

## МЕТОДОЛОГІЯ Й ОРГАНІЗАЦІЯ ОПЕРАЦІЙНОГО АНАЛІЗУ В УПРАВЛІННІ ХОЛОДИЛЬНИМ ВИРОБНИЦТВОМ

*У статті проаналізовано стан холодильної обробки м'ясної продукції на м'ясокомбінатах України та визначено завдання для більш ефективного господарювання в умовах економічної кризи.*

**Ключові слова:** холодильне виробництво, витрати обігу, непродуктивні витрати, рух товарів, операційний аналіз.

Зростаючі масштаби товарообігу, ускладнення господарських зв'язків холодильних підприємств з підприємствами промисловості і торгівлі потребують поліпшення облікової інформації про хід виконання завдань, товарні запаси, фінансові та трудові ресурси. Для успішного їх вирішення першорядне значення має правильно організований, достовірний і своєчасний бухгалтерський облік, який забезпечив би облікову інформацію, необхідну для операційного аналізу. Підвищення оперативності бухгалтерського обліку й зростання обсягу облікової інформації за найважливішими показниками економічної діяльності холодильних підприємств та їхніх підрозділів передбачають здійснення додаткових витрат праці бухгалтерських працівників. Правильне вирішення питань щодо одержання необхідної інформації, ступеня її деталізації і призначення має велике значення для організації операційного аналізу, який є завершальним етапом економічної роботи бухгалтерського апарату.

Операційний аналіз у системі управління підприємством – це проміжна ланка між збором, обробкою інформації та прийняттям рішень як в оперативному керівництві холодильними підприємствами, так і в плануванні їхнього подальшого розвитку.

До авторів, які у своїх працях розглядали питання методології й організації операційного аналізу в управлінні виробництвом, належать А. Ветров, П. Темпорал, Дж. Траут, Е. Шуремов та ін. Проте у науковій літературі не знайшли достатнього висвітлення питання організації операційного аналізу на холодильних підприємствах.

Особливість організації операційного аналізу на холодильних підприємствах полягає у тому, що залежно від форм господарського розрахунку й організації обліку, які використовуються, визначаються об'єкти, показники і методи проведення операційного аналізу. Дослідження, які ми здійснили, підтверджують цю залежність. Облік, що проводиться на холодильних підприємствах, має забезпечувати відділи та служби необхідною аналітичною інформацією про товарообіг, виробництво продукції холодильними підприємствами, рівень витрат виробництва і виконання планів валового доходу, витрат, прибутку та платежів до бюджету.

Метою статті є визначення резервів для найбільш ефективного господарювання на підприємствах м'ясопереробного комплексу. Для дослідження вказаної мети необхідно вирішити такі завдання:

– удосконалити аналітичну роботу для отримання

необхідної інформації про результати роботи холодильних підприємств;

- розширити комплексну обробку економічної інформації із застосуванням надсучасної обчислювальної техніки;
- впровадити внутрішньогосподарський розрахунок на належному рівні між структурними підрозділами холодильного виробництва;

Аналіз показників виконання виробничої програми, оплати праці, витрачання сировини та матеріалів та використання основних засобів й інших показників внутрішньоцехового господарського розрахунку підрозділів організовується на основі показників даних обліку витрат цехів і дільниць, а аналіз обсягу товарообігу, витрат обігу, виконання завдань з валового доходу, витрат та платежів – на основі показників обліку і звітності холодильних підприємств.

Особливе місце в системі управління холодильними підприємствами посідає операційний аналіз. Його організація – це комплекс заходів, пов'язаних з вивченням та використанням усіх ресурсів у виробничому процесі й обігу, а також щоденний аналіз їхнього використання. Тому проблеми організації операційного аналізу вимагають значної уваги.

Операційний аналіз роботи холодильних підприємств поділяється на внутрішній і зовнішній. Його здійснюють організації вищого рівня або інші установи. Наведемо схему № 1 проведення операційного аналізу роботи холодильного підприємства.

Організацію внутрішньовідомчого операційного аналізу виконують бухгалтерські працівники, економічні й інші служби, обов'язки яких визначаються внутрішньовідомчими положеннями та інструкціями. До аналізу товарних запасів, асортименту і якості товарів та виконання договорів постачання залучаються товарознавці. Операційний аналіз використання сировини і матеріалів на виробництво продукції проводять начальники цехів, дільниць та майстри. Особлива роль в організації і проведенні операційного аналізу належить начальникові економічного відділу та головному бухгалтерові. Розподіл обов'язків щодо проведення операційного аналізу між службами холодильного підприємства подано нижче (див. рис. 1).

Багатогранність операційного аналізу і необхідність пошуку резервів на всіх стадіях торгово-виробничої діяльності та на всіх рівнях управління зумовлюють здійснення суворого розподілу відповідальності між усіма ланками у проведенні аналітичної роботи. Усі

підрозділи і служби повинні вести поточний операційний аналіз, брати участь у його узагальненні, вивченні економіки, пошуку резервів для підвищення

ефективності виробництва й якості роботи та прийнятті оптимальних управлінських рішень.

Визначення завдання	Виконавці
Аналіз виконання внутрішньовиробничого плану постачання товарів за обсягом, асортиментом і якістю продукції	Торговий відділ, економічний відділ
Аналіз виконання внутрішньовиробничого плану товарообігу за кількістю, асортиментом та якістю	_____//_____
Аналіз виконання внутрішньовиробничого плану випуску продукції виробничими підрозділами (цехами, дільницями, робочими місцями)	Економічний відділ, начальники цехів і дільниць
Аналіз виконання внутрішньовиробничого плану за собівартістю продукції, використання сировини і матеріалів, праці та її оплати	Економічний відділ, бухгалтерія, начальники цехів, дільниць, майстри
Аналіз організаційно-технічного рівня й ефективності управління	Економічний відділ, начальники цехів і дільниць, технічні служби
Аналіз витрат обігу	Економічний відділ, бухгалтерія
Виявлення рівня і темпів виконання внутрішньовиробничого плану прибутку та товарообігу	_____//_____
Здійснення режиму економії і проведення господарського розрахунку	Бухгалтерія, економічний відділ
Виявлення недоліків внутрішньовиробничого плану, реальності планових показників та якості планування	_____//_____
Виявлення непродуктивних витрат і негативних чинників у роботі	_____//_____
Розробка висновків, пропозицій та заходів щодо використання резервів	Економічний відділ
Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства	Бухгалтерія, економічний відділ

**Рис. 1. Розподіл обов'язків щодо проведення аналізу фінансово-господарської діяльності холодильного підприємства**

Удосконалення економічної роботи стає не тільки функцією спеціального апарату, а й загальною справою всіх підприємств. На холодильних підприємствах утворені і діють групи та пости контролю, бюро операційного аналізу й ін. Вони перевіряють виконання завдання товарообігу, інші найважливіші показники завдань, надають активну допомогу колективу у виявленні та використанні внутрішніх резервів і можливостей для підвищення ефективності виробництва й якості роботи всіх підрозділів. Однією з форм масової участі працівників в управлінні є виробничі наради, які постійно діють і на яких регулярно заслуховують звіти про підсумки роботи комісій та результати перевірок діяльності окремих підрозділів підприємства.

Основними етапами роботи з проведення операційного аналізу є: вивчення економічних і господарських процесів та складання програми проведення операційного аналізу; вибір інформації для аналізу; визначення об'єктів і показників аналізу; аналітична обробка показників діяльності; узагальнення результатів аналізу та підготовка на основі них управлінських рішень.

Вивчення економічних процесів і складання програми аналізу – найважливіша відповідальна частина роботи з організації операційного аналізу на холодильному підприємстві.

Вибір інформації для аналізу проводиться залежно від визначеної мети, завдань і програм. У процесі вивчення й вибору інформації встановлюють: призначення, наявність необхідних реквізитів (відповідальних осіб за складання документів та їхніх підписів); систему перевірки взаємозв'язку окремих джерел (планових і облікових показників) та рахункову

перевірку.

До джерел для аналізу належать первинні облікові документи, в яких відображаються виробничо-господарські процеси (документи й звіти щодо витрачання сировини і матеріалів, обліку виготовлення та нарахування заробітної плати, випуску й реалізації продукції і товарів, фінансово-розрахункові, кредитні та ін.). Для аналізу застосовуються також акти ревізій і перевірок, протоколи зборів, виробничих нарад, рішення та висновки відомчих і позавідомчих організацій вищого рівня.

Встановлення об'єктів та показників аналізу проводиться на основі визначених у програмі аналізу завдань і мети для забезпечення контролю за ходом виконання найважливіших показників плану, дотримання нормативних витрат та витрат за кошторисами. Об'єктами аналізу є: виробничі підрозділи; витрати виробництва й обігу, товарообіг; кошториси витрат; фінансовий стан; використання оборотних коштів, основних засобів та ін.

Аналітичну обробку і порівняння показників проводять для визначення відхилень від їхніх прогнозованих обсягів і встановлення чинників впливу на ці відхилення. Особливе місце належить аналізу негативних відхилень та з'ясуванню причин, що зумовили відхилення. Виявлення і вивчення чинників, визначення способів їхнього впливу на підсумкові результати, розподіл на позитивні та негативні і розрахунок впливу кожного з цих чинників мають першорядне значення в операційному аналізі.

Узагальнення результатів аналізу здійснюють у різних формах, серед яких: підбиття підсумків роботи за звітний період та розробка заходів щодо поліпшення роботи; складання висновку за підсумками роботи

окремих підрозділів підприємства за рік; використання показників роботи холодильних підприємств для складання планів; проведення ревізій і перевірок господарсько-фінансової діяльності й ін.

Результати аналізу господарсько-фінансової діяльності холодильного підприємства оформляються пояснювальною запискою і висновками. Особливу увагу необхідно звернути на висновки та пропозиції щодо поліпшення роботи підприємства і мобілізації внутрішніх резервів. Висновки та пропозиції потрібно широко обговорювати.

Найбільш характерними особливостями методу операційного аналізу є: застосування системи прогнозних і облікових показників для вимірювання результатів взаємозв'язку та порівняння; вибір вимірників для оцінювання аналізованих явищ і процесів залежно від їхнього змісту; виявлення та вимірювання чинників їхнього взаємозв'язку і впливу на аналізовані показники; використання способів обробки економічної інформації для вимірювання та оцінювання впливу різних чинників на загальний операційний показник.

Для дослідження й аналізу господарських процесів та встановлення сукупності спеціальних прийомів в обробці економічної інформації застосовують методики аналізу, які визначаються сукупністю прийомів аналітичної обробки інформації в галузях економіки України.

Від раціональної організації руху товару певною мірою залежать розподіл товарних ресурсів та просування їх до споживачів.

Перед операційним аналізом руху товару визначено такі завдання:

- аналіз виконання завдання товарообігу за день, декаду, місяць у сумі й у натуральному виразі загалом за складом (складським та транзитним) і товарним асортиментом;
- вивчення надходження товарів від постачальників, дотримання ними договірних умов за термінами постачання та дослідження кількості, асортименту й якості;
- знаходження внутрішніх резервів для вдосконалення руху товару на холодильних підприємствах і поліпшення їхніх економічних показників.

До джерел операційного аналізу належать: статистична звітність, дані поточного оперативно-технічного бухгалтерського обліку, бухгалтерські реєстри, машинограми та первинні бухгалтерські документи.

Аналіз руху товару проводиться в такій послідовності: аналіз постачання товарів за обсягом, асортиментом і терміном постачання; аналіз товарних запасів; аналіз випуску продукції виробничими підрозділами холодильного підприємства; аналіз виконання гуртової реалізації; аналіз претензій та сплачених штрафів за недопостачання товарів покупцям.

Модель операційного аналізу руху товару подано на рис. 2.

Аналіз надходження товарів від постачальників за кількістю, асортиментом, якістю товарів і термінами постачання здійснюється на основі даних операційного обліку, який ведеться стосовно кожного постачальника на спеціальних картках обліку виконання договорів на постачання.

Операційний аналіз постачання товарів забезпечує

керівництво холодильного підприємства інформацією про виконання завдань договорів на постачання, а автоматизована обробка документів дає змогу отримувати її на будь-яку дату або за будь-який відрізок часу. Машинограми «Відомість надходження товарів» містять усі необхідні дані за кількістю, асортиментом та якістю товарів, що надійшли від постачальників. На підставі актів, які складаються при прийманні товарів на невідповідність кількості, асортименту, якості та ціни товарів супровідним документам і умовам договору, проводиться глибокий аналіз відхилень від умов договору на постачання.

Дані операційного аналізу про виконання договорів на постачання слугують інформацією для прийняття управлінських рішень та розробки заходів, які забезпечують своєчасне постачання товарів.

Особливу увагу при проведенні аналізу необхідно зосередити на претензійних матеріалах і даних про фінансові санкції, що загрожують постачальникам за порушення умов договору на постачання.

У табл. 1 наведено приклад аналізу виконання завдання надходження товарів від постачальників. Це завдання виконано на 101,5 %, оскільки випущено понад план продукції на 2100 тис. грн.

Важливим об'єктом операційного аналізу є товарні запаси, які створюються на холодильних підприємствах для безперебійного постачання ринкових та позаринкових споживачів. Аналіз товарних запасів проводиться за призначенням, місцезнаходженням й їхнім складом. У процесі операційного аналізу широко використовуються товарні звіти матеріально-відповідальних осіб, дані торгового відділу з операційного обліку відвантажень товарів та машинограми з прибутків і видатків товарів.

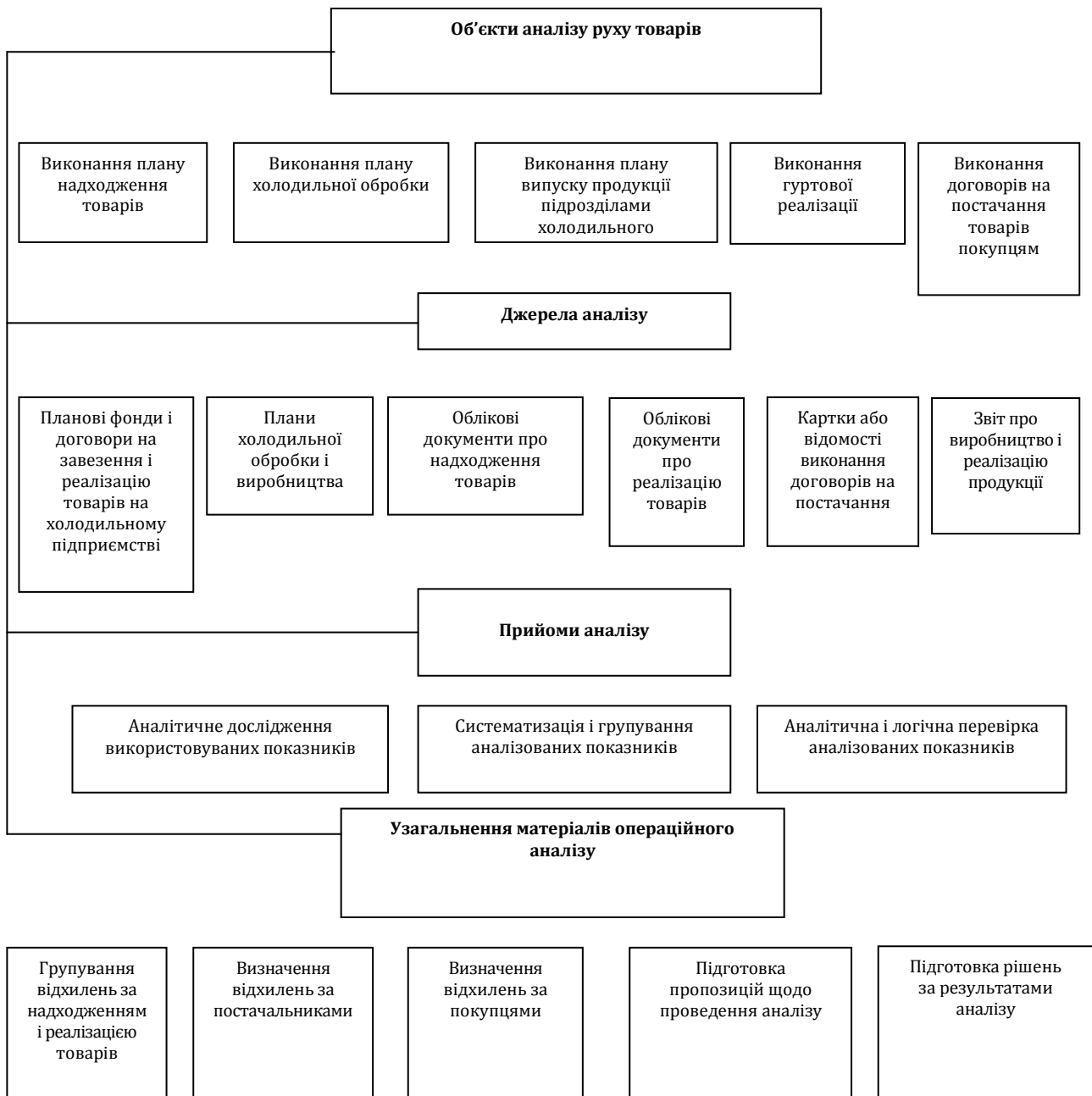
На холодильних підприємствах товарні запаси поділяються на поточні, запаси сезонного накопичення та дострокового завезення. До товарних запасів поточного зберігання належать запаси для безперебійного постачання товарами постійного виробництва і попиту. Товарні запаси сезонного накопичення – це запаси товарів сезонного виробництва, попит на які є постійним, або запаси, виробництво яких постійне, а попит – схильний до сезонних коливань. До товарних запасів дострокового завезення зараховують запаси, що створюються на холодильних підприємствах, розташованих у районах, куди завезення товарів можливе лише в певні періоди року.

Для холодильних підприємств норматив товарних запасів не встановлюється, цей показник розраховується на прогнозний рік у балансах розподілу продовольчих товарів. Товарні запаси (дні) розраховуються за формулою:

$$D = 3/T,$$

де 3 – запаси товарів поточного зберігання в сумі; Т – середньоденний товарообіг аналізованого періоду.

Основними чинниками, що впливають на залишки товарів на складах холодильних підприємств, є: обсяг складського товарообігу, структура товарообігу і швидкість обігу товарів. Зростання обсягу складського товарообігу потребує збільшення запасів, оскільки план товарообігу не може виконуватися без необхідного товарозабезпечення. Невиконання завдання складського товарообігу приводить до утворення наднормативних запасів.



**Рис. 2. Організаційна модель операційного руху товарів**

**Таблиця 1. Динаміка постачання товарів**

Постачальник	Завдання постачання, тис. грн.	Фактичне виконання, тис. грн.	Відхилення (+; -)	Виконання завдання, %
Полтавський м'ясокомбінат	1340	1360	+20	101,5
Миргородський м'ясокомбінат	1250	1280	+30	102,4
Львівський холодокомбінат	650	670	+20	103,1
Миколаївський холодокомбінат	520	540	+20	103,8
Всього	141900	144000	+2100	101,5

У разі утворення на холодильних підприємствах наднормативних запасів товарів визначають причини виникнення та шляхи їхньої реалізації.

Такими причинами можуть бути: завезення товарів

понад завдання поточних запасів; надходження товарів неналежної якості; порушення умов зберігання; завезення товарів, що не мають попиту в певному районі; порушення термінів постачання товарів й ін.

Зміна структури товарообігу також має вплив на товарні запаси, швидкість їхнього обігу, виконання плану складського товарообігу і фінансовий стан холодильних підприємств.

Аналіз товарних запасів на певну дату не відображає дійсний стан запасів, тому його варто доповнювати аналізом товарооборотності. Товарооборотність вимірюється у днях та показує швидкість обороту засобів, вкладених у запаси за звітний період.

$$O = \frac{Z_{cp}}{T},$$

де  $Z_{cp}$  – середні товарні запаси поточного зберігання.

Товарооборотність визначається за такою формулою:

$$K = \frac{D}{O},$$

де  $D$  – кількість днів в аналізованому періоді;  $O$  – товарооборотність, днів. Аналіз випуску продукції виробничими підрозділами холодильного підприємства проводиться по цехах, у номенклатурі (асортименті) в натуральному вимірі і в гуртових цінах. Вибір показників операційного аналізу випуску продукції проводиться залежно від планованих показників, що

враховуються, цехами та дільницями.

Джерелами інформації операційного аналізу слугують дані первинних документів і реєстрів з випуску та оприбуткування продукції виробничих цехів і дільниць. Для операційного аналізу складаються відомості випуску продукції в асортименті за день та наростаючим підсумком з початку місяця (табл. 2).

Важливим завданням операційного аналізу випуску продукції цехами і дільницями є встановлення причин відхилень, що вплинули на результати виконання завдання випуску та реалізації.

Аналіз виконання завдання гуртової реалізації на холодильних підприємствах посідає одне з основних місць в управлінні.

До показників операційного аналізу гуртової реалізації на холодильних підприємствах належать: аналіз виконання завдання за обсягом гуртової реалізації; аналіз виконання завдання гуртового товарообігу за напрямками реалізації товарів; аналіз виконання завдання договорів на постачання за асортиментом і термінами; аналіз ритмічності гуртової реалізації.

Розглянемо відомість випуску морозива на Миколаївському холодокомбінаті за січень 2010 р.

**Таблиця 2. Відомість випуску морозива за січень 2010 р.**

Асортимент	Завдання		Випущено		Відхилення	
	за день	з початку місяця	за день	з початку місяця	за день	з початку місяця
«Пломбір»	12,6	290	18,5	426,1	+5,9	+136,1
«Вершкове»	13,0	300	13,4	307,3	+0,4	+7,3
«Молочне»	7,4	170	7,6	175,2	- 0,2	+5,2
«Фруктове»	11,7	270	10,0	230,5	- 1,7	- 39,5
Разом	44,7	1030	50,5	1139,1	+4,8	+ 109,1

Як видно з даних табл. 2, завдання випуску морозива за місяць перевиконано на 109,1 т, але морозива «Фруктове» недодано до завдання в обсязі 39,5 т.

Джерелами аналізу постачання (відвантаження) слугують товарні звіти складів, а гуртової реалізації – сплачені платіжні вимоги. Аналіз виконання завдання за обсягом гуртової реалізації необхідно проводити щодня. При обробці документів на сучасній обчислювальній техніці за цим рахунком щодня складаються машинограми «Відомості реалізації», які містять дані про кількість реалізованих товарів з кожного складу або секції відповідно до асортименту. Така сама машинограма складається загалом по холодильному підприємству. Порівнявши завдання з фактичним виконанням, отримуємо дані про виконання завдання товарообігу за кожен день у сумі та в натуральному

виразі загалом, по складу (складському і транзитному) та відповідно до асортименту. Щоденний контроль за виконанням завдання товарообігу ведуть у журналі операційного обліку реалізації товарів (табл. 3), дані якого дають змогу визначити відхилення від завдання і ступінь його виконання.

Особливу увагу в операційному аналізі виконання завдання гуртової реалізації необхідно звертати на ритмічність реалізації. Для цього складаються графіки постачання (відвантаження, відпускання) за термінами відвантаження, напрямками реалізації та покупцями, а потім встановлюється щоденний контроль за виконанням таких графіків. За відхиленнями у виконанні графіків вживаються оперативні заходи, спрямовані на усунення причин, що викликають аритмічність реалізації товарів.

**Таблиця 3. Журнал операційного обліку реалізації товарів за січень 2010 р.**

Числа місяця	Завдання, тис. грн.		Фактично, тис. грн.		Виконано, %	
	за день	з початку місяця	за день	з початку місяця	за день	з початку місяця
1	825,4	825,4	805,8	805,8	97,6	97,6
2	825,4	1650,8	830,5	1636,3	100,6	99,1
3	825,4	2476,2	833,8	2470,1	101,0	99,7
Всього	-	19809,6	-	19980,9	-	100,9

Підсумовуючи, хочемо зауважити, що дослідження й застосування операційного аналізу руху товару на холодильних підприємствах дають змогу визначити такі

основні напрямки його вдосконалення:

виділяти об'єкти операційного аналізу виконання завдання гуртової реалізації відповідно до виробничої

структури холодильного підприємства з метою своєчасного виявлення негативних відхилень, що впливають на виконання прийнятих завдань, і використання їх при прийнятті управлінських рішень;

проводити операційний аналіз виконання завдань гуртової реалізації за основними підрозділами холодильного підприємства та посадовими особами, які відповідають за виконання завдання реалізації з метою зміцнення внутрішньогосподарського розрахунку і

підвищення ефективності роботи;

використовувати для операційного аналізу реалізації та випуску продукції своїми цехами обліково-економічну інформацію, що обробляється на сучасній комп'ютерній техніці.

На наш погляд, у перспективі варто більш активно впроваджувати в практичну діяльність холодильних виробництв принципи внутрішньогосподарського розрахунку.

### **Список літератури**

1. Ветров, А. А. *Операционный аудит-анализ [Текст] / А. А. Ветров – М.: Перспектива, 1996. – 227 с.*
2. Котлер, Ф. *Маркетинг. Менеджмент. Анализ, планирование, внедрение, контроль [Текст] / Котлер Ф. - СПб.: Питер, 1999. – 887 с.*
3. Ламбен, Ж. Ж. *Стратегический маркетинг [Текст] / Ж. Ж. Ламбен. – СПб.: Наука, 1996. – 421 с.*
4. Попович, П. Я. *Операційний аналіз: проблеми становлення та перспективи розвитку [Текст] : монографія / Попович П. Я. – Тернопіль: Екон. думка, 2009. – 164 с.*
5. Попович, П. Я. *Організація і методологія операційного аналізу [Текст]: монографія / П. Я. Попович. – Економічна думка, 2010. – 260 с.*
6. Темпорал, П. *Эффективный бренд-менеджмент [Текст] / П. Темпорал. – СПб.: Нева, 2003. – 320 с.*
7. Траут, Дж. *Позиционирование: битва за узнаваемость [Текст] / Дж. Траут. – СПб.: Питер, 2001. – 256 с.*
8. Ришар Ж. *Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия: [Текст] / Ж. Ришар ; Пер. с франц. / Под ред. Л. П. Бельх. – М.: ЮНИТИ, 1997. – 375 с.*
9. Шуремов, Е. Л. *Автоматизированные информационные системы бухгалтерского учета, анализа, аудита [Текст] : уч. пособ. для вузов. Шуремов Е. Л., Умнова, Т. В., Воронаева. – М.: Перспектива, 2001. – 363 с.*
10. Уотшем, Т. Дж. *Количественные методы в финансах: [Текст] Уч. пособ. для вузов: Пер. с англ. Дж. Уотшем, К. Паррамоу – М.: Финансы: ЮНИТИ, 1999.*

### **РЕЗЮМЕ**

**Попович Петр**

#### **Методология и оптимизация операционного анализа в управлении холодильным производством**

В статье проанализировано состояние холодильной обработки мясной продукции на мясокомбинатах Украины и определены задачи для более эффективного хозяйствования в условиях экономического кризиса.

### **RESUME**

**Petro Popovych**

#### **Methodology and optimization of operational analysis in the management of refrigeration production**

The article analyzes the state of the refrigeration process of meat on Ukrainian meat plants. The objectives for more effective management in times of economic crisis are defined.

*Стаття надійшла до редакції 25.06.2012 р.*