

Рожелюк В.М.
доктор економічних наук, доцент,
Тернопільський національний економічний університет

Денчук П.Н.
кандидат економічних наук, доцент,
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

АНАЛІТИЧНІ ІНСТРУМЕНТИ ФОРМУВАННЯ ПРЯМИХ ВИТРАТ У МОЛОКОПЕРЕРОБНІЙ ГАЛУЗІ

В сучасних умовах господарювання на молокопереробних підприємствах особливого значення набуває своєчасна та об'єктивна оцінка фінансової діяльності підприємств, спрямованої на забезпечення систематичного надходження і ефективного використання фінансових ресурсів, досягнення раціонального співвідношення власних і залучених коштів, фінансової стійкості з метою ефективного функціонування підприємства. Саме тому аналіз витрат займає важливе місце в системі управління.

Сьогодні питання застосування методик аналізу в Україні набули особливого значення у зв'язку з євроінтеграційними процесами та необхідністю використання нових методик економічного аналізу, що відповідають умовам ринку. Такі методики необхідні підприємствам для обґрунтованого вибору ділових партнерів, визначення ступеня фінансової стійкості і оцінки ефективності фінансово-господарської діяльності. Внаслідок цього, ми вважаємо, що завдяки появі та використанні таких методик в Україні покращиться здатність суб'єктів господарювання адаптуватися до змін в галузі планування і управління [3].

Це проявляється в тому, що аналіз є прерогативою вищої ланки управлінських структур підприємства, здатних впливати на формування фінансових ресурсів і потоки грошових засобів. Ефективність або неефективність окремих управлінських рішень, пов'язаних із визначенням ціни продукту, розміру партії закупівлі сировини або поставок продукції, заміни обладнання чи технології, і

інші рішення повинні бути оцінені з точки зору загального успіху фірми, характеру її економічного зростання.

В процесі аналізу використовуються певні підходи і спеціальні прийоми. Однак основою в аналітичній роботі є, перш за все, здатність аналітика логічно відтворити господарські операції, які відображені в системі обліку і звітності, і при цьому подумки повторити роботу бухгалтера у зворотному напрямку. Схему організації такого процесу відображено на рис. 1.

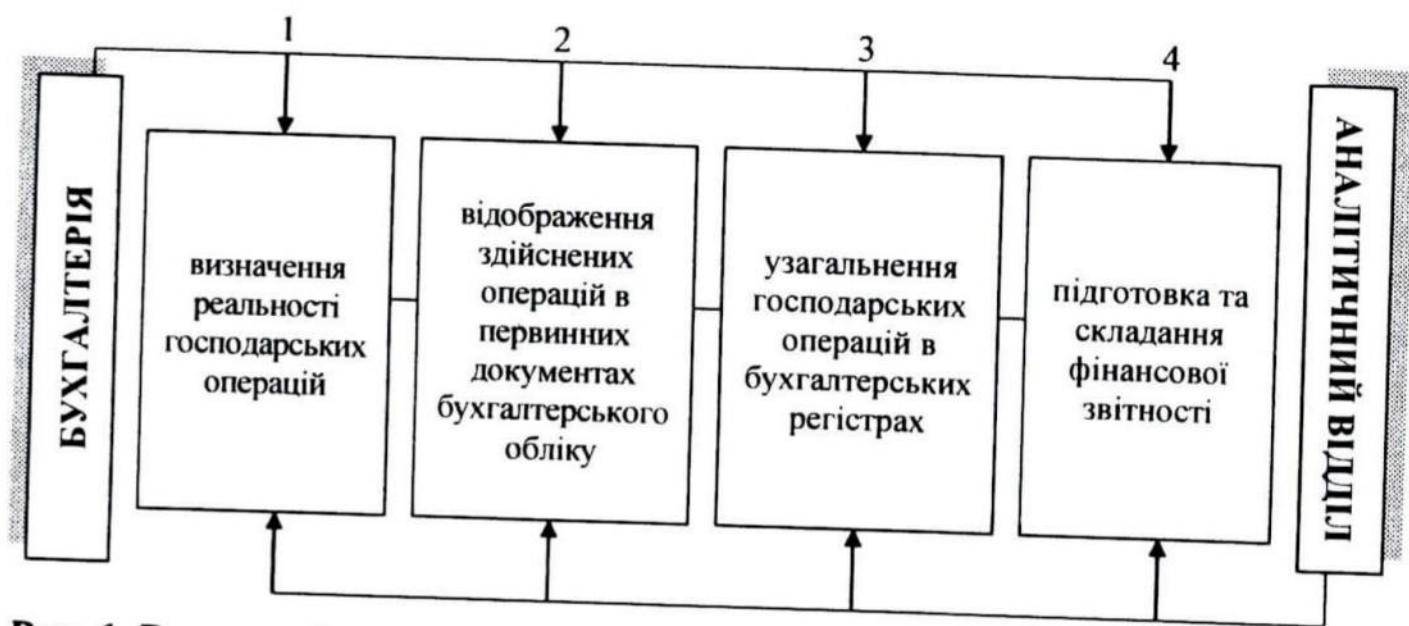


Рис. 1. Взаємозв'язок роботи аналітика і бухгалтера на підприємстві [2]

Ми погоджуємося з думкою Бернстайн Л.А., що предмет аналізу базується на двох передумовах:

- по-перше, повне розуміння моделі обліку, а також суті, значення і обмежень фінансової інформації, що відображається у звітних формах;

- по-друге, ефективне використання інструментів фінансового аналізу, за допомогою яких можна визначити і проаналізувати найбільш важливі фінансові і виробничі фактори та співвідношення з метою отримання обґрунтованих висновків [1, 27-28].

Мета аналізу виробничих витрат полягає в інформаційному забезпеченні і всебічній оцінці досягнутих результатів з формування витрат та в обґрунтуванні управлінських рішень. Для досягнення цієї мети здійснюється аналіз на підставі принципів системного, комплексного і кібернетичного підходів до аналізу економіки.

Оскільки витрати виробництва – це найважливіші показники фінансового аналізу, адже в ньому фокусуються у грошовому вираженні витрати матеріально-технічних, трудових та фінансових ресурсів у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва та реалізацією продукції. Дані об'єкти аналізу належить до вирішальних факторів, що впливають на прибуток підприємств і показники рентабельності.

У вартісному виразі виробництва готової продукції приймають участь такі складові частини як: сировина та матеріали, витрати по електроенергії, амортизація основних засобів, основна і додаткова заробітна плата виробничого персоналу, нарахування на заробітну плату. Керівництво роботою по зниженню собівартості потребує систематичного аналізу витрат виробництва. Для здійснення такого аналізу необхідні різноманітні дані про витрати виробництва. Це дані про загальну суму витрат всієї продукції, виготовленої на підприємстві, а також за кожним елементом окремо; докладні дані про окремі види витрат, зокрема, про витрати на обслуговування виробництва й управління; показники, які характеризують витрати по окремих видах продукції. Більшість цих даних є в звітах підприємств. Для отримання деяких даних необхідно користуватись первинними документами.

Аналіз виконує одну із основних управлінських функцій, тому нечіткість та неузгодженість його функціонування приводить до зниження ефективності системи управління собівартістю. Основними джерелами інформації є: дані звітів, бухгалтерського обліку, синтетичні й аналітичні рахунки, які відображають витрати матеріальних, трудових і грошових засобів, відповідні відомості, журнали-ордери і, в необхідних випадках, первинні документи.

На вартість виробництва готової продукції впливає такий показник, як собівартість, її показники відображають ступінь використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, якість роботи окремих працівників і керівництва в цілому.

Найбільш загальним показником собівартості продукції, який відображає її прямиий зв'язок з прибутком – це рівень витрат на 1 гривню виготовленої продукції (РВ). Він обчислюється шляхом ділення загальної суми витрат витрачених на продукцію (Вт) на її об'єм (Вп):

$$PB = \frac{Bm}{Bn} \text{ або } \frac{\sum B_k B_{m.o.}}{\sum B_k C_v} \quad (1)$$

де $B_k C_v$ – собівартість.

B_k – кількість виготовленої продукції в натуральних вимірах;

$B_{m.o.}$ – витрати або собівартість одного виробу (одиниці продукції);

C_v – ціна одного виробу.

Безпосередній вплив на зміну рівня витрат на 1 грн. виробленої продукції мають чотири показники, які знаходяться з ним в прямому функціональному зв'язку, або фактори першого порядку зв'язку з цим результативним показником: зміни структури виробленої продукції, зміни рівня витрат на виробництво окремих виробів, зміни цін і тарифів на спожиті матеріальні ресурси, зміни цін на вироблену продукцію.

Перший фактор впливає на загальну суму витрат через зміни середньої собівартості безособової одиниці продукції в зв'язку із збільшенням або зменшенням частки ваги конкретного виду продукції (виробу, послуги), які мають свою, відмінну від інших, індивідуальну собівартість. Другий фактор, який безпосередньо впливає на зміни витрат на 1 грн. виробленої продукції, це зміни рівня витрат на виробництво окремих виробів, робіт і послуг. Він включає всі витрати матеріальних, трудових і фінансових ресурсів на виробництво і реалізацію одиниці продукції і виражається в калькуляції у вигляді статей витрат. Інші два фактори виражають зміни цін (тарифів) на спожиті матеріальні ресурси і вироблену продукцію.

Методика розрахунку величини впливу розглянутих факторів на зміну витрат на 1 грн. виробленої продукції наступна: спочатку визначається загальна величина відхилень фактичного рівня витрат на 1 грн. виробленої продукції (PB_f) від нормативного (PB_n) шляхом порівняння:

$$\pm PB = PB_f - PB_n = \frac{\sum I_k^\phi C_i^\phi}{\sum I_k^\phi C_i^\phi} = \frac{\sum I_k^n C_i^n}{\sum I_k^n C_i^n} \quad (2)$$

Потім розраховуємо розмір впливу вищеназваних факторів. Вплив зміни структури виробленої продукції ($\pm PB_{стр.}$) визначається шляхом віднімання з показника витрат на 1 грн. продукції, розрахованого при нормативній собівартості одиниці продукції (C_i^n), нормативній ціні

одиниці продукції (C_i^n) і фактичній структурі продукції (I_k^f), показника витрат на 1 грн. продукції, розрахованій при нормативній собівартості одиниці продукції (C_i^n), нормативній ціні одиниці продукції (C_i^n) і нормативній структурі продукції (I_k^n):

$$\pm PV_{стр} = \frac{\sum I_k^f C_i^n}{\sum I_k^f C_i^n} = \frac{\sum I_k^n C_i^n}{\sum I_k^n C_i^n} \quad (3)$$

В цих двох показниках різна лише кількість виробів: в першому – фактична, а в другому – планова. Але, в силу того, що в чисельнику і знаменнику береться одна й та ж кількість виробів, то ця кількість не впливає на різницю дробу, впливає лише один фактор – зміна частки цих виробів в загальному обсязі виробленої продукції, тобто зміна структури продукції.

Вплив другого фактора, тобто зміни рівня витрат на окремі вироби ($\pm PV_{о.в.}$), визначається шляхом віднімання показника на гривню продукції, розрахованого при нормативній собівартості одиниці продукції і нормативних цінах на матеріальні витрати (C_i^n), нормативних цінах на продукцію (C_i^n) і фактичній структурі продукції (I_k^f) із показника витрат на гривню продукції і нормативних цінах на фактичній собівартості одиниці продукції і нормативних цінах на продукцію (C_i^n) і матеріальні витрати ($C_i^{f+іцм}$) нормативних цінах на продукцію (C_i^n) і фактичної структури продукції (I_k^f):

$$\pm PV_{о.в.} = \frac{I_k^f C_i^{f+іцм}}{I_k^f C_i^n} = \frac{I_k^f C_i^n}{I_k^f C_i^n} \quad (4)$$

Вплив третього фактору, тобто зміна цін (тарифів) на матеріальні витрати ($\pm PV_{цм}$) можна розрахувати аналогічним методом. При цьому варто врахувати, що в порівнюваних величинах витрат на грн. продукції беруться різні ціни на матеріали:

$$PV_{цм} = \frac{\sum I_k^f C_i^f}{\sum I_k^f C_i^n} = \frac{\sum I_k^f C_i^{f+іцм}}{\sum I_k^n C_i^n} \quad (5)$$

В першій частині формули фактична собівартість виробу взята з фактичними цінами на матеріали, а в другій вона приведена до нормативних цін. Цей результат можна отримати іншим шляхом, як суму добутку фактичної кількості та нормативних цін використаних матеріалів, поділену на фактично вироблену продукцію в нормативних або облікових цінах:

$$\frac{\sum I_k^\phi (C_m^\phi - C_m^n)}{\sum I_k^\phi C_i^n} \quad (6)$$

Вплив четвертого фактору, тобто зміни ціни на продукцію (+РВцтп) обчислюється подібним чином тільки в порівняльних показниках витрат на грн. продукції беруться різні ціни на продукцію:

$$\pm PV_{цтп} = \frac{I_k^\phi C_i^\phi}{I_k^\phi C_i^\phi} - \frac{I_k^\phi C_i^\phi}{I_k^\phi C_i^n} \quad (7)$$

Таким чином мета аналізу виробничих витрат полягає в інформаційному забезпеченні і всебічній оцінці досягнутих результатів з формування витрат та в обґрунтуванні управлінських рішень. Для досягнення цієї мети здійснюється аналіз на підставі принципів системного, комплексного і кібернетичного підходів до аналізу економіки.

Література:

1. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация: Пер. с англ. / Научн. ред. перевода чл.-корр. РАН И.И. Елисеева. Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 624 с.
2. Олексюк О.С. Системи підтримки прийняття фінансових рішень на мікрорівні. – К.: Наукова думка, 2002. – 507 с.
3. Рожелюк В.М. Аналіз інноваційно-інвестиційної привабливості підприємства/ В.М. Рожелюк, Н.М. Хархут// Економічний аналіз: зб. каф. екон. аналізу Терноп. нац.екон. ун-ту – Тернопіль, 2008. – Вип. 2. – С. 275-278.

Шерстюк О.Л.

кандидат економічних наук, доцент,

директор

ТОВ «Аудиторська фірма «Практик-КМШ»

м. Київ, Україна

АСПЕКТИ ІДЕНТИФІКАЦІЇ ОЧІКУВАНЬ КОРИСТУВАЧІВ РЕЗУЛЬТАТІВ АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Аудит являє собою один з видів завдань з надання упевненості користувачам стосовно перевіреної фінансової інформації, що