УДК 657.471.7

***Костишин Н.С.**, Чортківський інститут підприємництва і бізнесу, м. Чортків*

ВИКОРИСТАННЯ ОПЕРАТИВНОГО АНАЛІЗУ ЯК ЕЛЕМЕНТА ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ СИСТЕМИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИРОБНИЦТВА ТЮТЮНОВОЇ ПРОДУКЦІЇ

***Анотація.** Висвітлено доцільність організації оперативного аналізу витрат виробництва тютюнової продукції, який дасть змогу своєчасно оцінити господарські ситуації, пов'язані з формуванням собівартості цієї продукції, виявити негативні причини та недоліки, внутрішньогосподарські резерви покращення використання виробничих ресурсів і оперативно приймати відповідні управлінські рішення.*

***Ключові слова:** система аналітичного забезпечення оперативний аналіз, діагностика виробництва тютюнової продукції, резерви підвищення ефективності виробництва.*

Постановка проблеми. Виробнича діяльність підприємств тютюнової галузі охоплює сукупність взаємопов'язаних елементів (засобів праці, предметів праці та безпосередньо самої праці людей), які під впливом часу змінюються і вимагають глибокого, систематичного й осмисленого аналізу факторів цих змін. Для її покращення підприємствам необхідно виявляти резерви підвищення ефективності виготовлення тютюнової продукції, формувати виробничі плани на підставі обґрунтованих управлінських рішень, здійснювати контроль за їх виконанням, оцінювати результати діяльності

© Костишин Н.С., 2009

підприємства, вивчати тенденції розвитку ринку та виробляти економічну стратегію розвитку своєї діяльності.

Таким чином, забезпечення ефективного функціонування підприємств потребує економічно грамотного оперативного управління їхньою діяльністю, яке багато в чому визначається умінням її аналізувати.

Аналіз публікацій, у яких започатковано дослідження проблеми. Питанням організації і проведення оперативного економічного аналізу присвячені праці багатьох вітчизняних вчених, зокрема, С. І. Шкарабана, С. В. Мошенського, О. В. Олійника, Ю. А. Бабаєва, М. А. Вахрушина та інші [4, 3, 2]. Однак питання організації оперативного аналізу як складової обліково-аналітичного забезпечення виробництва тютюнової продукції потребує детальніших досліджень.

Постановка завдання. Метою публікації є дослідження концептуальних основ оперативного аналізу виробництва тютюнової продукції як системи для реалізації чинників подальшого розвитку та удосконалення управління підприємствами тютюнової галузі.

Виклад основного матеріалу дослідження. Реалізація гнучкого оперативного регулювання господарських процесів можлива за умов функціонування оперативної обліково-аналітичної системи як взаємопов'язаних елементів управлінського обліку і оперативного аналізу. Суть цієї системи, перш за все, полягає у своєчасному виявленні та дослідженні короткострокових економічних змін господарських процесів, які можуть призвести до одного із випадків:

- зміни напрямку і темпу розвитку оперативної системи управління виробництвом тютюнової продукції;
- сигналізувати про появу додаткових резервів, які дозволять швидко перевести таку систему на більш ефективний режим функціонування.

Тобто, безперервний дієвий контроль раціонального функціонування всієї діяльності підприємств тютюнової галузі за виконанням виробничих програм і завдань, виявлення і мобілізація поточних внутрішньовиробничих резервів для підвищення ефективності господарювання і зниження витрат на виробництво тютюнової продукції формують мету оперативної обліково-аналітичної системи.

Основою для обґрунтування й зважування управлінських рішень у рамках виробничої діяльності підприємств тютюнової промисловості виступає економічний аналіз і діагностика. Під цими категоріями, як зазначають Т. Д. Костенко, Є. О. Підгора та ін., варто розуміти комплексну аналітичну оцінку всіх сфер діяльності підприємства з позицій досягнення максимально можливого економічного результату за рахунок оптимального й ефективного використання обмежених економічних ресурсів [1, 8], до яких належить сировина та матеріали, витрати електроенергії, амортизація основних засобів, основна і додаткова заробітна плата персоналу, нарахування на заробітну плату, тощо.

Однак основний недолік економічного аналізу полягає у відсутності оперативності. Він не дозволяє керівникам вчасно оцінити досягнуті результати, розрахувати ефективність діяльності окремих структурних підрозділів, оперативно використовувати одержану інформацію в управлінських цілях. Ці завдання формують мету внутрішнього аналізу [2, 6]. Адже для ефективного управління виробничою діяльністю використання лише економічного аналізу не достатньо і як зазначав Ю. А. Бабаєв, при єдності економічного і оперативного аналізу можна всесторонньо вивчити роботу підприємства ... і окреслити перспективи його подальшого розвитку [3, 15].

Оперативний аналіз за часом проведення близький до моменту здійснення господарських операцій і хоча він використовується на усіх рівнях управління, його значна питома вага в загальному обсязі управлінських рішень припадає безпосередньо на процес виробництва. Застосування цього аналізу допомагає краще виявляти причини та винуватців невідповідності запланованим результатам, резерви їх покращення, своєчасно приймати відповідні заходи, адже базою для його проведення є інформаційне забезпечення первинного обліку і безпосередньо спостереження за процесом виробництва. З іншого боку, такий аналіз сприяє зміцненню внутрішньогосподарського обліку, оскільки дозволяє постійно оцінювати підсумки виробничої діяльності та вчасно усувати помилки.

Таким чином, оперативний аналіз своєю метою визначає швидке реагування і втручання у необхідних випадках в процес виробництва для забезпечення безперервного і ефективного функціонування господарського процесу в результаті повсякденного вивчення виконання планових завдань.

Оперативний економічний аналіз може бути ефективним, якщо він проводиться:

- після здійснення виробничих процесів, але в оптимально доступних проміжках часу, що забезпечують ефективне функціонування конкретного виробництва;
- до здійснення виробничих процесів для оперативного короткотермінового прогнозування, передбачення короткотермінових змін виробничих процесів і їх економічних наслідків з метою формування найбільш оптимальних варіантів змін, які повинні відбутись у цих процесах і рекомендації щодо їх реалізації.

Як наслідок, аналітичне забезпечення виробничої діяльності підприємств тютюнової галузі повинно складатись із двох взаємопов'язаних частин:

- аналізу виробництва тютюнової продукції;
- аналізу витрат на її виробництво і формування собівартості.

Кожна з них виконує ряд завдань, що дозволяє знаходити шляхи збільшення обсягів виробництва, зменшення рівня витрат і собівартості готової продукції чи напівфабрикатів, розширити частину ринку реалізації тютюнової продукції і, як результат, - збільшити прибуток підприємства (рис. 1).

Рис. 1. Завдання аналітичного забезпечення виробництва тютюнової продукції

Для вирішення розглянутих завдань в оперативному аналізі використовується ряд показників: валова, товарна, реалізована продукція, використання робочого часу, виробничого обладнання, матеріальних ресурсів, собівартість продукції, її рентабельність, платоспроможність підприємства в цілому.

Валова продукція – це вартість усієї виготовленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг, включаючи незавершене виробництво та внутрішньогосподарський оборот [4, 237].

Товарна продукція – вартість виробленої тютюнової продукції, але без залишків незавершеного виробництва і внутрішньогосподарського обороту.

Реалізована продукція – це товарна продукція, що відвантажена споживачеві й за неї перераховані гроші на розрахунковий рахунок підприємства-постачальника. Вона визнається як товарна продукція з урахуванням залишків готової нереалізованої продукції на складі підприємства на початок і кінець звітного періоду [5, 76].

За економічним змістом показники поділяються на натуральні і вартісні. Натуральні показники необхідні для матеріально-речового вираження і обґрунтування аналізу, вартісні ж показники використовуються для характеристики загальних обсягів виробництва, темпів його розвитку, визначення обсягів витрат, доходів тощо. Між цими показниками існує тісний взаємозв'язок, адже вартісні розраховуються на основі натуральних показників.

За економічним призначення показники поділяють на кількісні і якісні. Перші характеризують абсолютні обсяги використання цих ресурсів і усього процесу виробництва, другі – їх ефективність. Також розрізняють абсолютні і відносні показники. Перші характеризують те чи інше явище абсолютно без порівняння з іншими показниками. Здійснити таке порівняння дозволяють відносні показники.

У вартісному виразі виробництва тютюнової продукції приймають участь такі складові частини як: сировина та матеріали, витрати електроенергії, амортизація основних засобів, основна і додаткова заробітна плата виробничого персоналу, нарахування на заробітну плату, тобто витрати на виробництво.

Ефективність оперативного аналізу витрат багато в чому залежить від організації оперативного планування, обліку та регулювання. Належна організація оперативного планування передбачає своєчасну розробку оптимальних планових завдань, що базуються на економічно-обґрунтованих нормативах для окремих структурних підрозділів підприємства і своєчасне їх доведення до виконавців. Дієвість оперативного аналізу зростає за умови виділення центрів витрат та центрів відповідальності.

Для оперативного управління витратами в цеху, на виробничих ділянках проводять групування відхилень від норм і зміни норм за місцями виникнення, причинами й винуватцями. Групування проводяться щоденно, щодекадно, щомісячно за елементами витрат і статтями калькуляцій. Такий оперативний щоденний аналіз витрат на місцях їх виникнення дає можливість виявити відхилення від норм витрачання матеріалів, напівфабрикатів, комплектуючих виробів, фонду заробітної плати за кожною операції завдяки оперативному спостереженню за комплексними витратами: загальновиробничими та іншими - у межах затверджених кошторисів, а для умовно-змінних витрат - з урахуванням виконання виробничої програми випуску продукції.

Оперативний аналіз у цехах та інших структурних підрозділах здійснюють на підставі первинної документації оперативного й бухгалтерського обліку, в яких фіксуються відхилення від норм, причини такого відхилення і персональну відповідальність за їх виникнення. Виходячи із вимог, що ставляться до

документів та звітності, доцільно сформувати трирівневу систему.

Звітність для першого рівня управління повинна відображати інформацію за місцями витрат і бути оперативною. У звітність цього рівня входить інформація первинних документів в тих або інших угрупуваннях в зіставленні із встановленими нормами витрат матеріалів, заробітної плати тощо. Основними споживачами оперативної звітності є керівники середньої ланки. Терміни її складання коливаються від тижня до місяця.

Звіти для другого рівня управління містять інформацію за центрами відповідальності (цехами, переділами, ділянками виробництва). Періодичність цього блоку звітності - місяць. Основою для складання звітів другого рівня можуть служити ті облікові регістри, які складаються в цехах на підставі первинних документів з різними варіантами угрупування даних.

Звіти третього рівня містять зведену інформацію про підприємство в цілому. Звітні форми, що входять в цей рівень, мають бути інтегровані з фінансовою звітністю. Звіти третього рівня готуються бухгалтерією організації для управлінського персоналу верхнього і другого рівня управління. Періодичність надання цих звітів може коливатися від місяця (кварталу) до року.

Таким чином, головним завданням оперативного аналізу є організація й контроль за злагодженою роботою усіх підрозділів підприємств тютюнової промисловості для забезпечення рівномірного, ритмічного виготовлення тютюнової продукції з визначеним обсягом і номенклатурою при повному використанні виробничих ресурсів.

Початковим етапом проведення оперативного аналізу є діагностика виробництва тютюнової продукції в цілому і за асортиментом. Її починають із дослідження динаміки валової продукції та товарної тютюнової продукції, розрахунку темпів їх збільшення та приросту (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка виробництва продукції підприємствами тютюнової галузі за 2003-2008рр.

Показник	Рік					
	2003	2004	2005	2006	2007	2008
1. Товарна продукція в натуральних одиницях (млрд. шт.)	99,86	108,94	120,2	120,3	128,6	112,3
2. Відсоток до 1-го року (базисні темпи росту), %	100,0	109,1	120,4	120,5	128,8	112,5
3. Відсоток до попереднього року (ланцюгові темпи росту), %	100	109,1	110,3	100,1	106,9	87,3

Розраховані за формолою:

$$T = \sqrt[n-1]{T_1 \times T_2 \times T_3 \times T_4 \times T_5 \times T_6}, \qquad (1)$$

де Т *n* – ланцюгові темпи росту *n*-го року,

середньорічні темпи зростання виробництва продукції тютюнової галузі засвідчують, що зараз спостерігається їхнє уповільнення. Зокрема, якщо до 2007 р. середньорічний темп зростання виробництва перевищував 5,2%, то у 2008 р. він знизився більш ніж у два рази і становить всього 2,3 відсотка.

Для з'ясування причин і факторів, які вплинули на зміни виробництва тютюнової продукції в цілому по галузі доцільно проаналізувати її обсяги у розрізі окремих підприємств. На сповільнення середньо річного темпу приросту по тютюновій галузі вплинули скорочення виробництва продукції підприємствами ЗАТ „British American Tobacco Ukraine" (Прилуки), Феодосійською ТФ, припиненням діяльності з 2006 р. „Української тютюнової компанії" (Монастириськ) тощо. Навіть такі лідери виробництва тютюнової продукції як ЗАТ „Philip Morris Ukraine" (Харків), ЗАТ „Reemtsma-Київ тютюнова фабрика", ЗАТ „J.T.International Company Ukraine" (Кременчук) починаючи з 2006 р. хоча і збільшують обсяги виробництва, проте значно меншими темпами ніж за попередні роки (рис. 2).

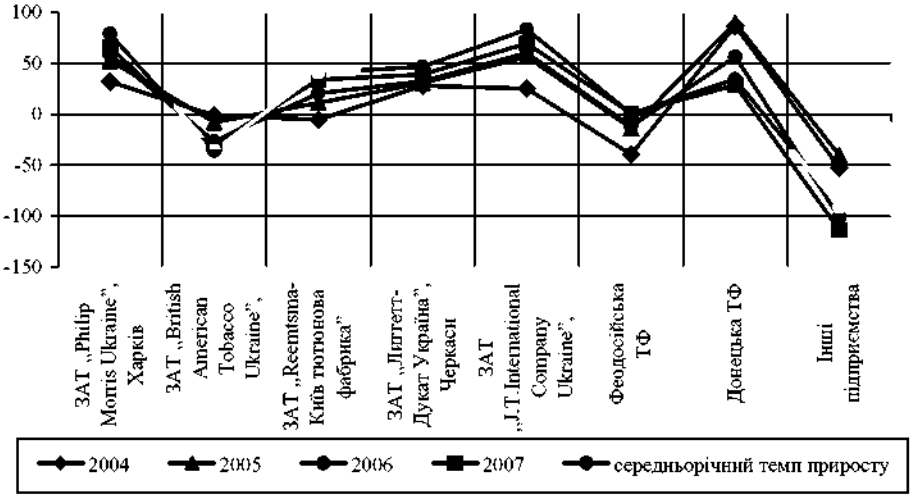

Рис. 2. Темпи приросту виробництва тютюнової продукції на підприємствах України за 2004-2007 роки

Оперативний аналіз виробництва тютюнової продукції, на наш погляд, доцільно проводити у розрізі напівфабрикатів з відображенням кількості виготовленої продукції конкретною бригадою за зміну, добу та наростаючим підсумком з початком з початку місяця (табл. 2).

Володіючи такою інформацією керівники нижчих ланок управління зможуть краще контролювати хід процесу виробництва, а також при необхідності оперативно впливати на відхилення, якщо такі виникатимуть, із з'ясуванням причин цих відхилень, тобто це допоможе легко визначити під час котрої зміни виникло недовиконання плану, при виробництві якого саме виду тютюнової продукції, а також конкретний агрегат і працівника, який виготовляє продукцію.

Таблиця 2

Інформація для оперативного аналізу виробництва тютюнової продукції

Номер машини	Назва продукції	Фактичний випуск, тис. шт					
		1 зміна	2 зміна	3 зміна	За добу	З початку місяця	Причини відхилень
MARK 9 SM - 1	Політ	3245	0	0	3245	6264	переналадка
	Пріма класична	3950	3290	2710	9950	15960	
MARK 9 SM - 2	Політ	0	0	0	0	0	чистка
	Пріма класична	1008	0	1392	2400	22812	
MARK 9 SM - 4	Політ	0	0	0	0	0	чистка
	Пріма класична	1656	0	0	1656	1812	
Бригада 1	Всього	9859	3290	4102	17251	46848	
Всього сигарет без фільтру		*9859*	*3290*	*4102*	*17251*	*46848*	
Protos 41	Пріма срібна червона	0	0	0	0	25547	переналадка
	Пріма срібна синя						
	Classic Red	2776	2908	2864	8549	29372	
	Всього по машині	0	0	0	0	12644	
		2776	2908	2864	8549	67563	
Protos 42	Пріма срібна червона	0	0	2864	2864	2864	Авар.рем
	Пріма срібна синя						
	Classic Red	0	0	0	0	6281	
	Всього по машині	1445	0	0	1445	10817	
		1445	0	2864	4309	19962	
Protos 56	Пріма срібна червона	0	0	0	0	9091	
	Пріма срібна синя	2877	2065	0	4943	22205	
	Classic Red	0	264	2706	2970	2870	
	Всього по машині	2877	2329	2706	7913	34166	
Бригада 2	Всього	7098	5237	8434	20771	121691	
Всього сигарет з фільтром		*7098*	*5237*	*8434*	*20771*	*121691*	

За допомогою оперативного аналізу своєчасно оцінюється вплив фактора зміни на собівартість і здійснюють необхідні заходи щодо зниження його негативного впливу та попередження причин виникнення в майбутньому. Якщо виникає необхідність у зміні матеріалів, оперативний аналіз дозволяє знайти оптимальний її варіант з точки зору впливу на якість і собівартість продукції. У процесі використання нового матеріалу фактичне його витрачання на виріб може відрізнятися від встановленої норми, що проявляється у відхиленнях від норм.

Висновки і пропозиції подальших досліджень. Таким чином, ефективний оперативний аналіз собівартості можливий лише в комплексі з іншими основними елементами оперативного управління, що включає операції з прийняття оптимального управлінського рішення за результатами аналізу та забезпечення його виконання. Найбільш сприятливі умови для цього створюють автоматизовані системи управління, застосування сучасних комп'ютерних технологій.

Список використаних джерел.

1. Костенко Т.Д. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства. [Навч. посібник]. / Т. Д. Костенко, Є. О. Підгора, В. С. Рижиков, В. А. Панков, А. А. Гарасимов, В. В. Ровенський. – К.: Центр учбової ліратури, 2007. – 400 с.
2. Вахрушина М. А. Управленческий анализ. / М. А. Вахрушина. – М.: Омега-Л, 2004. – 255 с.
3. Бабаев Ю. А. Оперативный анализ результатов деятельности сельськохозяйственных предприятий. / Ю. А. Бабаев. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 324 с.
4. Мошенський С.З. Економічних аналіз [підручник] / С.З.Мошенський, О.В.Олійник. - [2-е вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП„Рута", 2007. – 704с.
5. Савицька Г.В. Економічний аналіз: [Навч. посібник.] / Г.В.Савицька. – К.: „Знання", 2004. – 654с.

Использования оперативного анализа как элемента учётно-аналитической системы обеспечивания производства табачной продукции. Костышин Н.С.

Аннотация. *Отражена целесообразность организации оперативного анализа расходов производства табачной продукции, который даст возможность своевременно оценить хозяйственные ситуации, связанные с формированием себестоимости этой продукции, обнаружить негативные причины и недостатки, внутрихозяйственные резервы улучшения использования производственных ресурсов и оперативно принимать соответствующие управленческие решения.*

Ключевые слова: *система аналитического обеспечения оперативный анализ, диагностика производства табачной продукции, резервы повышения эффективности производства.*

Use of operative analysis as element of registration-analytical system providing productions of tobacco goods. Kostyshyn N.S.

Annotation. *Expedience of organization of operative analysis of charges of production of tobacco goods is reflected, which will enable in good time to estimate economic situations, related to forming of this unit cost, find out negative reasons and failings, of internal economic reserves of improvement of the use of production resources and operatively to accept the proper administrative decisions.*

Keywords: *the system of the analytical providing is an operative analysis, diagnostics of production of tobacco goods, reserves of increase of efficiency of production.*