ОПЕРАТИВНИЙ АНАЛІЗ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ НА СУЧАСНОМУ ЕТАПІ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ

Я.О. Остапенко. Національний університет державної податкової служби України.

Actuality operative analysis of expenses to manufacture and cost price of production during modern stage of development Ukraine s economy have been described in the article. Necessity obits spending and direst ions of improvement on the basic of generalization economic and science literature have been determined in it.

The problem of introduction operative analysis of expenses production and cost price of production in industrial enterprises has been opened.

Conclusions have been made by author on the basic of investigations and have been given proffers as to improvement of operative analysis of expenses to production and cost price of production.

Вступ. У ринкових умовах господарювання головною умовою ефективного управління виробничим підприємством є повнота та оперативність інформації про витрати, які формують собівартість виготовленої продукції. Таку інформацію надає оперативний аналіз витрат виробництва. Від належної організації оперативного їх аналізу та собівартості продукції залежить рівень економічного управління підприємством, ступінь впливу результатів діяльності окремих підрозділів на підви-

щення ефективності виробництва, обґрунтованість планування якісних та кількісних показників й оптимальне ціноутворення.

У 60~і роки в країні одержав розвиток поточний, або повсякденний аналіз найвідповідальніших ділянок виробництва: виконання календарного графіка виробництва, завантаження устаткування, стану залишків запасів матеріальних цінностей і готової продукції, відхилень у витраті матеріалів і заробітної плати, що дістав назву оперативного економічного аналізу.

Однак варто зазначити, що оперативний аналіз витрат на виробництво та собівартості продукції був відкритий не у 60-і роки минулого сторіччя. Він відомий ще з довоєнного періоду. У монографії Л.Д. Яхніна (1935 р.) є спеціальна глава "Зміст оперативного техніко-економічного аналізу собівартості". Мотивом здійснення оперативного аналізу собівартості продукції було положення про те, що "...чим коротше аналізований період, тим детальнішим повинен бути аналіз, тим більша кількість факторів собівартості повинна перебувати в полі зору його, тим, отже, повнішим і багатостороннішим буде аналіз" [4, с. 221].

Трохи пізніше автори посібника з оперативного економічного аналізу В.Ф. Журко, В.Д. Пантелєєв, В.А. Рябинін відзначили: "В оперативному керуванні можуть бути відокремлені такі чотири загальні функції: оперативне планування, оперативний облік, оперативний аналіз і оперативне регулювання" [1, с. 7].

Розкриваючи зміст кожної функції оперативного управління, автори зазначають, що призначення оперативного аналізу "полягає в якісному перетворенні оперативної планової й облікової інформації, в результаті чого досягається розуміння процесів, що виникають, і характеру впливу на них суб'єктивних факторів. Оперативний аналіз дозволяє в процесі виробництва одержувати кількісну й якісну оцінку змін у розвитку керованих об'єктів щодо заданих параметрів, вчасно виявити тенденції і закономірності розвитку керованих об'єктів, знайти втрати і причини їх виникнення, визначити резерви підвищення ефективності діяльності. У цьому зв'язку оперативний аналіз є базою для вироблення оперативних управлінських рішень" [1, с. 8].

З цим висновком авторів не можна не погодитися. Але в плановій системі управління економікою багато починань отримували підтримку, рекламу, але не приживалися. Згадана робота була останньою, в якій викладалася методика оперативного економічного аналізу

Разом з тим потрібно підкреслити, що ідея оперативного аналізу економічних процесів на підприємстві була плідною. Але в умовах планової системи не діставала поширення, оскільки кожен керівник розумів, що успіх в роботі підприємства залежить не тільки і не стільки від ощадливого ведення господарства, скільки від того, наскільки напруженим буде планове завдання. З урахуванням цього керівники підприємств намагалися досягнути виконання плану, а подальший оперативний аналіз їх не цікавив.

У нових умовах господарювання розвиток підприємства залежить не від централізованого плану, а від ефективності його діяльності. Тому варто навести висновки вченого Ф.Б. Рипася-Сарагоси, який вивчав досвід японської фірми "Мацу сіта" і вважає, що ".. .щоденний аналіз і своєчасні дії щодо вирішення виникаючих проблем є важливішими, ніж щомісячний бухгалтерський облік" [3, с. 31]. Це означає, що фірма вирішує проблеми не за даними звітності, а на основі щоденного аналізу.

Постановка завдання. Оперативний аналіз витрат повинен бути організований як регулятор процесів витрат матеріальних і трудових ресурсів, оскільки він пов'язаний з нормативним методом обліку. Він має забезпечити гнучкість у підготовці та прийнятті управлінських рішень, повнішу реалізацію можливостей швидко перебудовуватись і реагувати на зміни зовнішнього та внутрішнього середовища, не втрачаючи здатності виконувати умови, що відкриваються інноваціям і ринкам. Проблема впровадження та ефективного розвитку оперативного аналізу витрат на виробництво та собівартості продукції є однією з найвагоміших в економічній науці та господарській практиці. Незважаючи на його значимість і результативність для виробництва і управління, не всі його аспекти достатньо опрацьовані та відповідають вимогам сучасного виробництва та управління, оскільки, за умов повсякденного впровадження економічних методів господарювання, оперативний аналіз витрат на виробництво має на меті: забезпечити органи управління інформацією, яка дає змогу прийняти рішення щодо недопущення будь-яких відхилень від передбачених параметрів, зважаючи на зовнішню визначеність, невизначеність та ризик; активно втручатися у хід виробничих процесів і постійно змінюваних господарських ситуацій з метою їх удосконалення та ліквідації "вузьких місць", своєчасно вносити корективи у плани, вибирати оптимальні варіанти розв'язання проблеми; сприяти зменшенню ризику, пов'язаного з невизначеністю та вибором альтернативних рішень з управління виробничим процесом та господарськими процесами в цілому; використовувати нові можливості, які забезпечують нововведення та ринок і, як результат, підвищувати якість та ефективність виробництва та управління.

Результати, На жаль, на сьогоднішній день оперативний аналіз втратив деякою мірою свою актуальність, оскільки з переходом на ринкові умови

господарювання підприємницька діяльність (виробнича і комерційна) здійснюється відокремленими, автономними суб'єктами підприємницької діяльності різних форм власності.

Підприємства недержавної форми власності не мають будь-якого підпорядкування. Відповідно змінилися вимоги щодо організації обліку, складання і подання звітності. Зі складу колишньої бухгалтерської звітності виділилася фінансова і статистична звітність. Оперативна звітність зникла, оскільки вищестоящих органів у більшості підприємств і організацій немає, а органи місцевої влади не мають повноважень вимагати подання підприємствами будь-якої оперативної звітності. Інформація про хід виробничих процесів обмежується тими показниками, які передбачені у звітності матеріально відповідальних та інших осіб, яку здають у бухгалтерію для відображення руху матеріальних цінностей, виробничих процесів у бухгалтерському обліку.

Але ці підсумки, які характеризують процеси основної діяльності, для поточного оперативного управління не використовуються, що є суттєвим недоліком, поточний контроль виробничих процесів і оперативне управління ними практично відсутні. Це пов'язано з тим, що показники, які містяться у звітності матеріально відповідальних осіб, групують і підсумовують в регістрах виняткова для відображення цих процесів на рахунках бухгалтерського обліку, без урахування потреб оперативного контролю та управління процесами основної діяльності підприємств.

Тому, на наш погляд, необхідно пристосувати бухгалтерські реєстри для отримання проміжної інформації за показниками, необхідними для оперативного аналізу і контролю витрат, управління ними і виробничим процесом в цілому.

Управління економікою в умовах конкуренції ставить нові завдання, істотно змінює направленість аналітичних робіт на всіх рівнях як в загальнодержавних економічних органах управління, так і на підприємствах. Подальше вдосконалення аналізу, як функції управління, на наш погляд, повинне йти шляхом досягнення більшої оперативності.

В процесі оперативного аналізу витрат на виробництво та собівартості продукції щоденно вивчаються ті короткотермінові зміни, які відбуваються в економічних показниках і на які система управління може вплинути одразу. Тому оперативний аналіз як об'єктивна необхідність удосконалення управління підприємством на сучасному етапі розвитку економіки потребує подальшої розробки і поглиблення.

Розробляючи методику оперативного аналізу витрат та собівартості, варто мати на увазі, що форми відповідних документів і аналітичних таблиць повинні забезпечити максимальну повноту і точність відображення даних. В той же час по своїй будові таблиці повинні бути простими для складання, зрозумілими й управлінському персоналу, і кожному робітнику, містити зведення в зручному для аналітичних висновків вигляді.

Організація оперативного аналізу витрат на належному рівні на ряді підприємств часто гальмується роз'єднаністю різних служб: бухгалтерії, планового відділу, відділу технічного контролю, та ін. Кожна з них працює як відособлена одиниця, найчастіше відстоюючи тільки вузькі інтереси своєї служби, не виявляючи необхідної ініціативи. Ми вважаємо, що необхідно координувати всю роботу по забезпеченню оперативного аналізу витрат в рамках підприємства. Найбільш ємну інформацію для оперативного аналізу дає оперативний облік. Відрізняючись від бухгалтерського обліку більшими оперативними властивостями, він недостатньо достовірний, бо частина його інформації не базується на документальному оформленні. Щоб уникнути цього, на наш погляд, необхідно, по можливості, суміщати аналітичний бухгалтерський облік з оперативним обліком витрат.

Можливості зниження собівартості продукції багатогранні. Це пояснюється тим, що в різних галузях на різних пі дприєм ствах діють багато численні фактори, які зумовлюють величину витрат на виготовлення продукції, Одне підприємство отримує матеріали здалеку, інше знаходить їх на місці їх розташування. Одне підприємство самостійно виготовляє інструменти, пристосування, інше - отримує їх від спеціалізованих підприємств, де їх виробництво обходиться дешевше. На одному підприємстві високий рівень автоматизації і механізації, на іншому переважають ручні процеси.

Відповідно, особливості техніки, організації виробництва, економіки повинні братися до уваги для виявлення конкретних шляхів зниження собівартості. Проте при розробці заходів з економії витрат всі резерви зниження собівартості можна звести до основних, які мають значення для конкретного виробництва:

1) зниження матеріаломісткості, тобто зниження витрат сировини, матеріалів, палива та енергії на одиницю продукції, яке досягається, в основному, за рахунок поліпшення технологічних процесів, комплексного використання сировини;

2) раціональне використання робочої сили шляхом впровадження наукової організації праці виробництва, підвищення її продуктивності і зміцнення трудової дисципліни;

3) ефективне використання основних фондів і, перш за все, машин і обладнання за рахунок поліпшення конструкцій, скорочення термінів освоє-

ння техніки, максимального використання діючого обладнання, своєчасного ремонту та модернізації;

4) скорочення витрат, пов'язаних з управлінням і обслуговуванням виробництва, ліквідація невиробничих витрат і різного роду втрат.

Для оперативного аналізу повинні використовуватися дані звітності виробничого обліку, технічна і нормативна документація, аналітичне групування витрат. Для виявлення причин відхилень від прогнозованого і зменшення витрат необхідно використовувати також матеріали спостережень на робочих місцях, вибіркових перевірок, вивчення роботи окремих центрів відповідальності підприємств.

Особливу увагу необхідно приділяти виявленню непродуктивних витрат, зокрема заробітної плати і відрахувань на соціальні потреби за час простою; доплат за цей час у зв'язку з використанням робітників на роботах, що потребують застосування менш кваліфікованої праці; вартості енергії і палива, спожитих за час простою.

Ці витрати можна визначити за даними актів про простої. Непродуктивними витратами доцільно також вважати нестачі і псування сировини (матеріалів) та готової продукції у цехах. Оперативний аналіз витрат енергії, пари, води, газу залежить від способу вимірювання цих витрат на виробництво. Якщо ці витрати визначають за допомогою вимірювальних приладів (лічильників, водомірів, паромірів), то суму їх впливу на собівартість продукції знаходять шляхом множення відхилення фактичних витрат від планових на планову ціну одиниці. Якщо вимірювальні прилади в місцях споживання відсутні, енергетичні витрати вираховують по підприємству загалом і розподіляють по споживачам залежно від часу роботи освітлювальних або інших приладів, що споживають відповідний вид енергії, чи питомою нормою витрат.

Велику увагу під час аналізу необхідно приділяти аналізу витрат на утримання апарату управління. Джерелами інформації для цього є кошториси витрат, дані поточного бухгалтерського обліку, відповідні машинограми, первинні документи (авансові звіти, видаткові касові документи, накази про зарахування, переміщення, звільнення тощо).

В процесі оперативного аналізу необхідно також перевірити виконання кошторису, а також відповідність виконуваних працівниками функцій займаним посадам: вивчити величину витрат засобів на представницькі потреби - абсолютну їх суму, динаміку, питому вагу в загальній сумі витрат тощо.

Завершальним і найважливішим етапом оперативного аналізу витрат на виробництво та собівартості продукції має бути вивчення резервів зниження собівартості.

Для реального вирішення питання про резерви необхідно глибоко вивчати галузеві (специфічні) чинники формування собівартості.

Висновки. Сучасний етап розвитку економіки України зумовлює високі вимоги щодо оцінки ефективності функціонування підприємств. Найбільш повну уяву про ситуацію на підприємстві можна отримати за допомогою детального аналізу відповідності витрат та результатів виробничо-господарської діяльності. Основою створення аналітичних механізмів ефективності витрат підприємства, на нашу думку, має бути системний підхід, який передбачає орієнтацію всіх розрахунків на встановлення взаємозв'язків і взаємовпливу між показниками, що формують витрати та результати виробничо-господарської діяльності.

Тобто, на кожному промисловому підприємстві, з метою прийняття оперативних управлінських рішень в процесі виробництва, необхідно проводити оперативний аналіз витрат на виробництво та собівартості продукції, оскільки він дає можливість перевірити якість прогнозування, обліку і контролю виробництва, створює умови для його вдосконалення.

Для проведення оперативного аналізу витрат на виробництво їх первинний облік необхідно організувати так, щоб по кожній операції технологічного процесу можна було одержати підсумки, групувати відповідні операції в роботи, а роботи - в цикли (періоди) і наприкінці місяця одержувати підсумок в цілому за видами витрат для складання звіту про дотримання норм витрат сегментами діяльності. Для того, щоб результати оперативного аналізу витрат на виробництво були своєчасними і ефективними, необхідно скоротити кількість форм первинних документів, які б спочатку використовували в плануванні, а потім реалізували вимоги обліку з наступним задоволенням потреб аналізу. Роботу всіх структурних підрозділів в рамках підприємства необхідно координувати для ефективного функціонування оперативного аналізу витрат на виробництво та собівартості продукції.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Журко В.Ф, Пантелеев В.Д., Рябинин В.А. Оперативный экономический анализ в управлении производством. - М.: Финансы и статистика, 1983. - 232 с.

2. Павленко А.Ф., Чумаченко М.Г. Трансформація курсу "Економічний аналіз діяльності підприємств." : Наукова доповідь. - К. : КНЕУ, 2001. - 88 с.

3. Рипась-Сарагоси Ф.Б. Основы финансового и управленческого анализа. - М.: ПРИОР, 2000. - 224 с.

4. Шкарабан С И. Основы оперативного экономического анализа. - Львов, 1988. - 136 с.

5. Яхнин Л.Д. Основы технико-экономического анализа в социалистической промышленности. - изд. 2-е., доп. и исправ. - Л.: Гизлегпром, 1935. - 246 с.

6. Юровский Б.С. Себестоимость продукции: планирование, учет, анализ. - Харьков, 2002. - 204 с.