

3. Гаркуша С.А. Автоматизація облікових процесів: впровадження та переваги роботи системи / С.А. Гаркуша // Вісник Сумського національного аграрного університету. - 2012. – Вип. 4(52). – С. 60-64.

4. Івахненко С.В. Інформаційні технології аудиту та внутрішньо-господарського контролю в контексті світової інтеграції: [монографія] / С.В. Івахненко. – Житомир: ПП «Рута», 2010. – 432 с.

5. Міжнародні стандарти аудиту [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://proaudit.com.ua/audit/mijnarodni_standarti_auditu/priznachennya-i-klasifikaciya-mizhnarodnih-standartiv-auditu.html.

6. Несходовський І.С. Облік грошових коштів та контроль їх виконання в підприємствах торгівлі: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами діяльності)» / І.С. Несходовський. – К., 2009. – 20 с.

7. Реслер М.В. Автоматизація обліково-аналітичних робіт на підприємстві / М.В. Реслер // Вісник Волинського інституту економіки та менеджменту. – 2011. – № 1. – С. 209-218.

8. Annual Report 2010 ISACA and IT Governance Institute. Trust and value. - 2010. – p. 24 [Electronic resource]. - Mode of access: <http://www.isaca.org/About-ISACA/Press-room/Documents/2010-Annual-Report.pdf>.

9. Builder Information System [Electronic resource]. - Mode of access: http://www.bissoftware.com/WEBSITE/index.php?id=m_sc.

10. Ismail N.A. Firm performance and AIS alignment in Malaysian SMEs / N.A. Ismail, M. King // International Journal of Accounting Information System. – Volume 6, Issue 4. - December 2005. - Pages 241–259.

11. Miller D. Automated controls Strategy, Implementation and Practical Examples / D. Miller // CGEIT, CISA, ITIL, Grant Thornton International Ltd, U.S., p. 1-4 [Electronic resource]. - Mode of access: <http://www.grantthornton.com/staticfiles/GTCom/files/GT%20Whitepapers/Grant%20Thornton%20Automated%20Controls%20Whitepaper.pdf>.

УДК 658.5:664.6

А.А. ЧИРВА

(Національний університет Державної податкової служби України,
м. Ірпінь, Україна)

Проблеми проведення аналізу виробничих затрат на хлібопекарних підприємствах

У статті проведено аналіз виробничих затрат на хлібопекарних підприємствах в умовах соціально-орієнтованої політики держави. На основі вивчення існуючих проблем хлібопекарних підприємств різної виробничої потужності автором виокремлено основні фактори, які перешкоджають ефективному здійсненню аналітичних процедур. Серед них: низький рівень організації аналізу виробничих затрат; безсистемність проведення аналітичних процедур; ігнорування можливостей використання комп'ютерних технологій в процесі аналізу; недостатня кваліфікація суб'єктів аналізу виробничих затрат; неефективність методів аналізу, які використовуються на практиці. Окреслено шляхи удосконалення аналізу виробничих затрат у напрямку поліпшення організації аналітичної роботи на підприємстві та підвищення ефективності методики економічного аналізу виробничих затрат. На думку автора, використання кореляційно-регресійного аналізу дозволить забезпечити достовірність окремого напрямку стратегії управління – ціни на «соціальний» хліб, яка регулюється державою.

Ключові слова: аналіз виробничих затрат, обліково-аналітичний механізм, метод кореляційно-регресійного аналізу.

А.А. ЧЫРВА

(Національний університет Государственной налоговой службы Украины,
г. Ирпень, Украина)

Проблемы проведения анализа производственных затрат на хлебопекарных предприятиях

В статье проведен анализ производственных затрат на хлебопекарных предприятиях в условиях социально-ориентированной политики государства. На основе изучения существующих проблем хлебопекарных предприятий различной производственной мощности автором выделены основные факторы, которые препятствуют эффективному осуществлению аналитических процедур. Среди них: низкий уровень организации анализа производственных затрат; бессистемность проведения аналитических процедур;

игнорирование возможностей использования компьютерных технологий в процессе анализа; недостаточная квалификация субъектов анализа производственных затрат; неэффективность методов анализа, используемых на практике. Определены пути совершенствования анализа производственных затрат в направлении улучшения организации аналитической работы на предприятии и повышения эффективности методики экономического анализа производственных затрат. По мнению автора, использование корреляционно-регрессионного анализа позволит обеспечить достоверность отдельного направления стратегии управления - цены на «социальный» хлеб, которая регулируется государством.

Ключевые слова: анализ производственных затрат, учетно-аналитический механизм, метод корреляционно-регрессионного анализа.

A.A. CHYRVA

(National University of State Tax Service of Ukraine, Irpin, Ukraine)

Problems of Production Costs Analyses for Bakeries

The article provides analyzes of production cost at bakeries under socially-oriented government policy. Based on the study of problems different production capacity bakeries are facing today, the author highlights the main factors that prevent from effective implementation of analytical procedures. Among them are the following: low level of organization of production cost analysis, lack of system for analytical procedures, ignoring possibilities of using computer technology in the process of analysis, insufficient qualification of production costs analysis doers, ineffective methods of analysis used in practice. Ways to improve production cost analysis with prospective improving the organization of analytical work in the company and enhancing efficiency of production costs economic analysis methods have been proposed. According to the author, the use of correlation-and-regression analysis will ensure the accuracy of a particular management strategy trend - the price of the "social" bread regulated by the state.

Keywords: production cost analysis, accounting and analytical framework, method of correlation-and-regression analysis.

Постановка проблеми. Рационально сформована обліково-аналітична система на сучасних виробничих хлібопекарних підприємствах вимагає особливої уваги до достовірності облікової та аналітичної інформації. Досягнення поставленого завдання неможливе без впровадження в практичну діяльність обліково-аналітичного механізму як інтегрованої системи, яка використовує технічну, виробничо-організаційну, маркетингову, фінансову та інші види інформації щодо діяльності підприємства.

Відповідно, особливу увагу необхідно приділяти дослідженню затрат як вартісного виразу використаних у процесі діяльності підприємства матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів. Зокрема, процедура аналізу виробничих затрат хлібопекарного підприємства являє собою сукупність взаємозумовлених методів виявлення та оцінки чинників, які впливають на вартісний вираз використаних у процесі виробництва хлібопекарної продукції матеріальних ресурсів (сировини (основної та додаткової), купованих напівфабрикатів та іншого), трудових ресурсів в частині нарахованої заробітної плати працівників виробництва, забезпечить достовірну інформацію для визначення кінцевого результату діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у дослідження інформаційного забезпечення аналізу внесли такі вчені: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.Г. Козак, В.В. Сопко. В їх працях значна увага приділена теоретичному підходу до удосконалення економічного аналізу як ланки інтегрованої системи обліково-економічного механізму. Але для практичного втілення

економічного аналізу в різних галузях економіки, у тому числі хлібопекарній, необхідно усебічне вивчення та вирішення існуючих проблем на сучасних підприємствах.

Мета статті – вивчення проблем проведення аналізу виробничих затрат на хлібопекарних підприємствах з ціллю удосконалення його методики на основі більш ширшого використання методів кореляційно-регресійного аналізу.

Вклад основного матеріалу досліджень. Дослідження сучасної літератури з питань методики та організації аналізу виробничих затрат хлібопекарних підприємств свідчить про недостатність (або відсутність взагалі) його застосування у практичній діяльності. Цінність і своєчасність управлінського рішення залежить від здатності проаналізувати економічну інформацію [1, с. 421]. Тому пошук шляхів удосконалення методики та організації аналізу інформації про виробничі затрати на хлібопекарних підприємствах передбачає, перш за все, оцінку його реального стану.

З метою виявлення існуючих практичних проблем, пов'язаних з організацією та методикою аналізу виробничих затрат на хлібопекарних підприємствах, було проведено опитування сорока суб'єктів підприємницької діяльності – виробників хлібопекарної продукції різної виробничої потужності. У відповідності із організаційно-технологічними особливостями та для спрощення узагальнення результатів дослідження хлібопекарні підприємства нами розмежовано по критерію виробничої потужності на першу групу (малі хлібопекарні підприємства з виробничою потужністю

до 3 тонн хлібобулочних виробів на добу) і другу групу (середні хлібопекарні підприємства з виробничою потужністю від 3 до 15 тонн та великі, виробнича потужність яких перевищує 15 тонн хлібобулочних виробів на добу). За результатами опитування сформульовано наступні висновки:

- організація аналізу виробничих затрат на хлібопекарних підприємствах знаходиться на низькому рівні;
- існує безсистемність проведення аналізу виробничих затрат;

- неефективність методів аналізу, які використовуються;
- низький рівень використання у процесі аналізу комп'ютерної техніки.

Усі наведені вище проблемні питання методики та організації аналізу виробничих затрат знайшли своє відображення і у результатах групування існуючих причин недосконалості аналізу виробничих затрат, яке здійснили керівники і спеціалісти хлібопекарних підприємств (табл. 1).

Таблиця 1

Причини недосконалості аналізу виробничих затрат на хлібопекарних підприємствах*

Причини	Місце, що відводиться причині (бальна оцінка недосконалості аналізу виробничих затрат**)				
	Респонденти – керівники підприємств		Респонденти – головні бухгалтери		Респонденти – керівники відділу економічного аналізу
	Перша група	Друга група	Перша група	Друга група	Друга група
Відсутня мотивація в управлінського персоналу	6	6	6	6	4
Неналежна організація аналізу виробничих затрат	2	1	4	2	2
Недостатня кваліфікація суб'єктів аналізу виробничих затрат	4	4	5	5	3
Відсутність спеціального суб'єкта аналізу виробничих затрат	5	3	2	1	5
Низький рівень комп'ютеризації аналізу виробничих затрат	3	5	1	4	6
Неефективність методів аналізу виробничих затрат, які використовуються	1	2	3	3	1

* Бальна оцінка зроблена керівниками і спеціалістами хлібопекарних підприємств;

** Збільшення значень бальної оцінки відповідає зменшенню вагомості причини недосконалості аналізу виробничих затрат на хлібопекарних підприємствах

Джерело: результати анкетування, проведеного автором.

З таблиці видно, що результати опитування характеризуються незначною відмінністю, що залежить від респондентів (їхнього статусу в системі менеджменту) та групи, до якої належать хлібопекарні підприємства, керівники та спеціалісти яких були опитані.

Якщо вважати відповіді усіх респондентів однаково цінними, причини недосконалості аналізу виробничих затрат на хлібопекарних підприємствах можна розташувати у наступній послідовності (за спадаючою актуальністю):

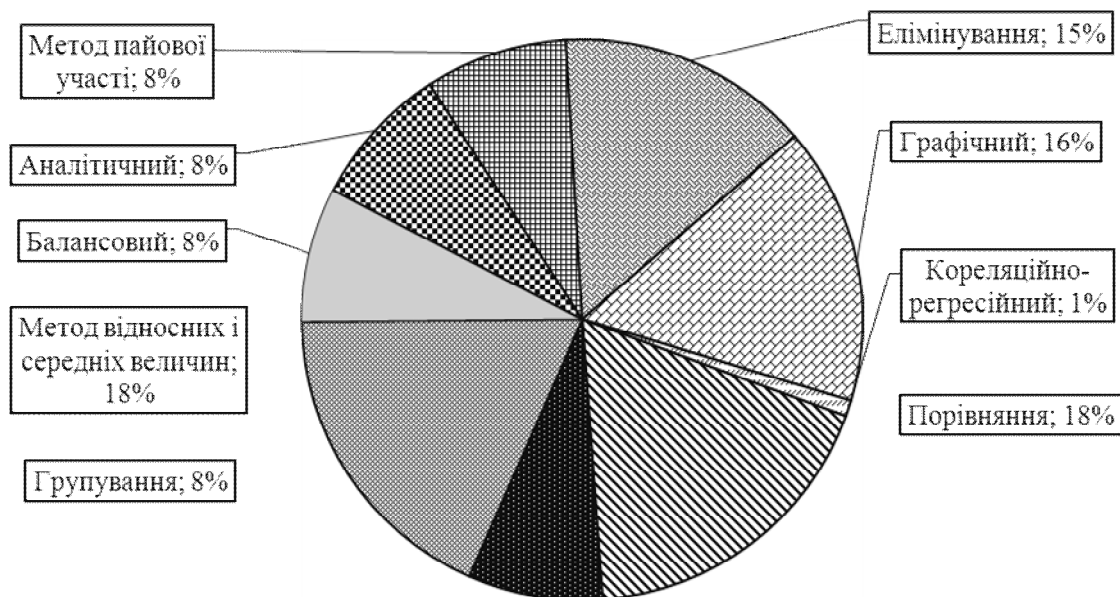
1. неефективність методів аналізу виробничих затрат, які використовуються;
2. неналежна організація аналізу виробничих затрат;
3. відсутність спеціального суб'єкта аналізу виробничих затрат;
4. низький рівень комп'ютеризації аналізу виробничих затрат;
5. недостатня кваліфікація суб'єктів аналізу виробничих затрат;
6. відсутня мотивація управлінського персоналу.

Таким чином, удосконалення аналізу виробничих затрат необхідно здійснювати у двох напрямках: поліпшення організації аналітичної роботи (основні аспекти якої необхідно відображати у положенні про

облікову політику) та підвищення ефективності методики економічного аналізу виробничих затрат (саме за рахунок забезпечення широкого застосування оптимального методу аналізу).

Тому удосконалення організації аналізу виробничих затрат пропонуємо здійснювати у наступному напрямку: залучення фахівців-аналітиків до проведення економічного аналізу на хлібопекарних підприємствах першої умовної групи і створення аналітичного відділу на хлібопекарних підприємствах другої умовної групи. Посадові обов'язки працівників, які будуть здійснювати аналітичну роботу, необхідно затвердити у посадових інструкціях, узагальнити розподіл обов'язків необхідно у затвердженому положенні про аналітичний відділ.

У свою чергу, основним напрямком удосконалення методики економічного аналізу виробничих затрат ми вбачаємо поширення використання на практиці кореляційно-регресійного аналізу. Так, за результатами опитування керівників і спеціалістів хлібопекарних підприємств встановлено, що переважна більшість суб'єктів господарювання в процесі аналізу виробничих затрат використовують метод порівняння та метод відносних і середніх величин (рис. 1).



Джерело: результати анкетування, проведеного автором.

Рис. 1. Методи аналізу виробничих затрат, які використовуються на хлібопекарних підприємствах

З рисунка видно, що на практиці хлібопекарні підприємства у процесі аналізу виробничих затрат використовують і такі методи: аналітичний метод (8%), графічний метод (16%) метод групування (8%), балансовий метод (8%), метод пайової участі (8%), метод елімінавання (15%), та кореляційно-регресійний метод (1%). Варто відзначити, що така диференціація методів аналізу досягнута за рахунок тих хлібопекарних підприємств, в структурі яких функціонують відділи економічного аналізу. Інші ж підприємства використовують переважно метод порівняння, елімінавання, графічний метод та метод відносних і середніх величин. За такої ситуації варто зробити висновок про необхідність впровадження під час аналізу виробничих затрат у практичну діяльність хлібопекарних підприємств кореляційно-регресійного методу.

З метою обґрунтування цінності його результатів вбачаємо за доцільне відобразити методіку кореляційно-регресійного аналізу виробничих затрат у контексті обґрунтування політики управління

формуванням цін на хлібопекарну продукцію (у першу чергу щодо рентабельності виробництва «соціальних» видів хлібопекарної продукції). На сьогодні виокремлення окремого напрямку стратегії управління щодо «соціального» хліба є важливим з позиції державного регулювання його ціни. Відповідно, з метою ефективно управління діяльністю хлібопекарних підприємств особливої уваги потребує прогнозування собівартості «соціальних» видів хліба, яке і доцільно здійснювати за допомогою кореляційно-регресійного аналізу.

Розглянемо методіку кореляційно-регресійного аналізу повної собівартості «соціальних» видів хліба більш детально. Для цього на основі рецептури окремих видів «соціального» хліба (Хліб «Новомосковський» ф. 0,7; Хліб «Ювілейний» ф. 1г 0,7; Хліб «Бажанівський» в/г 0,7; Хліб «Пшеничний з кмином» 0,8), цін на їх інгредієнти і грошового виразу інших статей затрат за 2000 – 2011 роки розрахована динаміка їх собівартості (табл. 2).

Таблиця 2

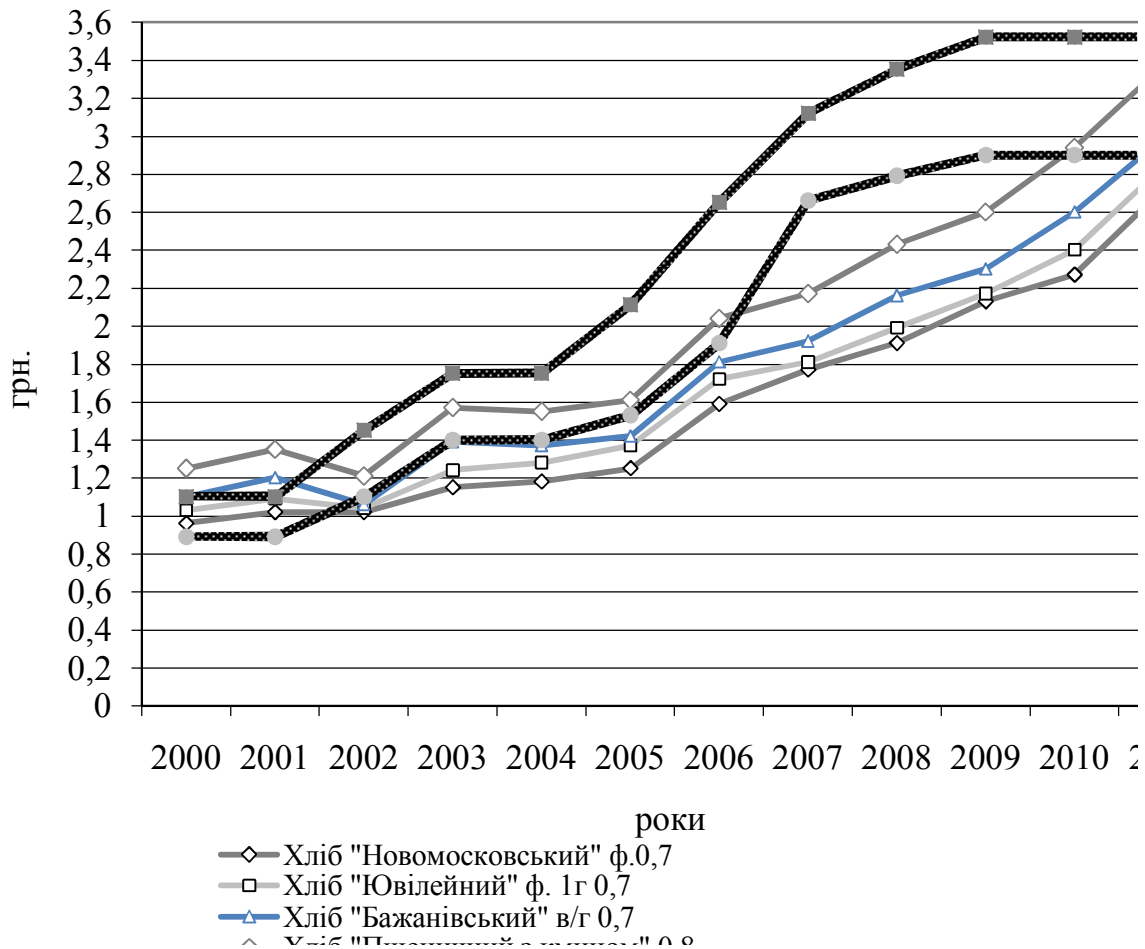
Динаміка повної собівартості «соціального» хліба

Назва виду соціального хліба	Собівартість виробництва, грн.											
	2000 рік	2001 рік	2002 рік	2003 рік	2004 рік	2005 рік	2006 рік	2007 рік	2008 рік	2009 рік	2010 рік	2011 рік
Хліб «Новомосковський» ф. 0,7	0,96	1,02	1,02	1,15	1,18	1,25	1,59	1,77	1,91	2,13	2,27	2,72
Хліб «Ювілейний» ф. 1г 0,7	1,03	1,09	1,04	1,24	1,28	1,37	1,72	1,81	1,99	2,17	2,40	2,84
Хліб «Бажанівський» в/г 0,7	1,10	1,20	1,06	1,39	1,37	1,42	1,81	1,92	2,16	2,30	2,60	2,99
Хліб «Пшеничний з кмином» 0,8	1,25	1,35	1,21	1,57	1,55	1,61	2,04	2,17	2,43	2,60	2,94	3,37

Джерело: [5-8]; розрахунки автора.

З метою наглядного відображення динаміки собівартості виробництва соціального хліба відобразимо наведені в таблиці показники у вигляді

графіка, порівнюючи їх одночасно із визначеною органами місцевого самоврядування межею цін на «соціальні» сорти хліба (рис. 2).



Джерело: [5-8]; розрахунки автора.

Рис. 2. Динаміка повної собівартості «соціальних» сортів хліба та граничних меж державного регулювання їх ціни

За допомогою кореляційно-регресійного аналізу визначимо рівняння тренду та за їх допомогою спрогнозуємо значення кожного з показників,

наведених на рисунку, на період 2012 – 2016 років. Результати оцінки рівнянь трендів наведено в таблиці 3.

Таблиця 3

Рівняння тренду повної собівартості «соціальних» видів хліба та граничних меж державного регулювання ціни на них

Назва показника, взятого в основу оцінки тренду	Рівняння тренду	Значення R^2
Хліб «Новомосковський» ф. 0,7	$y = 0,0127x^2 - 0,0102x + 0,9593$	0,988
Хліб «Ювілейний» ф. 1г 0,7	$y = 0,0126x^2 - 0,006x + 1,0191$	0,9883
Хліб «Бажанівський» в/г 0,7	$y = 0,0136x^2 - 0,0093x + 1,0995$	0,9838
Хліб «Пшеничний з кмином» 0,8	$y = 0,0154x^2 - 0,0111x + 1,2475$	0,9854
Верхня межа затвердженою державою ціни на «соціальний» хліб	$y = -0,005x^2 + 0,3289x + 0,5436$	0,9572
Нижня межа затвердженою державою ціни на «соціальний» хліб	$y = -0,0005x^2 + 0,2305x + 0,4702$	0,9312

Джерело: [5-8]; розрахунки автора.

Наступним кроком на основі визначених рівнянь тренду спрогнозуємо значення повної собівартості «соціальних» сортів хліба та граничних меж

державного регулювання їх ціни на період 2012 – 2016 років при нульовій рентабельності (табл. 4).

Прогноз повної собівартості «соціальних» видів хліба та граничних меж державного регулювання їх ціни на період 2012 – 2016 років

Назва показника	Прогнозне значення, грн.				
	2012 рік	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік
Хліб «Новомосковський» ф. 0,7	2,97	3,31	3,66	4,05	4,46
Хліб «Ювілейний» ф. 1г 0,7	3,07	3,4	3,76	4,15	4,56
Хліб «Бажанівський» в/г 0,7	3,28	3,63	4,02	4,43	4,87
Хліб «Пшеничний з кмином» 0,8	3,71	4,11	4,55	5,01	5,51
Верхня межа затвердженої державою ціни на «соціальний» хліб	3,97	4,17	4,35	4,53	4,69
Нижня межа затвердженої державою ціни на «соціальний» хліб	3,55	3,9	4,04	4,29	4,53

Джерело: табл. 3; розрахунки автора.

Таким чином, застосування на практиці кореляційно-регресійного аналізу дає можливість спрогнозувати зміну собівартості «соціальних» сортів хліба та граничних меж державного регулювання їх ціни. В свою чергу, це дозволяє:

- своєчасно визначити майбутню рентабельність «соціальних» сортів хліба та оперативно вплинути на оптимізацію використання усіх наявних ресурсів;

- мінімізувати виробничі затрати, що підвищить ефективність діяльності хлібопекарних підприємств охарактеризованих вище двох умовних груп і забезпечить інформаційну прозорість у ході процесу управління.

Висновки. Аналіз, як заключна стадія циклу процесу управління – це оцінка інформації щодо результатів виконання управлінських рішень на підставі її розкладання на різні складові й співвідношення їх між собою. Тому для дієвого використання аналітичних процедур виникає необхідність дослідження проблем такого аналізу на сучасних хлібопекарних підприємствах. Виокремлення найважливіших з них окреслює шляхи удосконалення аналізу виробничих затрат, а саме: перший – поліпшення організації аналітичної роботи (основні аспекти якої необхідно відобразити у положенні про облікову політику), другий – підвищення ефективності методики економічного аналізу виробничих затрат за рахунок забезпечення широкого застосування кореляційно-регресійного аналізу, зокрема в окремому напрямку стратегії управління щодо «соціального» хліба з позиції державного регулювання його ціни.

4 Список використаних джерел

1. Економічний аналіз: навч. посібник / [М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбатюк та ін.]; за ред. акад. НАНУ проф., д.е.н. М.Г. Чумаченка. - [Вид. 2-ге, перероб. і доп.]. - К.: КНЕУ, 2003. - 556 с.
2. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посібник / Г.В. Савицька. - [2-ге, випр. і доп.]. - К.: Знання, 2005. - 662 с.
3. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в організаціях та підприємствах ДАК «Хліб України» / За ред. проф., д.е.н. Сопка В.В., Бойка О.В.; авт. колектив: Сопко В.В., Бойко О.В., Рішняк І.М., Александров В.Т., Іващенко В.П., Медведєв О.К. - К.: Фенікс, 1998. - 400 с.
4. Сопко В.В. Учет и анализ производства и реализации продукции пищевой промышленности / В.В. Сопко, М.П. Кульгавець. - К.: Техніка, 1979. - 144 с.
5. Офіційний сайт «АПК-інформ» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://apk-inform.com>.
6. Єдиний веб-портал органів виконавчої влади [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.kmu.gov.ua>.
7. Офіційний сайт газети центральних органів виконавчої влади «Урядовий кур'єр» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://ukurier.gov.ua>.
8. Офіційний сайт «Новини фінансів в Україні» [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://news.finance.ua>.