЬКА область	21,1	1521,4	1422,0	93,47	1405,6	37,5
99	Івано-Франківський	0,0	0,0	0,0	0,00	0	0,0
100	Залучанський с/з (всього):	21,1	1521,4	1422,0	93,47	1405,6	37,5
101	в т.ч. Залучанський цех	11,1	705,4	603,5	85,55	608,4	6,2
102	Підгайчиківський цех	10,0	816,0	818,5	100,31	797,2	31,3
103	КИЇВСЬКА область	46,0	1487,6	1184,9	79,65	1155,4	75,5
104	Стадницький	25,3	415,4	150,4	36,21	133,4	42,3
105	Трилеський	7,2	131,1	46,3	35,32	31,9	21,6
106	Червонослобідський	13,5	941,1	988,2	105,00	990,1	11,6
107	ХАРКІВСЬКА область	177,8	2153,1	1994,5	92,63	2016,7	155,6
108	Артемівський	22,3	661,6	615,4	93,02	597,1	40,6
109	Дублянський	17,0	739,0	649,0	87,82	637	29,0
110	Івашківський	60,0	222,5	242,0	108,76	250	52,0
111	Караванський	78,5	530,0	488,1	92,09	532,6	34,0
112	ХМЕЛЬНИЦЬКА область	32,7	1076,1	806,9	74,98	814,3	25,3
113	<i>в т.ч. технічний</i>	9,0	1047,8	686,4	65,51	695,1	0,3
114	Довжоцький	15,4	1047,8	806,9	77,01	822,3	0,0
115	<i>в т.ч. технічний</i>	9,0	1047,8	686,4	65,51	695,1	0,3
116	Ганнопільський	0,0	0,0	0,0	0,00	0	0,0
117	Маніковецький	17,3	28,3	0,0	0,00	2,3	15,0
118	СПИРТ ВСЬОГО	1615,7	31292,1	27410,8	87,60	27255,5	1771,0
119	<i>в т.ч. спирт технічний</i>	186,4	1828,2	880,5	48,16	1028,3	38,6

Додаток М.2
Виробництво спирту етилового в Тернопільській області за 2008 р.



Додаток М.3
Виробництво спирту етилового за регіонами України у 2008 р.



Джерело: склала автор

Додаток Н
Графік документообігу процесу збуту спиртозаводу

№ з/п	Назва документа	Шифр документа	Створення документа				Перевірка документа		Опрацювання документа		Зберігання документа		
			Операція, що реєструється та мета документа	Кількість примірників	Відповідальний за оформлення	Підтверджувальні підписи	Термін передачі для перевірки	Відповідальний за перевірку	Термін передачі для опрацювання	Відповідальний виконавець	Поточне зберігання	Відповідальний за зберігання	Термін зберігання
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Протокол засідання комісії	Внутрішня форма	Затвердження максимальних заготівельних цін на сировину та мінімальних реалізаційних цін на продукцію на поточний місяць	Один	Головний економіст	Комісія: директор, голов. бух., заст. дирек. зі збуту, голов. економіст, юристконсульт, член профкому	1 числа кожного місяця	директор, голов. бух., заст. директора зі збуту (маркетингу)	1 числа кожного місяця	Головний економіст	Планово-економічний відділ	Головний економіст	3 роки
2	Ділова пропозиція	Внутрішня форма	Засвідчує пропозицію покупцеві придбати продукцію визначеного асортименту за встановленою ціною, вказується форма оплати та умови поставки	Два: 1 – надсилається покупцю; 2 – залишається на підприємстві	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Директор	В день створення	Директор	В день створення	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Відділ маркетингу	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	3 роки
3	Договір купівлі-продажу		Зобов'язання продавця щодо постачання товарно-матеріальних цінностей та покупця – здійснити оплату у встановлений термін	Два: 1 – у покупця; 2 – залишається на підприємстві	Заступник директора зі збуту (маркетингу), головний бухгалтер, юристконсульт	Директор, заст. директора зі збуту (маркетингу), голов. бух., юристконсульт,	За фактом здійснення події	Заступник директора зі збуту (маркетингу), головний бухгалтер, юристконсульт, директор	За фактом здійснення події	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Відділ маркетингу	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	3 роки
4	Реєстр договорів на реалізацію продукції	Внутрішня форма	Узагальнення договірних зобов'язань підприємства щодо збуту продукції	Один	Заступник директора зі збуту (маркетингу)		Останній день місяця	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Останній день місяця	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Відділ маркетингу	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	3 роки

Продовження додатка Н

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
5	Наряд на відпуск спирту етилового	Ф. № Н-1 (спирт)	Дозвіл на відпуск спирту, фракції головної етилового спирту та повернення спиртовмісних рідин. Діє протягом кварталу, зазначеного при його оформленні, і по закінченні цього терміну вважається недійсним	Три: 1 – надсилається постачальнику або видається його керівнику з відміткою в журналі; 2 – надсилається покупцеві; 3 – залишається в Департаменті разом з документами, на підставі яких оформлено цей наряд	Департамент з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів ДПА України	Керівник Департаменту та начальник відділу, що оформляє наряди	В день надходження	Головний бухгалтер	В день надходження	Головний бухгалтер	Бухгалтерія	Головний бухгалтер	3 роки
6	Наряд на відпуск спирту етилового	Ф. № Н-2 (спирт)	Дозвіл спекекспортера щодо оформлення наряду на відпуск спирту на експорт згідно контракту (договору), договорокомісії (у разі його укладення). Діє протягом терміну, обумовленого контрактом (договором) на експорт спирту, доповненням до цього контракту або терміном, обумовленим нарядом	Чотири, три з яких передаються до митниці за місцем реєстрації спекекспортера: 1 та 2 – з відміткою митниці надсилаються постачальнику; 2 – подається постачальником до митниці, яка здійснює митне оформлення; 3 – залишається в митниці за місцем реєстрації; 4 – у спекекспортера разом з документами, на підставі яких оформлено наряд	Суб'єктами підприємницької діяльності, які мають ліцензію на експорт спирту	Керівник спекекспортера та начальник відділу, що оформляє наряди	В день надходження	Головний бухгалтер	В день надходження	Головний бухгалтер	Бухгалтерія	Головний бухгалтер	3 роки
7	Довіреність	Ф. № М-2	Для отримання у підприємства матеріальних цінностей	Один			На дату отримання	Бухгалтер з обліку готової продукції, завідувач складом	На дату отримання	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки
8	Зошит обліку проб спирту при відвантаженні	Внутрішня форма	Засвідчує відбір проб спирту для проведення аналізу	Один	Старший інженер-хімік		За фактом здійснення операції	Старший інженер-хімік	За фактом здійснення операції	Старший інженер-хімік	Виробнича лабораторія	Старший інженер-хімік	3 роки

Продовження додатка Н

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
9	Журнал реєстрації аналізів спиртів, сивушного масла і ефіроальдегідної фракції	Ф. № 2-ХК	Результати аналізу готової продукції	Один	Старший інженер-хімік	Начальник виробничої ладораторії	В день проведення аналізу	Старший інженер-хімік	В день проведення аналізу	Старший інженер-хімік	Виробнича лабораторія	Старший інженер-хімік	3 роки
10	Посвідчення про якість	Внутрішня форма	Документ, що засвідчує відповідність якісних характеристик встановленим нормам	Три: 1 – віддається покупцю; 2 – зберігається в старшого інженера-хіміка; 3 – у бухгалтерії	Старший інженер-хімік		В день проведення аналізу	Старший інженер-хімік	В день проведення аналізу	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія, виробнича лабораторія	Бухгалтер з обліку готової продукції, старший інженер-хімік	3 роки
11	Акт на списання проб спирту на спиртосховищі	Внутрішня форма	Призначений для списання проб спирту на спиртосховищі	Два: 1 – в бухгалтерії; 2 – завідувача спиртосховищем	Старший інженер-хімік	Комісія: старший інженер-хімік, зав. спиртосховищем, голов. інженер, голов. бухгалтер	За фактом здійснення операції	Старший інженер-хімік, бухгалтер з обліку готової продукції	За фактом здійснення операції	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія, спиртосховище	Бухгалтер з обліку готової продукції, старший інженер-хімік	3 роки
12	Журнал обліку проб на спиртосховищі	Внутрішня форма	Призначений для реєстрації арбітражних проб для проведення аналізу у випадку виникнення розбіжностей в оцінці якості спирту після реалізації	Один	Завідувач спиртосховища		Щоденно	Завідувач спиртосховища	Щоденно	Завідувач спиртосховища	Спиртосховище	Завідувач спиртосховища	3 роки
13	Платіжне доручення	Ф. № 0410001	Безготівкові платежі підприємства	Два: 1 – банку; 2 – залишається на підприємстві	Бухгалтер з обліку розрахунків	Директор, головний бухгалтер	За фактом оформлення	Директор, головний бухгалтер	В день виконання банком	Бухгалтер з обліку розрахунків	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку розрахунків	3 роки
14	Платіжна вимога	Ф. № 0410007	Вимога про сплату коштів	Два: 1 – банку; 2 – залишається на підприємстві	Бухгалтер з обліку розрахунків	Директор, головний бухгалтер	За фактом оформлення	Директор, головний бухгалтер	В день виконання банком	Бухгалтер з обліку розрахунків	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку розрахунків	3 роки

Продовження додатка Н

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
15	Платіжна вимога-доручення	Ф. № 0410002	Вимога про сплату коштів	Два: 1 – банку; 2 – залишається на підприємстві	Бухгалтер з обліку розрахунків	Директор, головний бухгалтер	За фактом оформлення	Головний бухгалтер	В день виконання банком	Бухгалтер з обліку розрахунків	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку розрахунків	3 роки
16	Рахунок-фактура	Ф. № 868	Розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожну партію відвантаженої, або такої, що підлягає відвантаженню за умовами передоплати	Два: 1 – надсилається покупцю; 2 – передається у бухгалтерію підприємства	Заступника директора зі збуту (маркетингу)	Директор, головний бухгалтер	Щоденно	Головний бухгалтер, заступника директора зі збуту (маркетингу)	Щоденно	Бухгалтер з обліку розрахунків	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку розрахунків	3 роки
17	Журнал огляду залізничних цистерн	Внутрішня форма	Засвідчує перевірку цистерн на чистоту та дозвіл на залив спирту	Один	Старший інженер-хімік	Старший інженер-хімік	В день огляду	Старший інженер-хімік	В день огляду	Старший інженер-хімік	Виробнича лабораторія	Старший інженер-хімік	3 роки
18	Акт приймання-передачі вагонів в оренду	Внутрішня форма	Документ, що є підставою передачі залізничних вагонів в оренду для перевезення спиртопродуктів	Два: 1 – в орендодавця; 2 – в орендаря	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Представник вагонного депо, нач. залізничної станції, завід. спиртосховища	В день складання	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	В день складання	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки
19	Акт приймання-передачі вагонів з оренди	Внутрішня форма	Документ, що засвідчує повернення залізничних вагонів з оренди	Два: 1 – в орендаря; 2 – в орендодавця	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	Представник вагонного депо, нач. залізничної станції, завід. спиртосховища	В день складання	Заступник директора зі збуту (маркетингу)	В день складання	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки
20	Акт про відвантаження і приймання спирту	Ф. № П-24	Акт складають на кожне відвантаження (відпуск) спирту і продуктів брагоректифікації залізницею, автотранспортом або водним транспортом	Три: 1 – в постачальника; 2 – в покупця, один він повертає постачальнику із даними про фактичну кількість прийнятого спирту не пізніше двох днів	Завідувач спиртосховища	Директор, зав. спиртосховища, голов. бухгалтер, нач. виробничої лабораторії, хімік	За фактом здійснення операції	Головний бухгалтер, заступника директора зі збуту (маркетингу)	За фактом здійснення операції	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки

Продовження додатка Н

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
21	Залізнична накладна		Документ, що підтверджує наявність договору на перевезення між відправником вантажу та адміністрацією залізниці	Два: 1 – видається вантажоодержувачу; 2 - вантажовідправнику	Завідувач спиртосховищем		Перед відпуском товару зі складу	Головний бухгалтер, заступника директора зі збуту (маркетингу)	В день відпуску продукції з складу	Бухгалтер з обліку розрахунків	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку розрахунків	3 роки
22	Податкова накладна		Документ, що є підставою для вирахування суми податкового кредиту покупцем і суми податкового зобов'язання постачальником	Два: 1 – оригінал видається покупцю; 2 – копія залишається у постачальника			В день складання	Головний бухгалтер	В день складання	Бухгалтер з обліку розрахунків	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку розрахунків	3 роки
23	Рахунок INVOICE		Комерційний рахунок, який виписується постачальником товару, вказує суму належного платежу, може бути використаний в якості накладної, що супроводжує товар	Два: 1 – надсилається покупцю; 2 – передається у бухгалтерію підприємства	Заступника директора зі збуту (маркетингу)	Директор, головний бухгалтер	Щоденно	Головний бухгалтер, заступника директора зі збуту (маркетингу)	Щоденно	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки
24	Митна декларація	Ф. № МД-2	Є основним документом митного контролю, достовірність даних повинна бути підтверджена відповідними товаросупровідними документами	П'ять аркушів: 1 – для митниці; 2 – для митної статистики; 3 – в підрозділ митних доходів і платежів; 4 - використовується на митниці в залежності від виду зовнішньоекономічних операцій; 5 – для декларанта	Декларант заповнює всі графи МД в залежності від конкретного митного режиму, за винятком граф 7, 51, С і D, які заповнюються інспектором митниці	Декларант, митний інспектор	При проходженні товару через митний кордон України	Митний орган в особі інспектора митниці, який здійснив митне оформлення товару	В день надходження на підприємство	Бухгалтер з обліку розрахунків	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку розрахунків	3 роки
25	Сертифікат походження товару	Ф. № СТ-1	Видається Торгово-промисловою палатою України на підставі Акта експертизи та засвідчує походження товару		Торгово-промислова палата України	Експерт, представник продавця	За фактом отримання	Головний бухгалтер, заступника директора зі збуту (маркетингу)	За фактом отримання	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки

Продовження додатка Н

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
25	Товарно-транспортна накладна	Ф. № 1-ТН (спирт)	Документ, на підставі якого здійснюється списання спирту етилового у відправника вантажу й оприбуткування їх у вантажоодержувача під час перевезення вантажів	Чотири: 1 – залишається у відправника; 2 – передається одержувачу; 3 – завірений підписом і печаткою одержувача, залишається у перевізника; 4 - закреслений з написом “Контроль”, передається охороні для виїзду за межі підприємства-відправника	Завідувач спиртосховищем	Відповідальна особа відправника, відповідальна особа одержувача, водій-експедитор, представник органу державної податкової служби України	Перед відпуском товару зі складу	Головний бухгалтер, заступника директора зі збуту (маркетингу)	В день відпуску продукції з складу	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки
26	Міжнародна товарно-транспортна накладна	Ф. № GMD-2	Автомобільна накладна, транспортний документ, що підтверджує наявність договору між перевізником і відправником товару про автожоржне перевезення вантажу за межі України	Чотири: 1 – у відправника; 2 - передається одержувачу; 3 – завірений підписом і печаткою одержувача, залишається у перевізника; 4 - закреслений по діагоналі друкарською смугою з написом “Контроль”, завірений підписом і печаткою відправника, передається охороні для виїзду за межі підприємства	Завідувач спиртосховищем	Відповідальна особа відправника, відповідальна особа одержувача, водій-експедитор, уповноважений представник органу державної податкової служби України	Перед відпуском товару зі складу	Головний бухгалтер, заступника директора зі збуту (маркетингу)	В день відпуску продукції з складу	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки
27	Нагромаджувальна відомість відвантаженої продукції	Внутрішня форма	Використовують для контролю продажу готової продукції та залишків на складі	Один	Бухгалтер з обліку виробництва		Щодня	Бухгалтер з обліку готової продукції	Щодня	Бухгалтер з обліку готової продукції	Бухгалтерія	Бухгалтер з обліку готової продукції	3 роки

Джерело: склала автор

Додаток П

ДП “Кобиліволоцький спиртовий завод”

Звіт про реалізацію спирту та спиртпродуктів за жовтень 2009 р.

№ з/п	Найменування продукції	Планова реалізація									Фактична реалізація									Відхилення						Поточний запас готової продукції	Мінімальний допустимий рівень запасів готової продукції			
		Всього			в тому числі						Всього			в тому числі						Всього			в тому числі							
					Внутрішній ринок			Експорт						Внутрішній ринок			Експорт						Внутрішній ринок					Експорт		
		Кількість, тис. дал	Ціна, грн.	Сума, тис. грн.	Кількість, тис. дал	Ціна, грн.	Сума, тис. грн.	Кількість, тис. дал	Ціна, дол. США / грн.	Сума, тис. дол. США / тис. грн.	Кількість, тис. дал	Ціна, грн.	Сума, тис. грн.	Кількість, тис. дал	Ціна, грн.	Сума, тис. грн.	Кількість, тис. дал	Ціна, дол. США / грн.	Сума, тис. дол. США / тис. грн.	Кількість, тис. дал	Ціна, грн.	Сума, тис. грн.	Кількість, тис. дал	Ціна, дол. США / грн.	Сума, дол. США / грн.					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31
1	Спирт етиловий “Люкс”	75	67,8	5085	75	67,8	5085				76,4	67,8	5180	76,4	67,8	5180				1,6	-	95	1,6	-	95				12,1	12,1
2	ФГЕС	7	21,5	150,5	7	21,5	150,5				6	21	126	6	21	126				-1	-0,5	-24,5	-1	-0,5	-24,5				2,2	2,0
	Всього			5235,5			5235,5						5306			5306							0,6		70,5					

Заступник директора по збуту (маркетингу) _____

Завідувач спиртобазою _____

Головний бухгалтер _____

О. М. Теслюк

Т. П. Мороз

М. Ф. Костур

Додаток Р

ДП “Кобиліволоцький спиртовий завод”

Звіт про реалізацію спирту та спиртпродуктів за покупцями жовтень 2009 р.

Найменування продукції спирт етиловий ректифікований “Люкс”

№ з/п	Назва покупця	Сальдо на початок звітного періоду, грн.		Планова реалізація			Фактична реалізація			Відхилення			Попередня оплата, грн.	Сальдо на кінець звітного періоду, грн.	
		Заборгованість покупця	Залишок авансу	Кількість, тис. дал	Ціна, грн.	Сума, тис. грн.	Кількість, тис. дал	Ціна, грн.	Сума, тис. грн.	Кількість, тис. дал	Ціна, грн.	Сума, тис. грн.		Заборгованість покупця	Залишок авансу
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
I. Внутрішній ринок															
1	ДП “Оболонь”	–	–	5	65	325	5,1	65	331,5	0,1	65	6,5	331,5	–	–
2	Дунайський лікеро-горілчаний завод	–	–	3	64	192	3	64	192	0	0	0	192	–	–
3	Національна горілчана компанія	–	–	51	68	3468	52,3	67,94	3553,26	1,3	-0,06	85,26	3553,26	–	–
4	“Прайм”	–	–	16	69	1104	16	69	1104	0		0	1104	–	–
	Всього	–	–	75	66,5	4987,5	76,4	67,8	5180	1,4	-0,015	192,5	5180	–	–
II. Експорт															
	Всього														
	Разом реалізовано	–	–	75	×	4987,5	76,4	×	5180	1,4	×	192,5	5180	–	–

Заступник директора по збуту (маркетингу) _____ **О. М. Теслюк**
 Завідувач спиртобазою _____ **Т. П. Мороз**
 Головний бухгалтер _____ **М. Ф. Костур**

Додаток С.1

Динаміка реалізації спирту етилового підприємствами Тернопільської області за 2006-2009 рр.

№ з/п	Спиртозаводи	Реалізація спирту етилового, тис. дал																				
		Всього, тис. дал							В тому числі:													
		2006 р.	2007 р.	2008 р.	2009 р.	Відхилення, % :			Внутрішній ринок, тис. дал				Експорт, тис. дал									
						2007 р. до 2006 р.	2008 р. до 2007 р.	2009 р. до 2008 р.	2006 р.	2007 р.	2008 р.	2009 р.	Відхилення, % :									
1	Борщівський спиртовий завод	734	712	445	—	97,00	62,50	—	353	46	162	—	13,03	352,17	—	381	666	283	—	174,80	42,49	—
2	Бучацький мальтозний завод	319	367	143	27	115,05	38,96	18,88	69	46	56	3	66,67	121,74	5,36	250	321	87	24	128,40	27,10	27,59
3	Залозецький спиртовий завод	894	828	900	1002	92,62	108,70	111,33	790	772	900	978	97,72	116,58	108,67	104	56	—	24	53,85	—	—
4	Зарубинський спиртовий завод	548	350	89	85	63,87	25,43	95,51	245	148	34	34	60,41	22,97	100,00	303	202	55	51	66,67	27,23	92,73
5	Кобилівський спиртовий завод	633	796	721	815	125,75	90,58	113,04	613	796	658	751	129,85	82,66	114,13	20	—	63	64	—	—	101,59
6	Ковалівський спиртовий завод	429	178	214	261	41,49	120,22	121,96	1	1	7	35	100,00	700,00	500,00	428	177	207	226	41,36	116,95	109,18
7	Козлівський спиртовий завод	940	1164	1135	1138	123,83	97,51	100,26	794	884	967	914	111,34	109,39	94,52	146	280	168	224	191,78	60,00	133,33
8	Марилівський спиртовий завод	1672	1812	2087	2673	108,37	114,68	128,63	1639	1535	1902	1994	93,65	123,91	104,84	33	277	176	679	839,39	63,54	385,8
9	Мишковицький спиртовий завод	607	751	599	498	123,72	79,76	83,14	119	97	5	14	81,51	5,15	280,00	488	654	594	484	134,02	90,83	81,48
10	Новосілківський спиртовий завод	853	1048	1086	1051	122,86	103,63	96,78	853	1048	1078	1051	122,86	102,86	97,50	—	—	8	—	—	—	—
	Всього	7629	8006	7410	7550	104,94	92,56	101,89	5476	5373	5769	5774	98,12	107,37	100,09	2153	2632	1641	1776	122,29	62,32	108,23

Додаток С.2

Реалізація спирту етилового за сортами підприємствами Тернопільської області в 2008 р.

№ з/п	Спиртозаводи	Реалізація спирту етилового, тис. дал																	
		Всього				Внутрішній ринок, тис. дал							Експорт, тис. дал						
		тис. грн.	тис. дал.	в тому числі, тис. дал.		Всього	Зерновий				Меясний	Всього	Зерновий				Меясний		
				Зерновий	Меясний		Всього	Вища очистка	“Екстра”	“Люкс”			Вища очистка	Всього	Вища очистка	“Екстра”	“Люкс”	Всього	Вища очистка
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
1	Борщівський спиртовий завод	23150,6	445,1	284,9	160,2	161,8	148,2	77	–	71,2	13,6	283,3	136,7	24	–	112,7	146,6	146,6	–
2	Бучацький мальтозний завод	7386,7	142,7	53,9	88,8	55,4	21,9	21,9	–	–	33,5	87,3	32	–	32	–	55,3	55,3	–
3	Залозецький спиртовий завод	52068	900,1	900,1	–	900,1	900,1	44,5	–	855,6	–	–	–	–	–	–	–	–	–
4	Зарубинський спиртовий завод	4520,2	89	44,6	44,4	34,4	21,6	16,4	–	5,2	12,8	54,6	23	8	15	–	31,6	31,6	–
5	Кобилівський спиртовий завод	41102	720,7	720,7	–	657,5	657,5	151,1	–	506,4	–	63,2	63,2	16	47,2	–	–	–	–
6	Ковалівський спиртовий завод	9625,6	214,5	–	214,5	7,5	–	–	–	–	7,5	207	–	–	–	–	207	207	–
7	Козлівський спиртовий завод	65001	1134,8	1134,8	–	967,4	967,4	40,5	–	926,9	–	167,4	167,4	87,4	–	80	–	–	–
8	Марилівський спиртовий завод	119481	2078	2078	–	1901,9	1901,9	117	–	1784,9	–	176,1	176,1	48	–	128,1	–	–	–
9	Мишковицький спиртовий завод	33935,2	599,2	385,6	213,6	5,1	0,1	0,1	–	–	5	594,1	385,5	89,6	246	49,9	208,6	186,1	22,5
10	Новосілівський спиртовий завод	62239	1085,8	1085,8	–	1077,8	1077,8	9	143,9	924,9	–	8	8	8	–	–	–	–	–
Всього		418509,3	7409,9	6688,4	721,5	5768,9	5696,5	477,5	143,9	5075,1	72,4	1641	991,9	281	340,2	370,7	649,1	626,6	22,5

Джерело: склала автор

Додаток С.3
Показники використання виробничих потужностей спиртозаводів
Тернопільської області

№ з/п	Спиртозаводи	Коефіцієнт використання потужності, %			Відхилення, +/-		Виробіток на 1 працюючого, тис. грн.			Темп росту, %	
		2007 р.	2008 р.	2009 р.	2008 р. до 2007 р.	2009 р. до 2008 р.	2007 р.	2008 р.	2009 р.	2008 р. до 2007 р.	2009 р. до 2008 р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Борщівський спиртовий завод	92,0	64,9	0	-27,1	-64,9	178	239	0	134,0	0
2	Бучацький мальтозний завод	53,3	20,7	2,6	-32,6	-18,1	109	79	12	72,7	15,2
3	Залозецький спиртовий завод	99,5	97,5	99,3	-2	1,8	222	319	329	143,8	103,2
4	Зарубинський спиртовий завод	53,3	18,9	5,3	-34,4	-13,6	80	44	15	54,1	34,5
5	Кобилівський спиртовий завод	99,7	94,5	98,3	-5,2	3,8	226	262	305	115,7	116,5
6	Ковалівський спиртовий завод	23,8	32,7	38	8,9	5,3	38	80	117	207,3	147,0
7	Козлівський спиртовий завод	100,0	90,5	90,6	-9,5	0,1	289	360	374	124,8	103,8
8	Марилівський спиртовий завод	100,0	99,8	94,5	-0,2	-5,3	499	795	601	159,4	75,6
9	Мишковицький спиртовий завод	98,5	99,7	62,5	1,2	-37,2	151	207	133	136,6	64,3
10	Новосілківський спиртовий завод	98,5	98,5	96,7	0	-1,8	271	352	347	129,8	98,5
Всього		81,9	71,8	65,3	-10,09	-6,5	206	274	223,3	127,8	75,9

Джерело: склала автор

Додаток Т
Розрахунок вартості придбання виробничих запасів
ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів за 2008 р.

№ з/п	Вид сировини та матеріалів	Розрахункове використання, од.	Ціна одиниці, грн.	Загальна вартість придбання, грн.	Питома вага, %
1	2	3	4	5	6
1	Кукурудза	6043,9	634,25	3833289,1	36,60
2	Пшениця	3694,06	770,85	2847563,95	27,19
3	Меляса	4168,88	460,00	1917686,82	18,31
4	Спирт ізопропіловий абсолют	69149,5	7,16	495006,44	4,73
5	Дизпаливо	83891	4,45	373128,1	3,56
6	Глюгоаміаза	5166,48	41,76	215743,18	2,06
7	Бензин А-76	30785,8	3,92	120546,74	1,15
8	Сіль молота технічна	5235,4	16,29	85281,54	0,81
9	Протеаза	1092	66,88	73036,6	0,69
10	Глюкостар	1800	34,90	62820	0,6
11	Ліквазім	1380	40,92	56473,8	0,54
12	Сода каустична	9600	5,64	54158,33	0,52
13	Гланapon	1390	32,03	44527,49	0,43
14	Сірчана кислота	30649	1,15	35213,04	0,34
15	Діазим FA	420	72,59	30489,14	0,29
16	Фріконт	44	466,82	20540	0,2
17	Дріжджі	700	25,27	17690	0,17
18	Автошини	31	514,26	15942	0,15
19	Мікропроцесорний регулятор	10	1460,00	14600	0,14
20	Регулятор	10	1460,00	14600	0,14
21	Ортофосфорна кислота	1662	8,08	13434,25	0,13
22	Фарба емаль	264	35,71	9427,5	0,09
23	Бензоат денатонію	22	424,00	9328	0,09
24	Карбамід	5169	1,76	9086,9	0,09
25	Соляна кислота	3678	1,92	7065,7	0,07
26	Пластина силіконова	63	93,02	5860	0,06
27	Типові розчини	4533,42	1,26	5728,42	0,06
28	Кисень	194	29,27	5679	0,05
29	Синтанол дс-10	360	14,44	5200	0,05
30	Сивушне масло	853,19	6,00	5119,14	0,05
31	Рокафенол	198	25,00	4950	0,05
32	Автоматичний вимикач	30	150,62	4518,45	0,04
33	Пароніт	230,5	17,49	4032	0,04
34	Бітрекс	2,652	1500,00	3978	0,04
35	Газ зріджений	483	7,56	3651,92	0,04
36	Масло моторне шт./п-во	18	194,63	3503,29	0,03
37	Блок перетворення	7	479,34	3355,36	0,03
38	Круг відрізний по металу	234	12,77	2988,3	0,03
39	Сода кальцинована	500	5,50	2750	0,03
40	Контактори	22	124,64	2742,14	0,03

Продовження додатка Т

1	2	3	4	5	6
41	Дошки	2,18	1144,57	2495,17	0,02
42	Нігрол	370	6,47	2393,31	0,02
43	Гліцерин	240	9,50	2280,96	0,02
44	Азмол	191	11,90	2273,58	0,02
45	Розчинник	255	8,74	2228	0,02
46	Акумулятори	15	142,69	2140,36	0,02
47	Кільце	26	70,66	1837,1	0,017
48	Корпус коробки передач	1	1630,00	1630	0,016
49	Кабель	159	10,00	1590	0,015
50	Датчик тиску	1	1585,00	1585	0,015
51	Стрічка транспортера	9,8	142,80	1399,4	0,139
52	Втулка	16	77,25	1236	0,013
53	Підшипник	19	62,86	1194,4	0,012
54	Оліфа	85	14,04	1193,5	0,011
55	Американка	56	21,11	1182,1	0,011
56	Рукав	22	53,50	1177	0,011
57	Пінка монтажна	33	29,12	961	0,009
58	Альфа-амілаза	26,4	31,70	836,88	0,008
59	Вогнегасник	5	133,95	669,75	0,006
60	Рукав високого тиску	11	58,09	639	0,006
61	Плівка поліетиленова	182	3,38	615,4	0,006
62	Гайка М 10	148	3,41	505,01	0,005
63	Азбокартон	60	8,00	480	0,005
64	Біцилін	76	4,23	321,4	0,003
65	Суміш азотна	3	106,95	320,84	0,003
66	Комплект для аналізу спирту	1	260,00	260	0,0025
67	Карбід кальцію	10	6,75	67,5	0,0006
68	Елемент оптичний	2	28,20	56,4	0,0005
РАЗОМ				10474303,67	100

Джерело: склала автор

Додаток У

Групування постачальників основної сировини

ДП “Марилівський спиртовий завод” м. Борщів за 2008 р.

№ з/п	Назва постачальника	Загальна вартість придбання, грн.	Питома вага, %
1	2	3	4
1	ДП “Марилівський спиртовий завод”	1850000,00	22,80
2	ТзОВ “Агрополіс”	1220915,75	15,05
3	ВАТ “Хоростківський цукровий завод”	600000,00	7,40
4	Імені Г.І. Ткачука	488954,00	6,03
5	АП ТОВ “Колос-2”	431962,60	5,32
6	ПП “Корлан”	366506,00	4,52
7	ТзОВ Фірма “Поділля”	297560,2	3,67
8	ВАТ “Чортківський цукровий завод”	280000,00	3,45
9	ТОВ “Цукровий союз”	257937,20	3,18
10	ПАП “Дзвін”	224677,80	2,77
11	ТОВ “УПК”	213200,00	2,63
12	ПАП “Магнолія”	201571,00	2,48
13	ПП “Скалатагротранссервіс”	178235,24	2,20
14	ТзОВ “СВК “Ранок”	159818,1	1,97
15	ПП “Вега ЛТД”	156609,00	1,93
16	ПАП “Обрій”	156355,00	1,93
17	ФГ “Агро Прогрес”	135315,00	1,67
18	ЛТД “Галс”	111589,50	1,38
19	ТОВ “Гусятинський Агropостач”	107920,00	1,33
20	ПОП “Іванівське”	103215,00	1,27
21	“Агробуд”	94725,00	1,17
22	ПОП “Жердянське”	94418,00	1,16
23	ПП “Агротех”	71378,70	0,88
24	КМП “Бахус”	52338,80	0,65
25	ФГ “Золотий колос”	46236,50	0,57
26	ПАП “Березина”	44711,70	0,55
27	ТзОВ “Вертикаль і К”	41382,00	0,51
28	ТзОВ “Борщів Цукор”,	40019,50	0,49
29	СФГ “Левада Мушкатівська”	22401,64	0,28
30	ТОВ “Чернігів-Агро”	17050,00	0,21
31	ТОВ “Нове відродження”	10625,5	0,13
32	СФГ “Сокіл”	9335,79	0,12
33	ПАП “Паросток”	7879,50	0,10
34	СКГ “Україна”	4875,50	0,06
35	ПП “Торговий Дім Борщів”	4750,00	0,06
36	ФОП Годз Степан Ярославович	4651,92	0,06
37	“АВС-АГРО”	1952,50	0,02
38	СФГ “Нічлава”	1439,1	0,02
39	ПП “Відродження-1”	90,00	0,001
РАЗОМ		8112603,04	100

Джерело: склала автор

Додаток Ф.1

Показники якості спирту етилового ректифікованого із цукро- або крохмалевмісної сировини

№ з/п	Назва показника	Характеристика і норма
1	2	3
I. Органолептичні показники спирту		
1	Зовнішній вигляд	Прозора рідина
2	Смак і запах	Без присмаку та запаху сторонніх речовин
3	Забарвлення	Безбарвна рідина
II. Фізико-хімічні показники спирту		
4	Об'ємна частка етилового спирту за температури 20 °С, %, не менше	96,0
5	Проба на окислюваність за температури 20 °С, хв., не менше	15
6	Проба на чистоту з сірчаною кислотою	витримує
7	Масова концентрація вільних кислот (без CO ₂), у перерахунку на оцтову кислоту у безводному спирті, мг/дм ³ , не більше	15,0
8	Масова концентрація альдегідів, у перерахунку на оцтовий альдегід у безводному спирті, мг/дм ³ , не більше	4,0
9	Масова концентрація сивушного масла: пропілового, ізопропілового, бутилового, ізобутилового та ізоамілового спирти, у перерахунку на суміш пропілового, ізобутилового та ізоамілового спиртів (3:1:1) у безводному спирті, мг/дм ³ , не більше	10,0
10	Масова концентрація сивушного масла, у перерахунку на суміш ізоамілового та ізобутилового спиртів (1:1) у безводному спирті, мг/дм ³ , не більше	4,0
11	Масова концентрація естерів, у перерахунку на оцтово-етиловий естер у безводному спирті, мг/дм ³ , не більше	5,0
12	Масова концентрація органічних речовин, що омиллюються, у перерахунку на оцтово-етиловий естер у безводному спирті, мг/дм ³ , не більше	30,0
13	Об'ємна частка метилового спирту, у перерахунку на безводний спирт, %, не більше	0,03
14	Масова концентрація сухого залишку, мг/дм ³ , не більше	10,0
15	Проба на фурфурол	витримує
III. Вміст важких металів і миш'яку		
16	Вміст миш'яку	0,200
17	Вміст важких металів:	
	– свинцю;	0,300
	– кадмію;	0,030
	– ртуті;	0,005
	– цинку	4,000

Джерело: склали автор за [167, 55–59]

Додаток Ф.2

Показники якості фракції головної етилового спирту із цукро- або крохмалевмісної сировини

№ з/п	Назва показника	Характеристика і норма	
		із крохмалевмісної сировини	із цукровмісної сировини
1	2	3	4
I. Органолептичні показники фракції головної етилового спирту			
1	Зовнішній вигляд	Прозора рідина	Прозора рідина
2	Смак і запах	Різкий, характерний для суміші ацетальдегіду з етилацетатом	Різкий, характерний для суміші ацетальдегіду з етилацетатом
3	Забарвлення	Прозора рідина з жовтуватим чи зеленуватим відтінком	Прозора рідина з жовтуватим чи зеленуватим відтінком
II. Фізико-хімічні показники фракції головної етилового спирту			
4	Об'ємна частка етилового спирту за температури 20 °С, %, не менше	92	92
5	Масова концентрація вільних кислот (без CO ₂), у перерахунку на оцтову кислоту, г/дм ³ безводного спирту, не більше	1,0	1,0
6	Масова концентрація альдегідів у перерахунку на оцтовий альдегід, г/дм ³ безводного спирту, не більше	10	35
7	Масова концентрація естерів у перерахунку на оцтово-етиловий естер, г/дм ³ безводного спирту, не більше	30	30
8	Об'ємна частка метилового спирту, %, не більше	1,5	0,05
9	Масова концентрація вищих спиртів (сивушного масла), г/дм ³ безводного спирту, не більше	2,0	1,0

Джерело: склала автор за [167, 55–59]

Додаток Ф.3

Показники якості сивушного масла

№ з/п	Назва показника	Характеристика і норма	
		масло сивушне-сирець	масло сивушне
1	2	3	4
I. Органолептичні показники сивушного масла			
1	Зовнішній вигляд	Прозора рідина без механічних включень, мутніє при збовтуванні	Прозора рідина без механічних включень, при збовтуванні не мутніє
2	Забарвлення	Від світло-жовтого до темно-коричневого	Від світло-жовтого до світло-коричневого
II. Фізико-хімічні показники сивушного масла			
3	Густина, за температури 20 °С, г/см ³ , не більше	0,842	0,837
4	Температурна границя перегонки, за тиску 101,325 кПа (760 мм рт.ст.), в момент, коли об'єм відгону від вихідного об'єму сивушного масла становить 50 %, не менше, °С	не визначається	120
5	Показник заломлення, n_D^{20} , не менше	не визначається	1,395

Джерело: склала автор за [167, 55–59]

Додаток X

АНКЕТА

ЗНАЧИМІСТЬ ВИМОГ ДО ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ

1. Підприємство _____
2. Посада _____
3. Освіта _____
4. Стаж роботи за спеціальністю _____ років, з них на даній посаді _____ років.
5. Оцініть вплив запропонованих якісних вимог до інформації на прийняття управлінських рішень на спиртозаводах (в балах – від 1 до 14):
 - адресність _____
 - аналітичність _____
 - достовірність _____
 - доступність _____
 - конфіденційність _____
 - корисність _____
 - можливість перевірки _____
 - об'єктивність _____
 - оперативність _____
 - повнота _____
 - порівняльність _____
 - послідовність _____
 - рентабельність _____
 - суттєвість _____

Дата: _____ 2009 р.

Підпис _____

Джерело: склала автор

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аврова И. А. Управленческий учет / И. А. Аврова. – М. : Бератор-Пресс, 2003. – 175 с.
2. Аграрний сектор: моделі управління / [Макаренко П. М, Васильєва Н. К., Довбиш Г. В. та ін.] ; за ред. П. М. Макаренко. – Суми : Довкілля, 2006. – 438 с.
3. Акчурина Е. В. Управленческий учет : учебно-практ. пособие / Е. В. Акчурина, Л. П. Солодко, А. В. Казин. – М. : ТК Велби; Проспект, 2004. – 475 с.
4. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика / А. Апчерч; [перевод с англ. под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой]. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 952 с.
5. Атамас П. Й. Управлінський облік : навчальний посібник / П. Й. Атамас. – Київ : ЦУЛ, 2006. – 440 с.
6. Бабаев Ю. А. Теория бухгалтерского учета : [учебник для студ. вузов, обуч. по экон. спец.] / Ю. А. Бабаев. – [2-е изд., перераб., доп.]. – М. : ЮНИТИ, 2003. – 304 с.
7. Балабанова Л. В. Информационное обеспечение обоснования управленческих решений в условиях маркетинговой ориентации предприятия / Л. В. Балабанова, Т. И. Алачева. – Донецк : Донецкий государственный университет экономики и торговли им. М. Туган-Барановского, 2003. – 114 с.
8. Баркан Д. И. Управление сбытом : [учеб. пособие] / Д. И. Баркан. – СПб. : Издательство Санкт-Петербургского университета, 2003. – 343 с.
9. Барский С. Н. Управление производственной деятельностью / С. Н. Барский. – Хмельницкий : Евріка, 1999. – 296 с.
10. Бондар І. Ю. Управління витратами виробництва та собівартістю продукції : навч. посіб. / І. Ю. Бондар, В. І. Пахомов. – К. : Київський держ. торговельно-економічний ун-т, 2000. – 64 с.

11. Брадул О. М. Обліково-аналітичне забезпечення менеджменту корпорацій: [монографія] / О. М. Брадул. – К. : КНТЕУ, 2009. – 356 с.
12. Бурковский В. Л. Информационно-управляющие системы: информационное и методическое обеспечение: учеб. пособие / В. Л. Бурковский, Е. М. Васильев, А. В. Юршин – Воронеж : Воронежский государственный технический университет, 2001. – 112 с.
13. Бутнік-Сіверський О. Б. Інноваційний шлях розвитку промисловості і проблеми становлення ринку спирту і лікєро-горілчаної продукції в Україні / О. Б. Бутнік-Сіверський., Г. К. Шматкова // Харчова промисловість. – 2003. – № 12. – С. 4-6.
14. Бухгалтерский учет: учеб. для студ. вузов / [П. С. Безруких, В. Б. Ивашкевич, Н. П. Кондраков, В. Ф. Палий, В. Д. Новодворский] ; под ред. П. С. Безруких. – М. : Бухгалтерский учет, 1994. – 527 с.
15. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посіб. для самоств. вивч. дисципліни / [М. В. Кужельний, М. М. Коцупатрий, М. Г. Кірданов, Л. І. Лежненко, О. Л. Примаченко]. – К. : КНЕУ, 2005. – 218с.
16. Бухгалтерський облік у документах : навчальний посібник / [під редакцією Л. М. Чернелєвського]. – [2-ге вид., перероб і доп.]. – К. : Кондор, 2007. – 430 с.
17. Бухгалтерський облік: особливості в галузях економіки : навч. посіб. / [Г.П. Журавель, Я.Д. Крупка, М.С. Палюх, Л.О. Гуцайлюк, Т.І. Фаріон]. – Тернопіль : Економічна думка, 1999. – 449 с.
18. Бухгалтерський управлінський облік : підручник [для ст. спец. “Облік і аудит” ВНЗ] / [Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Давидюк, З. Ф. Канурна, Н. М. Малюга, Л. В. Чижевська] ; за ред. Ф. Ф. Бутиця. – [3-тє вид. доп. і перероб.]. – Житомир : ПП “Рута”, 2005. – 480 с.
19. Бухгалтерський фінансовий і внутрігосподарський облік в галузях системи переробної промисловості АПК (на основі нац. стандартів) / [за ред. В. В. Сопка та О. В. Бойка]. – К. : “Фенікс”, 2001. – 468 с.
20. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : [учеб. пособие] /

- М. А. Вахрушина. – М. : ЗАО “Финстатинформ”, 1999. – 359 с.
21. Виза для спирта / [авт. текста К. Пасечник]. – Акциз. – 2008. – № 7. – С. 42–45.
 22. Вітлінський В. В. Моделювання економіки: [навч. посібник] / В. В. Вітлінський. – К. : КНЕУ, 2005. – 408 с.
 23. Волошин М. Автоматизация управленческого и оперативного учета / М. Волошин // Финансовый директор. – 2006. – № 11. – С. 74-78.
 24. Врублевский Н. Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики : [учебное пособие] / Н. Д. Врублевский. – М. : Из-во “Бухгалтерский учет”, 2004. – 376 с.
 25. Вукулов Э. А. Основы статистического анализа. Практикум по статистическим методам исследования операций с использованием пакетов Statistica и Excel : [учебное пособие] / Э. А. Вукулов. – М. : ФОРУМ : ИНФРА-М, 2004. – 464 с.
 26. Галузина С. М. Учетно-аналитическая информация в управлении организацией: [монография] / С. М. Галузина. – СПб.: Знание: ИВЭСП, 2006. – 160 с.
 27. Гарасим П. М. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення) : [монографія] / П. М. Гарасим, І. Є. Давидович, П. Я. Хомин. – Т. : Економічна думка, 2001. – 270 с.
 28. Годин В. В. Информационное обеспечение управленческой деятельности : учебник / В. В. Годин, И. К. Корнеев. – М. : Мастерство, 2001. – 240 с.
 29. Голенищев Э. П. Информационное обеспечение систем управления : учеб. пособие. / Э. П. Голенищев, И. В. Клименко. – Ростов-на-Дону : Феникс, 2003. – 351 с.
 30. Голов С. Ф. Управленческий бухгалтерский учет / С. Ф. Голов. – К. : “СКАРБИ”, 1998. – 384 с.
 31. Голов С. Ф. Управлінський облік : [підручник] / С. Ф. Голов. – Київ : “Лібра”, 2006. – 704 с.
 32. Головина Т. А. Основные концепции управленческого анализа затрат на

- промышленном предприятии / Т. А. Головина, Л. В. Попова // Управленческий учет. – 2005. – № 1. – С. 8-13.
33. Градус расхождения / [авт. текста Г. Останков]. – Акциз. – 2007. – № 10. – С. 30–33.
34. Гриньова В. М. Фінанси підприємств : навчальний посібник / В. М. Гриньова, В. О. Коюда. – [3-тє вид., перероб. і доп.]. – Х. : ВД “Інжек”, 2004. – 432 с.
35. Данилюк М. О. Теорія і практика процесно-орієнтованого управління витратами / М. О. Данилюк, В. Р. Лещій. – Івано-Франківськ : Місто НВ, 2002. – 242 с.
36. Денчук П. Н. Методологія фінансового обліку господарської діяльності (на прикладі підприємств спиртової промисловості) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / П. Н. Денчук. – Тернопіль, 1998. – 16 с.
37. Добровський В. М. Управлінський облік : навчально-методичний посібник [для самост. вивч. дисц.] / В. М. Добровський, Л. В. Гнилицька, Р. С. Коршикова. – Київ : КНЕУ, 2003. – 191 с.
38. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений: [учебник] / К. Друри ; [пер. с англ.]. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 655 с.
39. Дугіна С. І. Маркетингова цінова політика : [навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц.] / С. І. Дугіна. – К. : КНЕУ, 2002. – 360 с.
40. Економічний аналіз : навч. посіб. / [М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатюк] ; за ред. М. Г. Чумаченка. – К. : КНЕУ, 2001. – 540 с.
41. Єжова Л. Ф. Інформаційний маркетинг : [навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц.] / Л. Ф. Єжова. – К. : КНЕУ, 2004. – 185 с.
42. Жук В. М. Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором економіки: теорія і практика : [наукова доповідь] / В. М. Жук. – К. : Інститут аграрної економіки, 2008. – 90 с.
43. Загородній А. Управлінський облік як система інформаційного

забезпечення управлінських рішень / А. Загородній // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 7. – С. 35-38.

44. Задорожний З. В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві : [монографія] / З. В. Задорожний. – Тернопіль : Економічна думка, 2006. – 336 с.
45. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. за № 996-XIV, зі змінами і доповненнями.
46. Закон України “Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів” від 19.12.1995 р. за № 481/95-ВР, зі змінами і доповненнями.
47. Закон України “Про ставки акцизного збору і ввізного мита на спирт етиловий та алкогольні напої” від 07.05.96 р. за № 178/96-ВР, зі змінами і доповненнями.
48. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский управленческий учет : [учебник для вузов] / В. Б. Ивашкевич. – М. : Юристь, 2003. – 618 с.
49. Иржанов В. М. Анализ структуры затрат компании / В. М. Иржанов // Управленческий учет и финансы. – 2006. – № 1. – С. 56-63.
50. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу : [навч. посіб.] / В. М. Іваненко. – [3-тє вид., перероб. і доп.]. – К. : Знання-Прес, 2002. – 190 с.
51. Іващук О. Т. Економетричні методи та моделі : [навчальний посібник] / О. Т. Іващук. – Тернопіль : ТАНГ “Економічна думка”, 2003. – 348 с.
52. Інструкція з приймання, зберігання, транспортування та обліку меляси на підприємствах харчової промисловості України // Затверджено Державним департаментом продовольства України від 1.03.2001 р. за № 00032744-168-2000.
53. Інформаційні системи бухгалтерського обліку : підручник / [Ф. Ф. Бутинець, С. В. Івахненко, Т. В. Давидюк, Т. В. Шахрайчук]. – [2-тє вид., перероб. і доп.]. – Житомир : ПП “Рута”, 2002. – 544 с.
54. Кабак А. Ф. Економіко-математичні методи і моделі : [навч. посібник] /

- А. Ф. Кабак. – К. : Інститут змісту і методів навчання; Одеський державний економічний ун-т, 1996. – 162 с.
55. Каменская Т. Управленческий учет: классифицируем затраты / Т. Каменская // Баланс. – 2006. – 27 марта (№ 13). – С. 27-30.
56. Каменська Т. Облік затрат на матеріали / Т. Каменская // Баланс. – 2006. – 11 вересня (№ 37). – С. 70-73.
57. Карпова Т. П. Основы управленческого учета : [учебное пособие] / Т. П. Карпова. – М. : ИНФРА–М, 1997. – 392 с.
58. Керимов В. Э. Управленческий учет в организациях и предприятиях потребительской кооперации : [учебник] / В. Э. Керимов. – М. : Издательско-торговая корпорация “Дашков и К^о”, 2003. – 460 с.
59. Кириченко Є. Теоретичні основи управлінського обліку / Є. Кириченко // Аудитор України. – 2006. – № 15. – С. 16-23.
60. Кім Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навчальний посібник / Г. Кім, В. В. Сопко, Ю. Г. Кім. – [вид. 2-ге, перероб і доп.]. – Київ : Центр навчальної літератури, 2006. – 480 с.
61. Кіпрієва О. Основні напрями аналізу виробничих запасів / О. Кіпрієва // Управленческий учет и бюджетирование. – 2008. – № 1 (1). – С. 40-43.
62. Кобилянська О. І. Фінансовий облік: навчальний посібник / О. І. Кобилянська. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. – К. : Знання, 2007. – 471 с.
63. Коваленко О. В. Методологічні аспекти організації обліку на промислових підприємствах України : [монографія] / О. В. Коваленко. – Запоріжжя : Видавництво Запорізької держ. інж. акад., 2008. – 189 с.
64. Ковальчук М. І. Економічний аналіз у сільському господарстві : [навч.-метод. посібник] / М. І. Ковальчук. – К. : КНЕУ, 2002. – 282 с.
65. Конкурентоспособность предприятия: оценка, диагностика, стратегия. / [Иванов Ю. Б., Тищенко А. Н., Дробитько Н. А., Абрамова О. Ф.]. – Х. : ХНЭУ, 2004. – 255 с.
66. Коновалова Г. И. Требование к информационной системе управления

- затратами на промышленном предприятии / Г. И. Коновалова, А. В. Новикова // Менеджмент в России и за рубежом. – 2006. – № 2. – С. 41-44.
67. Константинов В. А. Грамотное использование понятий “расходы”, “затраты”, “издержки” в формировании основ внутренней учетно-аналитической системы для промышленных предприятий / В. А. Константинов, М. Э. Гиновкер, С. А. Алимов // Управленческий учет. – 2006. – № 2. – С. 4-13.
68. Константинов В. А. Организация системы управленческого анализа затрат на предприятиях молочной промышленности / В. А. Константинов // Управленческий учет. – 2005. – № 1. – С. 32-36.
69. Корецький М. Х. Управлінський облік : навч. посібник / М. Х. Корецький, Н. В. Даций, Л. В. Пельтек. – Київ : ЦУЛ, 2007. – 296 с.
70. Корнієнко О. Внутрішньогосподарська звітність із продажів готової продукції / О. Корнієнко // Управленческий учет и бюджетирование. – 2008. – № 1 (1). – С. 12-16.
71. Котляров С. А. Управление затратами / С. А. Котляров. – СПб. : Питер, 2001. – 160 с.
72. Коцупатрий М. М. Облікова політика підприємства : навч.-метод. посіб. / М. М. Коцупатрий, О. Г. Бірюк ; М-во освіти і науки України, ДВНЗ “Київський нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана”. – К. : КНЕУ, 2010. – 273 с.
73. Коцупатрий М. М. Організація обліку додаткового вкладеного капіталу в аграрних підприємствах / М. М. Коцупатрий // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. Випуск 1. Т. 2. – Кам’янець-Подільський. – 2009. – С. 183–187.
74. Крикавський Є. В. Логістика: компендіум і практикум : навчальний посібник / Є. В. Крикавський, Н. І. Чухрай, Н. В. Чернописька. – К. : Кондор, 2006. – 340 с.
75. Кузин Б. Методы и модели управления фирмой / Б. Кузин, В. Юрьев, Г. Шахдинаров. – СПб. : Питер, 2001. – 432 с.

76. Кузнецова С. А. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : [навч. посібник] / С. А. Кузнецова. – Мелітополь : Видавничий будинок ММД, 2008. – 230 с.
77. Кулаковська Л. П. Основи аудиту : навчальний посібник [для студентів вищих закладів освіти] / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – Львів : Піча Ю.В.; К. : “Каравела”; Львів : “Новий світ – 2000”, 2002. – 504 с.
78. Кундря-Висоцька О. П. Організація обліку : [навчальний посібник] / О. П. Кундря-Висоцька. – К. : Алерта, 2007. – 223 с.
79. Куратник П. Внутрипроизводственная отчетность / П. Куратник // Управленческий учет и бюджетирование. – 2008. – № 8 (8). – С. 4-7.
80. Куратник П. Учет расходов на сбыт / П. Куратник // Управленческий учет и бюджетирование. – 2008. – № 10 (10). – С. 6-11.
81. Ламбен Жан-Жак. Менеджмент, ориентированный на рынок / Жан-Жак Ламбен ; [перев. с англ. под ред. В. Б. Колчанова]. – СПб. : Питер, 2004. – 800 с.
82. Ластовецький В. М. Виробничо-комерційний облік і внутрішньо-господарська (управлінська) звітність за центрами витрат і відповідальності : наук.-практ. посібник / В. О. Ластовецький. – Чернівці : Місто, 2003. – 154 с.
83. Лень В. С. Управлінський облік : [навч. посібник] / В. С. Лень. – [2 вид., випр.]. – К. : Знання-Прес, 2006. – 317 с.
84. Линдерс Майкл Р., Фирон Харольд Е. Управление снабжением и запасами. Логистика=Purchasing and Supply Management / Майкл Р. Линдерс, Харольд Е. Фирон=Michel R. Leenders, Harold E. Fearon. – [11 изд.]. – СПб. : Полигон, 1999. – 768 с.
85. Лишеленко О. В. Бухгалтерський управлінський облік : [навч. посіб] / О. В. Лишеленко. – Київ : Вид-во “Центр навчальної літератури”, 2004. – 254 с.
86. Малявко А. Б. Аспекты качества в многоцелевых учетных системах [Электронный ресурс] / А. Б. Малявко. – Режим доступа до журн. :

<http://www.audit-it.ru/articles/audit/a104/44509.html>.

87. Марюта А. Н. Экономико-математические модели производств и управление их запасами / Марюта А. Н., Редина Н. И., Долгоруков Ю. А. – Д. : Днепропетровская гос. финансовая академия, 2005. – 268 с.
88. Матюха М. М. Інформаційні системи і технології в обліку : [навч. посіб.] / М. М. Матюха. – К. : Університет “Україна”, 2005. – 306 с.
89. Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров. – М., 2000. – 699 с.
90. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості спирту етилового ректифікованого та біоетанолу // Затверджено наказом Міністерства аграрної політики України від 2007 р.
91. Мещеряков С. Г. Управление составом и структурой экономической информации [Электронный ресурс] / С. Г. Мещеряков. – Режим доступа до журн. : <http://www.cfin.ru/bandurin/article/sbrn05/13.shtml>.
92. Микитюк Л. Деякі аспекти системного підходу до вивчення витрат / Л. Микитюк // Економіст. – 2006. – № 4. – С. 16-19.
93. Мицкевич А. А. Не так “страшен” учет... / А. А. Мицкевич // Корпоративные стратегии. – 2006. – № 7. – С. 3.
94. Мицкевич А. А. Управление затратами и прибылью / А. А. Мицкевич. – М. : ОЛМА-ПРЕСС Инвест: Институт экономических стратегий, 2003. – 192 с.
95. Мишин Ю. А. Управленческий учет: управление затратами и результатами производственной деятельности : [монографія] / Ю. А. Мишин. – М. : Издательство “Дело и Сервис”, 2002. – 176 с.
96. Мних Є. В. Економічний аналіз : [підручник] / Є. В. Мних. – Київ : Центр навчальної літератури, 2003. – 412с.
97. Модеров С. В. Три метода учета затрат в производстве / С. В. Модеров // Управленческий учет и финансы. – 2006. – № 02 (06). – С. 132-139.
98. Моссаковський В. Про управлінський облік / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 10. – С. 37-44.

99. Наказ Державної податкової адміністрації України “Про затвердження форм звітів щодо обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів та інструкцій щодо їх заповнення” від 13.10.2005 р. за № 449, зі змінами.
100. Наказ Державної податкової адміністрації України “Про затвердження Порядку ведення Єдиного державного реєстру місць зберігання та форми довідки про внесення місця зберігання до Єдиного державного реєстру” від 28.05.2002 року № 251, зі змінами.
101. Наказ Державної податкової адміністрації України “Про затвердження Положення про Департамент контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів Державної податкової адміністрації України” від 10.02.2007 за № 71.
102. Наказ Державної податкової адміністрації України “Про затвердження Порядку оформлення нарядів на відпуск спирту, фракції головної етилового спирту та повернення спиртовмісних рідин” від 31.03.2003 р. за № 145 (зі змінами і доповненнями).
103. Наказ міністерства аграрної політики України “Про затвердження Інструкції з приймання, зберігання, відпуску, транспортування та обліку спирту етилового” від 13.04.2009 р. за № 264.
104. Наказ Міністерства аграрної політики України “Про затвердження програми розвитку спиртової галузі на 2007–2011 роки” від 16. 10. 2007 р. за № 738.
105. Наказ Міністерства внутрішніх справ України “Правила дорожнього перевезення небезпечних вантажів” від 26.07.2004 р. за № 822.
106. Наказ міністерства статистики України “Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів” від 21.06.1996 р. за № 193.
107. Наказ міністерства статистики України “Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних та

- швидкозношуваних предметів” від 22.05.1996 р. за № 145.
108. Наказ міністерства транспорту та зв'язку України “Правила перевезення наливних вантажів” від 18.04.2003 р. за № 299 (із змінами).
109. Наказ міністерства транспорту та зв'язку України “Про затвердження Інструкції про застосування форм товарно-транспортних накладних на переміщення спирту етилового, високооктанових кисневмісних домішок та алкогольних напоїв, форм товарно-транспортних накладних на переміщення спирту етилового, високооктанових кисневмісних домішок та алкогольних напоїв” від 28.04.2005 р. за № 154.
110. Наказ Міністерства фінансів України “Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування” від 30.11.1999 р. за № 291 (із змінами і доповненнями).
111. Нападівська Л. В. Удосконалення обліково-інформаційного забезпечення: шлях до нової парадигми / Л. В. Нападівська // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. Випуск 1. Т. 2. – Кам'янець-Подільський. – 2009. – С. 42–47.
112. Нападівська Л. В. Управлінський облік : підручник [для студ. вищ. навч. закл.] / Л. В. Нападівська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
113. Неруш Ю. М. Логістика : [учебник для вузов.] / Ю. М. Неруш. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 389 с.
114. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл ; [пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова]. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 496 с.
115. Олійник В. М. Обліково-аналітичне забезпечення управління збутовою діяльністю / В. М. Олійник, Р. П. Юзва // Інноваційна економіка : всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2009. – № 1 (11). – С. 179–182.
116. Організація бухгалтерського обліку : [навч. посіб. / за ред. В. С. Леня.]. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
117. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу в сільському

- господарстві : [підручник] / Ю. Я. Литвин, В. М. Олійник, М. С. Палюх, М. В. Семчишин. – Тернопіль : В-во “Тернопіль”, 1998. – 376 с.
118. Осовська Г. В. Основи менеджменту : підручник / Г. В. Осовська, О. А. Осовський. – [видання 3-тє, перероб. і доповнене]. – К. : “Кондор”, 2006. – 664 с.
119. Павликівська О. І. Фактори впливу на побудову облікових моделей / О. І. Павликівська // Перспективи розвитку економіки України: теорія, методологія, практика : [матеріали XV Міжнародної науково-практичної конференції (26-27 травня 2010 р.)] / відп. ред. Л. Г. Ліпич. – Луцьк : Волинський національний університет ім. Лесі Українки, 2010. – С. 433-435.
120. Пальчук В. П. Учет и калькулирование себестоимости бродильных производств / В. П. Пальчук. – М. : Изд-во “Пищевая промышленность”, 1980. – 129 с.
121. Панасюк В. М. Витрати виробництва: управлінський аспект / В. М. Панасюк. – Тернопіль : Астон, 2005. – 288 с.
122. Панова Н. А. Интеграция управленческого и бухгалтерского учета / Н. А. Панова // Бухгалтерская наука. – 2008. – № 1 (43). – С. 25-27.
123. Панченко О.М. Проблеми методологічного забезпечення управлінського обліку промислових підприємств / О. М. Панченко // Аудитор України. – 2006. – № 04 (88). – С. 23-25.
124. Партин Г. О. Управлінський облік : навч.-метод. посібник / Партин Г. О., Загородній А. Г., Ясінська А. І. – К. : Знання, 2006. – 235 с.
125. Пилипенко А. А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : наукове видання / А. А. Пилипенко. – Х. : ХНЕУ, 2007. – 276 с.
126. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку // Затверджені відповідними наказами Міністерства фінансів України.
127. Пономарьова Ю. В. Логістика : [навчальний посібник] / Ю. В. Пономарьова. – Київ : Центр навчальної літератури, 2003. – 192 с.

128. Попова Л. В. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы / Л. В. Попова, Б. Г. Маслов, И. А. Маслова // Финансовый менеджмент. – 2003. – № 5. – С. 7-13.
129. Попова Л. В., Васильева М. В. Некоторые аспекты управленческого учета материальных запасов на промышленном предприятии / Л. В. Попова, М. В. Васильева // Финансовый менеджмент. – 2003. – № 6. – С. 23-35 (24-25)
130. Постанова Кабінету Міністрів України “Порядок визначення виробників і покупців спирту та здійснення контролю за його обігом” від 29.08.2002 р. за № 1266 (із змінами і доповненнями).
131. Постанова Кабінету Міністрів України “Про утворення Державного підприємства спиртової та лікєро-горілочаної промисловості” від 28.07.2010 р. за № 672.
132. Прокопенко І. Ф. Методика і методологія економічного аналізу : навч. посіб. / І. Ф. Прокопенко, В. І. Ганін. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 430 с.
133. Прокопов С. В. Економико-математическое моделирование в производственном менеджменте : [учебник для вузов]. – К. : КНУТД, 2004. – 437 с.
134. Пушкар М. С. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту : монографія / М. С. Пушкар, Р. М. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2004. – 370 с.
135. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) : [монографія] / М. С. Пушкар. – Тернопіль, Карт-бланш, 2006. – 334 с.
136. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) : [монографія] / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Економічна думка, 1999. – 422 с.
137. Пушкар М. С. Управлінський облік : [навч. посібник] / М. С. Пушкар. – [2-ге видання, перер. і доп.]. – Тернопіль, 1997. – 160 с.

138. Пушкар М. С. Фінансовий облік : [підручник] / М. С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 628 с.
139. Радецька Л. П. Управлінський облік : навч. посібник / Л. П. Радецька, Л. В. Овод. – Хмельницький : ХДУ, 2004. – 276 с.
140. Радионов А. Р. Управление сбытовыми запасами и оборотными средствами предприятия (практика нормирования) : учеб. пособие / А. Р. Радионов, Р. А. Радионов. – М. : Дело и Сервис, 1999. – 398 с.
141. Ришар Ж. Бухгалтерский учет : теория и практика / Ж. Ришар ; [пер. с франц.] ; под ред. Я. В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 160 с.
142. Розпорядження Кабінету Міністрів України “Про надання повноважень на здійснення оптової торгівлі спиртом етиловим” від 11.03.2009 р. за № 270-р.
143. Русакова У. Ю. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в отраслях промышленности : учеб. пособие / У. Ю. Русакова. – Хабаровск : Издательство Дальневосточного университета путей сообщения (ДВГУПС), 2001. – 90 с.
144. Рыжиков Ю. И. Теория очередей и управление запасами : [учеб. пособие для вузов] / Ю. И. Рыжиков. – СПб.; М.; Х.; Минск : Питер, 2001. – 376 с.
145. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : [навч. посіб.] / Г. В. Савицька. – [2-ге вид., випр. і доп.]. – К. : Знання, 2005. – 662 с.
146. Савчук В. Управленческий учет издержек / В. Савчук // Бухгалтерская наука. – 2008. – № 7/8 (49/50). – С. 29-34.
147. Садовська І. Б. Концептуальні підходи до формування обліково-аналітичної інформації для прийняття управлінських рішень в умовах глобалізації економіки / І. Б. Садовська // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали міжнародної науково-практичної конференції (Тернопіль, 23–24 квітня 2010 р.). – Тернопіль : Крок, 2010. – С. 33-34.

148. Сахарцева І. І. Теоретико-методологічні аспекти формування програм аудиту : [монографія] / І. І. Сахарцева. – Київ : Кондор, 2005. – 374 с.
149. Сборник положений и инструкций по сырью для спиртовых заводов // Утвержден управлением спиртовой и ликероводочной промышленности МПП СССР от 30.12.1984 г. – Москва, 1984. – 357 с.
150. Секрет рентабельности спиртзавода / [авт. текста К. Пасечник]. – Акциз. – 2007. – № 9. – С. 42–45.
151. Сибирская Е. В. Управление маркетинговой деятельностью на предприятиях пищевой промышленности / Е. В. Сибирская. – СПб. : Инфо-да, 2001. – 148 с.
152. Скирпан О. П. Фінансовий облік : навчальний посібник / Скирпан О. П., Олійник В. М., Палюх М. С. – Тернопіль : ТНЕУ, 2008. – 407 с.
153. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. – М. : “Аудит, ЮНИТИ”, 1996. – 638 с.
154. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : [навч. посіб.] / В. В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.
155. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник / В. В. Сопко, В. П. Завгородній – К. : КНЕУ, 2004. – 412 с.
156. Степанова Е. Е. Информационное обеспечение управленческой деятельности: учеб. пособие / Е. Е. Степанова, Н. В. Хмелевская – М. : ФОРУМ, 2002. – 153 с.
157. Стоун Т. Управленческий учет / Т. Стоун ; [пер. с англ. под ред. Н. Д. Эриашвили]. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 179 с.
158. Сук Л. К. Бухгалтерський облік – II : [навч. посіб. для дистан. навч.] / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – К. : Університет “Україна”, 2005. – 701 с.
159. Сук Л. К. Організація бухгалтерського обліку : підручник / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – К. : Каравела, 2009. – 624 с.
160. Сук Л. К. Організація документування господарських операцій та

- документообігу / Л. К. Сук, П. Л. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві : Всеукраїнський щомісячний науково-практичний журнал. – 2007. – № 18. – С. 6–18.
161. Сумець О. М. Основи операційного менеджменту : [підручник] / О. М. Сумець ; за ред. О. Л. Яременка. – К. : ВД “Професіонал”, 2005. – 416 с.
162. Сухарева Л. О., Закалінська К. О. Аудит: оцінка якості системи бухгалтерського обліку : [монографія] / Л. О. Сухарева, К. О. Закалінська. – Донецьк : Донецький національний ун-т економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського; вид-во “Вебер”, 2009. – 263 с.
163. Твердохліб М. Г. Інформаційне забезпечення менеджменту : [навч. посіб.] / М. Г. Твердохліб. – К. : КНЕУ, 2000. – 208 с.
164. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. / [В. І. Ждан, Є. Б. Хаустова, І. В. Колос, О. С. Бондаренко]. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 384 с.
165. Терещенко Л. О. Інформаційні системи і технології в обліку : навч. посіб. / Л. О. Терещенко, І. І. Матієнко-Зубенко. – К. : КНЕУ, 2004. – 187 с.
166. Терещенко О. О. Поняття “контролінг” та “управлінський облік” у теорії та практиці / О. О. Терещенко // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С. 137-145.
167. Технологічний регламент виробництва етилового спирту з крохмалевмісної сировини. Частина І. Подрібнення сировини, розчинення і оцукрювання крохмалю та зброджування суслу. ТРУ 18.8049-2000. Затв. Держ. департ. прод. 25.10.2000 р.
168. Технологія спирту / [Маринченко В. О., Домарецький В. А., Шиян П. Л., Швець В. М., Циганков П. С., Жолнер І. Д.] ; під ред. В. О. Маринченка. – Вінниця : “Поділля – 2000”, 2003. – 496 с.
169. Типовий технологічний регламент одержання мелясно-спиртової бражки і пресованих хлібопекарських дріжджів : ТТР № 000 32744-3508-2005: Затв. Держ деп. продовольства 20.09.2005 р. – К., 2005. – 245 с.
170. Ткаченко А. М., Лівощко Т. В., Шляга О. В. Економічна інформація як

- ключовий елемент інформаційного забезпечення системи управління та планування господарської діяльності промислових підприємств : [монографія] / А. М. Ткаченко, Т. В. Лівощко, О. В. Шляга. – Запоріжжя : Запорізька держ. інженерна академія, 2009. – 361 с.
171. Тормоса Ю. Г. Ціни та цінова політика: [навч.-метод. посібник] / Ю. Г. Тормоса. – К. : КНЕУ, 2003. – 91 с.
172. Трайнев В. А. Менеджмент и маркетинг в образовании, науке и производстве и его информационное обеспечение: методология и практика / Трайнев В. А., Дмитриев С. А., Пинчук И. И. ; под ред. В. А. Трайнева. – М. : Дашков и Ко, 2008. – 266 с.
173. Труш В. Є. Управлінський облік : навч.-метод. посібник [для студентів ВУЗів] / Труш В. Є., Чебан Т. М., Стефанович Н. Я. ; за ред. В. Є. Труша. – Київ : Кондор, 2007. – 296 с.
174. Турило А. М. Управління витратами підприємства : навч. посібник / Турило А. М., Кравчук Ю. Б., Турило А. А. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 120 с.
175. Тычинаина Н.А. Теоретическое обоснование содержания учетно-аналитического обеспечения устойчивого развития предприятия / Н. А. Тычинаина // Вестник Оренбургского государственного университета. – Оренбург, 2009. – № 2 (96) – С. 102-107.
176. Управление затратами на предприятии : учебное пособие / [В. Г. Лебедев, Т. Г. Дроздова, В. П. Кустарев и др.] ; под ред. Г. А. Краюхина. – [3-е изд., перераб. и доп.]. – СПб. : “Бизнес-пресса”, 2006. – 352 с.
177. Управленческий учет / [под ред. В. Паляя и Р. Вандер Вила.]. – М. : ИНФРА – М, 1997. – 480 с.
178. Управленческий учет как составляющая часть единой учетной системы предприятия ; под. ред. Т. К. Киселева. – Запорожье : Запорожский гос. центр научно-технической и экономической информации, 2004. – 68 с.
179. Управління затратами підприємства : [монографія] / [Козаченко Г. В.,

- Погорелов Ю. С., Хлапъонов Л. Ю., Макухін Г. А.]. – Київ : Лібра, 2007. – 320 с.
180. Усач Б. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. / Б. Ф. Усач, Р. К. Шурпенкова. – К. : Знання, 2004. – 301 с.
181. Фалько С. Г. Система управління затратами на підприємстві / С. Г. Фалько, Н. Ю. Иванова // Контролінг: технології управління. – 2006. – № 2. – С. 58-70.
182. Фаріон І. Д. Організація обліку, контролю й аналізу : навч. посібник / І. Д. Фаріон, І. В. Перезовова ; за ред. І. Д. Фаріона. – Тернопіль : Економічна думка, 2007. – 714 с.
183. Хедли Дж. Аналіз систем управління запасами / Хедли Дж., Уайтин Т. ; [перевод с англ.]. – М. : “Наука”, 1969. – 511 с.
184. Хорнгрен Ч. Т. Бухгалтерський учет: управленческий аспект / Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; под ред. Я. В. Соколова. – Москва : Финансы и статистика, 1995. – 416 с.
185. Цимбалюк Л. Г. Управління витратами на підприємствах харчової промисловості : наук.-метод. посіб. / Л. Г. Цимбалюк, Н. П. Скригун. – К. : ВД “Корпорація”, 2006. – 156 с.
186. Чепінога В. Г. Основи економічної теорії : [навч. посібник] / В. Г. Чепінога. – К. : Юрінком Інтер, 2003. – 456 с.
187. Череп А. В. Управління витратами суб’єктів господарювання : [монографія]. Ч.1 / А. В. Череп. – Х. : ВД “Інжек”, 2006. – 368 с.
188. Череп А. В. Управління витратами суб’єктів господарювання : [монографія]. Ч.2 / А. В. Череп. – Х. : ВД “Інжек”, 2006. – 360 с.
189. Чернелевський Л. М. Управлінський облік на підприємствах харчової промисловості : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] / Л. М. Чернелевський, Г. Г. Осадча. – К. : Пектораль, 2005. – 364 с.
190. Чиж В. І. Інформаційне забезпечення управління витратами підприємств житлово-комунального господарства (теорія і практика) / В. І. Чиж. –

- Луганськ : Видавництво СНУ ім. В. Даля, 2005. – 288 с.
191. Шайкан А. В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень : [монографія] / А. В. Шайкан. – К. : КНЕУ, 2009. – 304 с.
 192. Шанк Д. К., Говиндараджан В. Стратегическое управление затратами / Д. К. Шанк, В. Говиндараджан. – СПб. : ЗАО Бизнес Микро, 1999. – 288 с.
 193. Шапошников А. А. Классификационные модели в бухгалтерском учете : [монография] / А. А. Шапошников. – М. : Финансы и статистика, 1982. – 142 с.
 194. Швец И. Б. Управление производственными запасами на предприятии : [монография] / И. Б. Швец, И. А. Бондарева. – Донецк : НАН Украины ; Институт экономики промышленности, 2003. – 182 с.
 195. Шепітко Г. Ф. Контролінг : [посібник для студентів економічних спеціальностей всіх форм навчання] / Г. Ф. Шепітко. – К. : Вид-во Європ. ун-ту, 2004. – 136 с.
 196. Шеремет А. Д. Управленческий учет: учебное пособие / А. Д. Шеремет – М. : ФБК-ПРЕСС, 1999. – 512 с.
 197. Энергия земли. История этилового спирта и перспективы развития спиртовой промышленности Украины / [авт. текста В. А. Домарецкий]. – Акциз. – 2007. – № 12. – С. 42–43.
 198. Юдина Л. Н. Управленческий учет и контроллинг / Л. Н. Юдина // Финансовый менеджмент. – 2005. – № 1. – С. 81-87.
 199. Юзва Р. П. Аналіз виробництва і реалізації продукції / Р. П. Юзва // Наукові записки Тернопільського національного педагогічного університету ім. В. Гнатюка : Серія : економіка. – 2005. – № 19. – С. 245–247.
 200. Юзва Р. П. Аналіз собівартості продукції на переробному підприємстві / Р. П. Юзва // Проблеми пореформеного розвитку АПВ та основні напрями їх розв'язання : матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції (Тернопіль, 17–18 травня 2005 р.). – Тернопіль – Хоростків : ТІ АПВ УААН, 2005. – С. 312–317.
 201. Юзва Р. П. Витрати виробництва: економічний зміст, класифікація та

- оцінка / Р. П. Юзва // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль : науковий журнал ТАНГ; за ред. І. Д. Фаріона. – Тернопіль : Економічна думка, 2003. – Випуск 8. – С. 211–225.
202. Юзва Р. П. До питання класифікації витрат виробництва в системі управління підприємством / Р. П. Юзва // Культура народів Причорномор'я : научний журнал Таврического національного университета имени В. И. Вернадского : Экономика. – 2007. – № 103. – С. 179–182.
203. Юзва Р. П. Моделювання в системі обліку, аналізу та аудиту / Р. П. Юзва // Інноваційна економіка : всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2009. – № 2 (12). – С. 168–171.
204. Юзва Р. П. Облік загальновиробничих витрат на підприємствах спиртової промисловості / Р. П. Юзва, Ю. Є. Горішна // Становлення та розвиток обліку, контролю та аналізу в Україні : тези доповідей Міжнародної наукової конференції (Київ, 16–17 березня 2006 р.). – К. : КНЕУ, 2006. – С. 473–478.
205. Юзва Р. П. Обліково-аналітична система – інформаційне забезпечення управління підприємством / Р. П. Юзва // Облік і фінанси АПК. – 2008. – № 11–12 (32–33). – С. 90–94.
206. Юзва Р. П. Організація і методика аудиту витрат на виробництво готової продукції / Р. П. Юзва // Економіка України: шлях трансформації до ринкового середовища : матеріали науково-практичної конференції (Тернопіль, Галицький інститут ім. В. Чорновола, 8 грудня 2005 р.). – Тернопіль, 2005. – С. 172–176.
207. Юзва Р. П. Особливості обліку матеріальних витрат на підприємствах спиртової промисловості / Р. П. Юзва // Стратегія ресурсозберігаючого використання аграрно-економічного потенціалу на основі активізації інноваційно-інвестиційної діяльності – об'єктивна передумова інтеграції країни в Світове співтовариство : тези доповідей міжнародної науково-практичної конференції (Тернопіль, 18 травня 2007 р.), Ч. 2. – Тернопіль :

- ТНЕУ, 2007. – С. 183–185.
208. Юзва Р. П. Прийняття управлінських рішень на основі даних обліку / Р. П. Юзва // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність і тенденції глобалізації : збірник тез доповідей П'ятої ювілейної міжнародної науково-практичної конференції молодих учених (Тернопіль, 21–23 лютого 2008 р.), Ч. 2. – Тернопіль : Економічна думка, 2008. – С. 527–528.
209. Юзва Р. П. Сутність та умови застосування нових методів управління витратами / Р. П. Юзва // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : збірник тез доповідей Шостої Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених (Тернопіль, 26–27 лютого 2009 р.). Ч. 2. – Тернопіль : Економічна думка, 2009. – С. 447–449.
210. Юзва Р. П. Сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку спиртової промисловості / Р. П. Юзва // Невідкладні заходи із завершення реформування АПК і зростання його ефективності шляхом трансферу інновацій : збірник тез доповідей Всеукраїнської науково-практичної конференції (Тернопіль, 22 травня 2008 р.), Ч. 2. – Тернопіль : ТІ АПВ УААН, 2008. – С. 246–249.
211. Юзва Р. П. Теоретичні аспекти управління витратами / Р. П. Юзва // Вісник Хмельницького національного університету : Економічні науки. Т. 1. – 2007. – № 6. – С. 244–248.
212. Юзва Р. П. Удосконалення управлінської звітності підприємств спиртової промисловості / Р. П. Юзва // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації : збірник тез доповідей Сьомої Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених (Тернопіль, 25–26 лютого 2010 р.), Ч. 1. – Тернопіль : Економічна думка, 2010. – С. 399–400.
213. Юзва Р. П. Управлінський облік в системі раціонального та ефективного

- управління запасами / Р. П. Юзва // Стратегія формування відкритої господарської системи в Україні : матеріали міжнародної наукової студентсько-аспірантської конференції (Львів, 16–17 травня 2008 р.). – Львів : ЛНУ ім. Івана Франка, 2008. – С. 395–397.
214. Юзва Р. П. Управлінський облік в системі управління підприємством / Р. П. Юзва // Облік і контроль на підприємствах АПК: стан та перспективи розвитку : матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції (Київ, 10–11 жовтня 2008 р.), Ч. I. / відповідальний за випуск М. М. Коцупатрій. – К. : КНЕУ, 2008. – С. 219–221.
215. Юзва Р. П. Формування обліково-аналітичної бази забезпечення управління витратами підприємства / Р. П. Юзва // Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства : тези доповідей науково-практичної конференції (Львів, 20-22 квітня 2007 р.). – Львів : Видавництво Національного університету “Львівська політехніка”, 2007. – С. 246–247.
216. Юрген. В. Управление сбытом / Витт Юрген ; [пер. с нем]. – М. : ИНФРА-М, 1997. – 112 с.
217. Яремко І. Й. Теорія бухгалтерського обліку : [навч. посібник] / І. Й. Яремко. – Львів : “Новий світ”, 2005. – 240 с.
218. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран / А. Яругова ; [пер. с польск., предисловие Я. В. Соколова]. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 240 с.
219. Financial Accounting Standards Board (1985). Elements of Financial Statements. SFAC 6. FASB.
220. <http://akcyz.com.ua/news/spirt/>
221. <http://www.krconsult.org/analytics/glossarii/finansii/>
222. <http://www.ukrspirt.com/posts/view/>

**МІНІСТЕРСТВО АГРАРНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ
 ДЕРЖАВНИЙ ДЕПАРТАМЕНТ ПРОДОВОЛЬСТВА УКРАЇНИ
 КОНЦЕРН "УКРСПИРТ"
 ТЕРНОПІЛЬСЬКЕ ОБЛАСНЕ ОБ'ЄДНАННЯ СПИРТОВОЇ
 ТА ЛІКЕРО-ГОРІЛЧАНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ "ТЕРНОПІЛЬСПИРТ"**

Державне підприємство

"БОРЩІВСЬКИЙ СПИРТОВИЙ ЗАВОД"

Адрес: 48700, м.Борщів Тернопільської області, пров.Січових Стрільців,2
 р/р 26001301580209 в ПІБ м. Борщів, МФО 338749 код ЗКПО 00375119,
 тел.(03541) 2-12-92, 2-11-87, факс 2-12-92

"21" 07 2008р.
 № 486

ДОВІДКА

про впровадження результатів наукового дисертаційного дослідження Юзви Руслани Павлівни аспіранта кафедри бухгалтерського обліку і аудиту в агропромисловому виробництві Тернопільського національного економічного університету на тему "Обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості".

Державне підприємство "Борщівський спиртовий завод" засвідчує, що методичні розробки автора щодо удосконалення облікового забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості та аналізу економічної інформації для прийняття своєчасних та обґрунтованих управлінських рішень знайшли своє впровадження у роботі підприємства.

Результати наукового дослідження дозволяють:

- створити на підприємстві раціональну і ефективну інформаційну систему управління операційною діяльністю підприємства;
- вдосконалити систему управлінського обліку матеріально-виробничих запасів;
- більш обґрунтовано формувати витрати виробництва і обчислювати собівартість продукції за різними варіантами з метою забезпечення можливості вирішення різних задач управління;
- рекомендована методика аналізу, ґрунтуючись на порівнянні отриманих альтернативних варіантів, забезпечує прийняття ефективних рішень щодо управління процесами постачання, виробництва та збуту продукції.

Довідка видана для представлення у спеціалізовану Вчену раду за місцем захисту кандидатської дисертації.

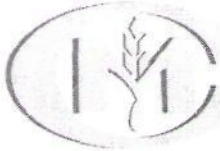
Директор ДП
 "Борщівський спиртовий завод"

Заступник директора
 з фінансових питань (гол.бухгалтер)



М.М. Гуменюк

Я.В. Стефанюк



МІНІСТЕРСТВО АГРАРНОЇ ПОЛІТИКИ
КОНЦЕРН "УКРСПІРТ"

ДЕРЖАВНИЙ ДЕПАРТАМЕНТ ПРОДОВОЛЬСТВА
ДО "ТЕРНОПІЛЬСПІРТ"

Марилівський спиртзавод

Державне підприємство

48543, Нагірянна
Чортківського р.
Тернопільської обл.
Україна

р/р 260052087 в "Райффайзен банк Аваль", м. Тернопіль.
МФО 338501, Код ЗКПО 00375131.
(03552) 6-45-33, 6-48-84, 6-47-57
marspirit@marspirit.com.ua

48543, Nagiryanka
Chortkivsky District
Ternopol region
Ukraine

Наш вихідний № 293 від 22 травня 2009 року

ДОВІДКА

про практичне впровадження результатів наукової дисертаційної роботи Юзви Руслани Павлівни аспіранта кафедри бухгалтерського обліку і аудиту в агропромисловому виробництві Тернопільського національного економічного університету на тему: "Обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості".

Державне підприємство "Марилівський спиртовий завод" підтверджує, що науково-методичні розробки аспіранта щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення підприємства в сучасних умовах враховують організаційно-технологічні особливості галузі та використовуються в практиці діяльності підприємства.

Отримані результати дослідження дозволяють:

–сформувати раціональну обліково-аналітичну систему, що забезпечує своєчасне формування первинних, зведених та узагальнюючих даних та показників, складання звітності, контроль за процесами господарювання та одержання релевантної інформації для потреб управління;

–оптимізувати організацію первинного обліку на основі використання вдосконалених форм первинних документів;

–удосконалити діючу методику обліку витрат, орієнтовану на виробництво готової продукції та її реалізацію;

–запропонована система методів управління запасами, витратами та реалізацією продукції дозволяє приймати ефективні управлінські рішення, сприяє регулюванню виробничих процесів та досягненню поставлених цілей.

Довідка видана для подання спеціалізованій вченій раді за місцем захисту кандидатської дисертації.

Директор ДП
"Марилівський спиртовий завод"

Начальник фінансово-економічного
відділу



І.М. Ольшаківський

С.Р. Колодрубський



МІНІСТЕРСТВО АГРАРНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ДЕПАРТАМЕНТ ПРОДОВОЛЬСТВА УКРАЇНИ
КОНЦЕРН "УКРСПІРТ"
ТЕРНОПІЛЬСЬКЕ ОБЛАСНЕ ДЕРЖАВНЕ ОБ'ЄДНАННЯ СПИРТОВОЇ ТА ЛІКЕРО-
ГОРІЛЧАНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ "ТЕРНОПІЛЬСПІРТ"

ДЕРЖАВНЕ ПІДПРИЄМСТВО
Зарубинський спиртовий завод

47343, с. Зарубинці Збаразький район, Тернопільська область
р/р 2600114081801 в ТФ ВАТ КБ "Хрещатик"
в м. Тернопіль, МФО 338653, код ЄДРПОУ 00375065
тел./факс: (03550) 4-14-90 тел.: 4-13-47 e-mail: zarspirt@rambler.ru
СУЯ ДСТУ ISO 9001 – 2001 Сертифікат №UA 2.058.2225-07

Вих.№ 507/1

“ 01 ” жовтня 2009 р.

ДОВІДКА

про практичне впровадження результатів наукового дисертаційного дослідження аспіранта кафедри аграрного бізнесу і обліку Тернопільського національного економічного університету Юзви Руслани Павлівни на тему: “Обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості”

Основні положення дисертаційної роботи впроваджені у виробничого-господарську діяльність Державного підприємства “Зарубинський спиртовий завод”.

Зокрема, практичну цінність мають рекомендації аспіранта щодо удосконалення організаційного забезпечення бухгалтерського обліку, а саме: застосування пропонованого графіку документообігу забезпечує дієвий контроль за рухом первинних документів, їх своєчасне опрацювання та одержання необхідної інформації для потреб управління.

Заслужують уваги пропозиції щодо вдосконалення методики обліку витрат виробництво спирту й спиртової продукції та калькулювання її собівартості.

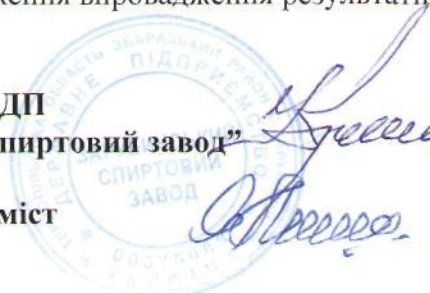
Викладені в дисертації методика та процедури аналізу матеріальних ресурсів, виробництва продукції, її собівартості та реалізації дозволяють оцінити результати діяльності підрозділів та підприємства в цілому, системно дослідити фактори їх зміни, виявити резерви підвищення ефективності виробництва, тим самим обґрунтувати плани, управлінські рішення й здійснити контроль за їх виконанням.

Довідка видана для подання спеціалізованій Вченій раді за місцем захисту кандидатської дисертації для підтвердження впровадження результатів наукового дослідження.

Директор ДП
“Зарубинський спиртовий завод”  **І. В. Корженний**

Головний економіст


Я.Б. Лиса





МІНІСТЕРСТВО АГРАРНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ КОНЦЕРН СПИРТОВОЇ ТА ЛІКЕРО –
ГОРІЛЧАНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ „УКРСПИРТ”

ДЕРЖАВНЕ ПІДПРИЄМСТВО

„ЗАЛОЗЕЦЬКИЙ СПИРТОВИЙ ЗАВОД”

47234, смт. Залізці, вул. Бродівська, 3, Зборівський район, Тернопільська область
тел. (03540) приймальня 3-12-02, бухгалтерія 3-14-34, тел.факс 3-14-37, zspirit@ukr.net, zalizcispirt@ukr.net

№ 538/1
„ 2 ” 10 2009 р.

ДОВІДКА

про впровадження результатів наукової дисертаційної роботи аспіранта кафедри аграрного бізнесу і обліку Тернопільського національного економічного університету Юзви Руслани Павлівни на тему: “Обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості”

Державне підприємство “Залозецький спиртовий завод” підтверджує, що наукова робота Р.П. Юзви містить ряд методичних та організаційних аспектів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управлінських рішень та характеризується комплексним підходом щодо вирішення поставлених наукових завдань, що і визначило доцільність застосування запропонованих рекомендацій на практиці, а саме:

– використання форм внутрішньогосподарської звітності сприяє своєчасній оцінці фактичних результатів, їх відхилень від зданих цілей, встановлення існуючих недоліків, підвищення ефективності господарювання за рахунок злагодженої роботи підрозділів підприємства і зростання оперативності управлінського впливу;

– застосування системи методів управління запасами сировини та матеріалів, готової продукції, витратами виробництва дозволяють отримати цінні інструменти планування, контролю й управління господарською діяльністю підприємства, його підрозділів та дільниць;

– впровадження запропонованих обліково-аналітичних моделей процесів постачання товарно-матеріальних цінностей, виробництва та збуту спирту й спиртових продуктів дозволило отримати необхідні відомості для прийняття управлінських рішень, збалансування господарських операцій кожного процесу та їх взаємодії, координування роботи підрозділів підприємства та підвищення ефективності господарювання.

Довідка видана для представлення у спеціалізовану Вчену раду за місцем захисту кандидатської дисертації.

Директор ДП
“Залозецький спиртовий завод”

Заступник директора
з фінансових питань



В.В. Кунцьо

С.Т. Гарбуз



Тернопільський національний економічний університет
Ternopil National Economic University

Lvivska Str. 11, Ternopil, 46020, Ukraine
Tel./Fax +380 (352) 43 61 33
E-mail: academ@tneu.edu.ua
http://www.tneu.edu.ua

вул. Львівська, 11, Тернопіль, 46020, Україна
Тел./факс +380 (352) 43 61 33
E-mail: academ@tneu.edu.ua
http://www.tneu.edu.ua

№ 126-27/2404
На № _____ від _____

"26" _____ 10 _____ 2009 р.

ДОВІДКА

про впровадження результатів науково-дослідної роботи аспіранта кафедри аграрного бізнесу і обліку Тернопільського національного економічного університету Юзви Руслани Павлівни на тему: "Обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств спиртової промисловості".

При виконанні дисертаційного дослідження аспірантом удосконалено ряд теоретичних та практичних положень формування обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємства, що використовуються в навчальному процесі університету при викладанні дисциплін "Фінансовий облік", "Управлінський облік" та "Організація обліку".

**Проректор з
науково-педагогічної роботи**
к.м.н., доцент

**Завідувач кафедри
аграрного бізнесу і обліку,**
д.е.н., професор



М.І. Шинкарик

М.К. Пархоμεць