

А. О. ФАТЕНОК-ТКАЧУК

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ ПІДПРИЄМСТВА





ISBN 978-966-940-209-7



9 789669 402097 >

Міністерство освіти і науки України
Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки

А. О. ФАТЕНОК-ТКАЧУК

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ ПІДПРИЄМСТВА**

Монографія

Луцьк
Вежа-друк
2018

УДК 657:[334.72:005]

Ф 27

*Рекомендовано до друку вченою радою
Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки
(протокол № 2 від 22 лютого 2018 р.)*

Рецензенти:

Крупка Я. Д. – доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку у виробничій сфері Тернопільського національного економічного університету;

Філіппова С. В. – доктор економічних наук, професор, директор Інституту бізнесу, економіки та інформаційних технологій Одеського національного політехнічного університету.

Фатенок-Ткачук А. О.

Ф 27 Обліково-аналітичне забезпечення бізнес-процесів підприємства : монографія / Алла Олександрівна Фатенок-Ткачук. – Луцьк : Вежа-Друк, 2018. – 200 с.

ISBN 978-966-940-209-7

У монографії досліджено теоретико-методичні засади обліку та аналізу у контексті бізнес-процесів підприємства, проаналізовано тенденції розвитку комбікормовиробництва в Україні в цілому та провідних підприємствах зокрема у розрізі окремих бізнес-процесів. Наведено методичні рекомендації щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення бізнес-процесів підприємства з метою розвитку.

Рекомендовано для викладачів і студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів, науковців та практиків у сфері бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту.

УДК 657:[334.72:005]

ISBN 978-966-940-209-7

© Фатенок-Ткачук А. О, 2018

ВСТУП

Світовий досвід показує, що динамічний розвиток ринку товарів та послуг, постійні зміни в зовнішньому середовищі виробничих відносин та зростання конкуренції зумовлюють необхідність пошуку нових інструментів і методів управління виробничими процесами. Саме тому умови функціонування українських підприємств відзначаються приділенням особливої уваги процесно-орієнтованому підходу управління. Управління бізнес-процесами підприємства на сьогодні є актуальною темою. Саме тому спостерігаємо зростання ролі використання та впровадження сучасних методів удосконалення бізнес-процесів підприємства.

Підприємство являє собою загальну систему, усередині якої протікає безліч взаємозв'язаних процесів, які своїм функціонуванням визначають стан всієї організаційної системи в цілому. Але стани, в яких перебуває система, викликані певними діями в результаті процесу. У свою чергу стани викликають подальші дії, що знаходяться в логічно послідовному ланцюзі процесу. Задіяні в процесі ресурси перетворюються і знаходять іншу форму. Враховуючи те, що облік є однією з функцій управління, обліково-аналітичне забезпечення бізнес-процесів підприємства є актуальне питання для дослідження.

Питанням визначення сутності бізнес-процесів та методів їх удосконалення присвячена значна кількість наукових праць та економічних досліджень вітчизняних та зарубіжних авторів: Хаммера М., Чампі Д., Ойхмана Е.Г., Шеєра А., Брімсона Д., Андерсена Б., Робсона М., Уллаха Ф., Єліферова В.Г., Рєпіна В.В., Криворучко О.Н., Кондратьєва В.В., Тельнов Ю.Ф., Чаадаєва В.К., Ільїн В. та інших. Але деякі питання сутності та удосконалення бізнес-процесів підприємства залишаються недослідженими, тому що економічна трансформація вимагає більш нових підходів та рішень.

Бухгалтерське тлумачення обліково-аналітичного забезпечення бізнес процесів зосереджене працях вітчизняних і зарубіжних вчених: М. П. Войнаренка, Н. В. Генералової, С. Ф. Голова, Р. Грачової, Дж. Р. Дітріха, М. Жежери, І. Жентовської, О. Значкової, Р. Грачова, В. М. Костюченко, В. М. Кужельного, І. Лісної, Л. Г. Ловінської, О. Миронової, К. А. Мюлера, В. Пархоменка, І. А. Смірної, Я. В. Соколова, В. В. Сопка, М. Тужинського, М. С. Херіса. Враховуючи вагомий внесок зазначених дослідників у дослідження питань облікового відображення бізнес-процесів, варто відмітити, що залишаються невирішеними питання розробки організаційно-методичного забезпечення обліку та аналізу в окремих бізнес-процесах, що дозволить спростити процеси бюджетування, планування, прогнозування діяльності підприємства.

У монографії здійснено теоретичне узагальнення і представлено авторське бачення розв'язання наукової проблеми – формування теоретичних положень обліково-аналітичного забезпечення бізнес-процесів підприємства та розробка методичних рекомендацій для застосування цих положень на практиці. Особливу практичну цінність мають запропоновані у монографічному дослідженні методичні рекомендації до екологізації процесу виробництва з метою мінімізації витрат та удосконалення організації обліку процесу постачання.

Окремі положення, представлені у монографії вимагають подальших наукових обґрунтувань і практичних апробацій. Однак автори сподіваються, що книга викличе інтерес у читачів та сприятиме розвитку теорії та практики обліково-аналітичного забезпечення бізнес-процесів підприємства.

РОЗДІЛ І

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Теоретичні засади бізнес-процесів підприємства: сутність, класифікація, межі бізнес-процесів, методики вдосконалення бізнес-процесів

За сучасних умов мінливого зовнішнього середовища головним завданням підприємства стає швидке реагування на зміни і відповідне впровадження адекватних заходів в організації і здійсненні власної підприємницької діяльності.

Основу діяльності будь-якої організації становлять її ділові процеси, або бізнес-процеси, які визначаються цілями й завданнями діяльності суб'єкта господарювання. Процеси забезпечують реалізацію всіх видів діяльності підприємства, пов'язаних з виробництвом товарів і/або послуг, які суб'єкт господарювання або робить, або продає й поставляє, або робить все це в сукупності. Для кожного виду роботи, що входить у загальний процес господарської діяльності, визначені тимчасові характеристики, які визначають її місце в загальній послідовності робіт, умови ініціації й час виконання.

Безпосередньо у понятті процесу немає нічого нового. Процеси завжди були і є в будь-якій організації. Але об'єктами управління вони стали відносно недавно і лише в окремих підприємствах. Проблема полягає в тому, що процеси не вдається описувати так само легко, як організаційні ієрархічні структури.

Процеси взагалі – це систематичне, послідовне визначення функціональних операцій, які приносять специфічний результат; це

послідовність пов'язаних операцій або завдань, що потрібні для досягнення результату.

Процеси, що протікають усередині підприємства – це послідовні функціональні ланцюги, які взаємопов'язані між собою та від яких безпосередньо залежить загальний стан всієї корпоративної системи [68]. Кожна система має свої, властиві лише їй, особливості, свою реакцію на управління, свої форми можливого відхилення від програми, свою здатність реагувати на дії різного роду [70]. Це призводить до необхідності використання певних підходів в процесі управління операційною системою, а саме: системний, ситуаційний, функціонально-орієнтовний та ін. Процесний підхід в управлінні системами знаходить все більшу популярність. Його головною перевагою є пряма орієнтація на замовника продукції або послуг, що генеруються компанією. Процесний підхід – це розгляд всієї діяльності компанії як мережі взаємодіючих процесів, що протікають усередині організаційної структури компанії і реалізують мету її існування. Використання процесного підходу в управлінні підприємством передбачає більш глибоке розуміння поняття бізнес-процесів. Поняття – бізнес-процес, що хоча і не отримало доки нормативного тлумачення, є таким, що найчастіше вживається.

Під бізнес-процесом у широкому значенні розуміється структурована послідовність дій з виконання певного виду діяльності на всіх етапах життєвого циклу предмета діяльності – від створення концептуальної ідеї через проектування до реалізації і результату (здача в експлуатацію об'єкта, постачання продукції, надання послуг, закінчення певної фази діяльності), тобто певний системно-замкнений процес [57].

Бізнес-процес являє собою сукупність бізнес-операцій, певну кількість внутрішніх видів діяльності, що починаються з одного або більше входів і закінчуються створенням продукції, необхідної клієнту (клієнт – не обов'язково зовнішній відносно підприємства споживач, це може бути підрозділ організації або конкретний працівник).

Управління бізнес-процесами у виробництві історично стало першою областю успішного застосування набору методів, що згодом одержали назву "процесного підходу". Підхід до менеджменту з погляду управління бізнес-процесами потребує певного ламання стереотипів, до якої б сфери управління підприємством це не відносилось.

Поняття "бізнес-процес" є багатозначним, і на сучасному етапі не існує єдино прийнятого його визначення. Усі визначення об'єднує насамперед акцентування уваги на тому, що бізнес-процеси є безперервними, мають певні входи (постачання ресурсів, виникнення ідеї бізнесу, ідеї нового продукту, послуги тощо) і виходи у вигляді продукту, що задовольняє потреби споживачів. Таким чином бізнес-процес охоплює всю організацію, зверху до низу. Не існує стандартного переліку процесів, і організації повинні розробляти свої власні. Насправді підприємство має до 20 ключових бізнес-процесів, від виконання яких залежить його успіх на ринку. А загальна кількість бізнес-процесів підприємства може досягати кількох сотень.

Оскільки бізнес-процеси – це потоки роботи – в них є свої межі. Для будь-якого окремо взятого процесу ці межі встановлені початковими або первинними входами, з якого він починається (рис. 1.1).

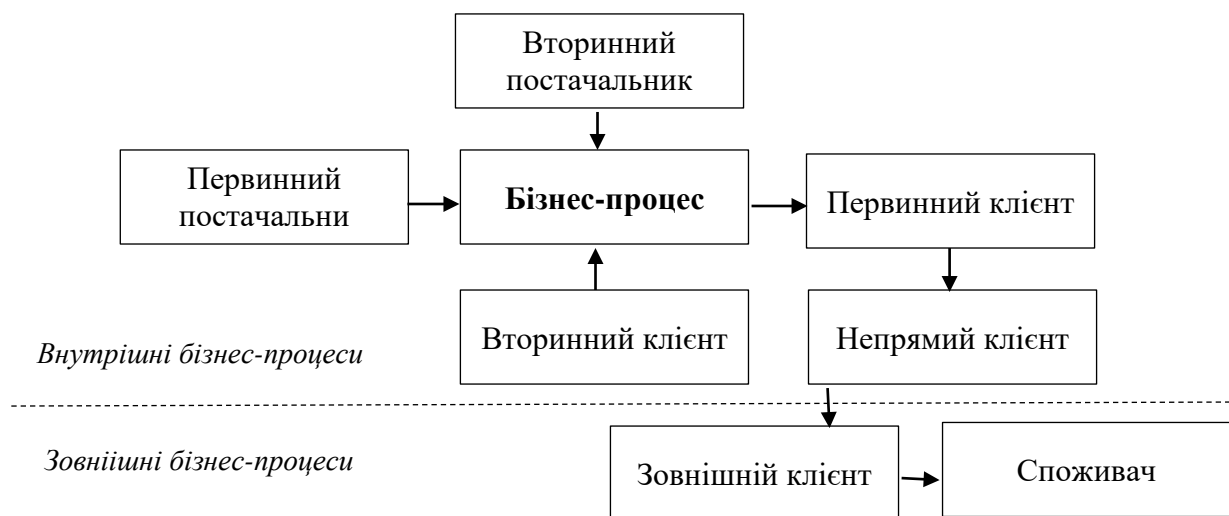


Рис. 1.1. Межі бізнес-процесів

Ці входи відкриваються первинними постачальниками процесу. Ресурси або входи процесу можуть бути матеріально-технічними, енергетичними, людськими, інформаційними.

У рамках процесного підходу будь-яке підприємство розглядається як бізнес-система, що являє собою зв'язану безліч бізнес-процесів, кінцевими цілями, яких є випуск продукції або послуги.

Єдиною метою бізнес-процесу є задоволення вимог клієнтів. Усіх клієнтів можна розділити на п'ять різних типів, які не обов'язково присутні кожний окремо (можуть бути випадки, коли вони перетинаються):

- первинні клієнти – ті, які одержують первинний вихід;
- вторинні клієнти, що знаходяться поза процесом і одержують вторинні виходи;
- непрямі клієнти, що не одержують первинного виходу, але є наступними в ланцюжку, тому пізніший за часом вихід відображається на них.
- зовнішні клієнти (за межами підприємства), які одержують вихід процесу: дистриб'ютори, агенти, роздрібні продавці, інші організації тощо.
- зовнішні непрямі клієнти, споживачі.

Не існує жорстких і простих правил щодо того, наскільки широко або вузько варто описувати процеси, і підприємства можуть по-різному описувати навіть схожі процеси. Базові категорії можуть бути розширені додатковими. Класифікація бізнес-процесів підприємства за основними ознаками представлена в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Класифікація бізнес-процесів підприємства

Класифікаційна ознака	Характеристика бізнес-процесів
За ознакою формування результату	Основний бізнес-процес – це процес, який складає основний бізнес підприємства і створює основний потік доходів. Операційні бізнес-процеси це – є постачання, виробництво, реалізація та маркетинг.
	Допоміжні (забезпечувальні) бізнес-процеси визначають допоміжну діяльність підприємства, яка є забезпечувальною по відношенню до основної діяльності. Наприклад, бухгалтерський облік, кадрове, інформаційне забезпечення.

1	2
За функціональною ознакою	Процес постачання матеріальних ресурсів є елементом, який забезпечує реалізацію основного бізнес процесу на підприємстві, тобто є його "входом".
	Процес виробництва готової продукції призначений для перетворення "входу" процесу на "вихід".
	Процес реалізації готової продукції орієнтований на задоволення потреб клієнтів та отримання доходів підприємством.
	Процес розрахунків з покупцями готової продукції є завершальним етапом основного бізнес-процесу підприємства; грошове відтворення отриманих доходів за рахунок задоволення потреб клієнтів.
За видом бізнес-процесу	Відтворювальний бізнес-процес є безперервним рухом і оновленням процесу виробництва продукції та послуг підприємства як бізнес-системи.
	Забезпечувальні бізнес-процеси призначені для забезпечення ресурсами відтворювального процесу бізнес-системи.
	Бізнес-процеси управління охоплюють весь комплекс функцій управління на рівні кожного бізнес-процесу й бізнес-системи в цілому.
	До бізнес-процесів розвитку відносяться процеси вдосконалення продукту, що виготовляється.
За характером продукту діяльності	Виробничі бізнес-процеси – процеси, що перетворюють входи, отримані від процесу постачання, у виходи, що пропонуються для збуту.
	Адміністративні бізнес-процеси – це процеси, результатом яких є серія послідовних дій з виконання адміністративних завдань.
За ступенем деталізації	Крос-функціональні процеси – це сукупність функцій бізнес-процесу без деталізації за видами робіт або операціями.
	Підпроцес – це частина основного процесу діяльності, яка призначена для виконання конкретної ролі в створенні кінцевого продукту, але не здатна самостійно створювати продукт.
По відношенню до підприємства	Зовнішній бізнес-процес – це процес, що має вхід і/або вихід поза підприємством.
	Внутрішній бізнес-процес – це процес, що повністю відбувається в межах підприємства як цілісної бізнес-системи.

Узагальнюючи сказане вище необхідно ще раз підкреслити, що під бізнес-процесом слід розуміти структурований, вимірюваний набір видів діяльності, циклічно здійснюваних різними структурними підрозділами підприємства і в комплексі складових один логічно цілий акт бізнес-діяльності, організовуваний для досягнення результатів підприємства за допомогою задоволення потреб клієнтів.

Для досягнення розвитку підприємства в процес управління необхідно удосконалювати виробництво, постачання збут із урахуванням умов

зовнішнього середовища. Методики вдосконалення бізнес-процесів можуть бути розділені на два класи по тривалості виконання і ступеня змін, що вносяться в бізнес-процес. В зв'язку з цим можуть бути виділені короткострокові і довгострокові методики (рис.1. 2).

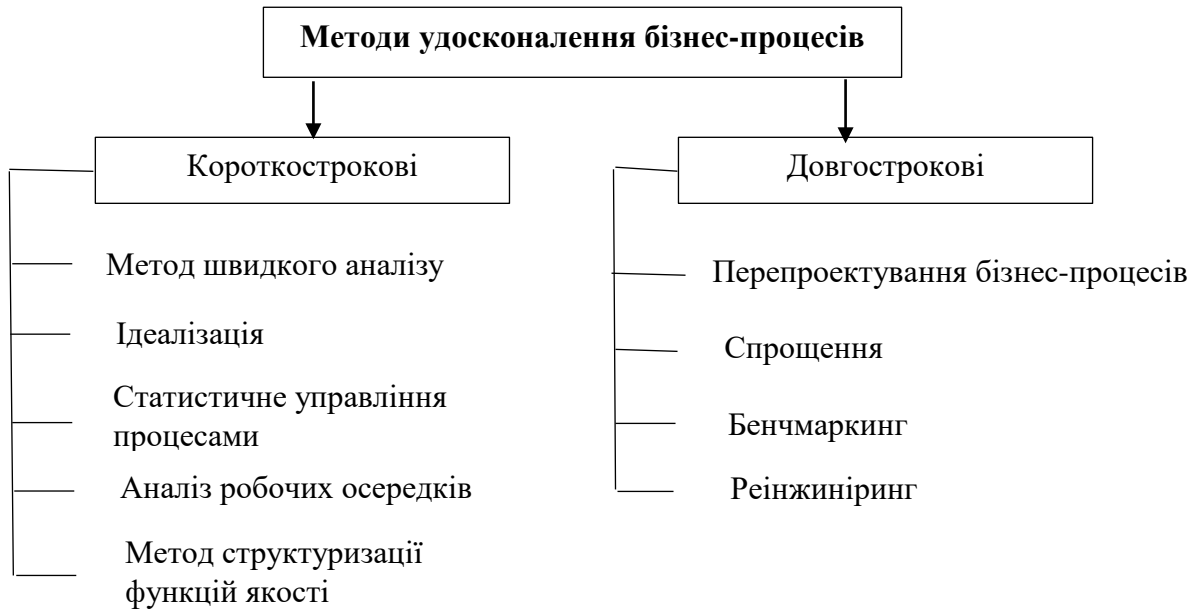


Рис.1.2 Методи удосконалення бізнес-процесів

Методика швидкого аналізу ґрунтується на виявленні із залученням групи експертів проблем, що виникають при реалізації окремих процесів бізнесу, пошуку і аналізі можливих варіантів рішень для виділених проблемних ділянок і оперативному впровадженні заходів щодо їх поліпшення.

В основі методики ідеалізації бізнес-процесів лежить широко використовуваний в рамках системного підходу метод ідеальної системи, який полягає в спробі виробити ідеальні бізнес-процеси. Після того, як вони розроблені, необхідно виділити тільки ті їх ділянки, які неможливо безпосередньо реалізувати на практиці.

Головною метою статистичного управління процесами бізнесу є виділення чинників, що впливають на його ефективність, і класифікація їх на дві групи: чинники, що викликають хронічну варіацію процесу бізнесу; чинники, що викликають спорадичну варіацію.

Метод структуризації функції якості дозволяє визначати взаємозв'язки між вимогами і засобами їх задоволення і проводити аналіз виділених взаємозв'язків. Метод реалізується шляхом побудови спеціальної таблиці (так званого «будинку якості»), в якій накопичуються результати дослідження процесів бізнесу. Аналіз робочих осередків полягає в чіткому визначенні технічних вимог для виробу або послуги, які необхідні для внутрішнього або зовнішнього споживача. Під перепроєктуванням бізнес-процесів розуміється методика поліпшення, що заснована на детальному аналізі існуючих бізнес-процесів і припускає не створення принципово нового варіанту даного процесу бізнесу, а приведення існуючого процесу до вигляду, найбільш відповідного стратегічним цілям підприємства.

Бенчмаркінг є вдосконаленням, направленим на пошук, оцінку і навчання на основі кращих прикладів ведення бізнесу конкурентами. Бенчмаркінг вимагає менших витрат і менш ризикований, але його можна використовувати тільки тоді, коли підприємство має вільний доступ до інформації про діяльність сторонніх підприємств, що на практиці не завжди реалізується.

Реінжинірінг – це фундаментальне переосмислення і радикальне перепроєктування бізнес-процесів для досягнення істотних поліпшень в ключових показниках результативності. Використання цього підходу дозволяє подивитися на мету бізнес-процесу по-новому, повністю ігноруючи існуючий бізнес-процес і структуру підприємства [58]. Ризик реінжинірінгу досить великий, але передумови невдач полягають не в загадковості реінжинірінгу, а в порушенні правил його проведення. Американські дослідники М. Хаммер і Дж. Чампі вказують, що величину результату нереально гарантувати. Основне в стратегії управління реінжинірінгом – уникати глобальних помилок. При проведенні реінжинірінгу часто зустрічаються наступні характерні помилки.

1. Компанія пробує поліпшити наявний процес замість того щоб

перепроєктувати його. Це найбільш груба помилка, хоча досить розповсюджена. Не досягши бажаних результатів, майстри починають використовувати різноманітні методики, спрямовані на поліпшення діяльності компанії, але, як правило, результати їх не задовольняють. Але, потерпівши невдачі з іншими поліпшеннями, компанії традиційно уникають радикальної перебудови дій. Консерватизм роз'яснюється тим, що наявні процеси зрозумілі і підтримуються відповідною інфраструктурою. Тому, здається, що часткове поліпшення старих дій – більш безболісний і безпечний шлях. Таким образом, для більшості компаній основною передумовою невдач реінжинірінгу є запопадливість до часткових поліпшень замість радикальної перебудови дій.

2. Несистемний підхід до відновлення. Компанії концентруються лише на перепроєктуванні дій, ігноруючи все інше. Реінжинірінг викликає значимі конфігурації в таких областях як проектування робіт, організаційні структури, системи управління та оцінок. Традиційно навіть менеджери, зацікавлені у радикальному перепроєктуванні дій, уникають проводити всі необхідні конфігурації.

3. Неправильна оцінка рівня корпоративної культури компанії. Для того щоб персонал вдало виконував перепроєктовані процеси, він зобов'язаний мати спонукальні передумови, причому недостатньо просто знайти новий процес, потрібно, щоб менеджери сформували і провели в життя новітні системи цінностей і переконанні. Іншими словами, менеджери зобов'язані піклуватися не лише про те, що відбувається на робочих місцях виконавців, але і про те, що відбувається в їхніх головах. Коли в компанії Ford провели реінжинірінг способів розрахунків з постачальниками, треба було змінити відношення службовців до постачальників, яких слід було сприймати не як конкурентів, а як партнерів компанії по даному бізнес-процесу. Зміна позиції виконавців досягається нелегко: не можна обмежитися закликами до виконавців, потрібна нова система управління,

при якій культивувалися б новітні цінності і підходящий образ винагороджувалася їхня підтримка. Менеджери зобов'язані не лише вимовляти мови про необхідність і корисність новітніх цінностей, але і самі сповідати них.

4. Непослідовність освоєння новації. Полягає в ранньому завершенні реінжинірінгу й обмеженій постановці задачі. Значимі результати досягаються лише при величезних амбіціях управління компанії. Досвід указує, що зовсім частенько компанії відмовляються від реінжинірінгу з появою перших проблем. І навіть позитивні результати іноді не мотивують керівництво до закріплення новітніх зразків поведінки службовців, забезпеченню умов зручної роботи персоналу в новітніх умовах. Реінжинірінг буде неефективний, якщо обмежена область його дії або задача поставлена дуже вузько.

5. Нераціональний розподіл задач по освоєнню інновації. Спроби виконати реінжинірінг не зверху вниз, а знизу нагору неефективні по двох причинах. Перша причина полягає в тому, що менеджери цих рівнів не володіють тією широтою поглядів на діяльність компанії, що потрібна для реінжинірінгу. Їхній досвід в основному обмежується знанням функцій, що вони виконують у власному підрозділі. Вони, як правило, краще інших розуміють вузькі труднощі власного підрозділу, але їм важко побачити процес у цілому і розпізнати його слабкі сторони. Менеджери середнього і нижнього рівня вдало здійснюють часткові поліпшення, але не реінжинірінг. Друга причина полягає в тому, що бізнес-процеси перетинають організаційні границі, тобто границі підрозділів, тому менеджери нижнього і середнього рівня не мають достатнього авторитету для того, щоб наполягати на трансформації дій. Більш того, радикальні перетворення наявного процесу можуть привести до зменшення впливу й авторитету того або іншого менеджера середнього рівня.

6. Недостатнє ресурсне забезпечення інновації. Істотне підвищення

ефективності діяльності компанії, що є наслідком реінжинірінгу, нереально без значимих інвестицій у програму його проведення.

7. Планування моменту початку мотивації. Шанси на вдалий реінжинірінг помітно знижуються, якщо зрозуміло, що виконавчий директор компанії через рік або два іде у відставку. І справа тут не в тім, що він не буде піклуватися про майбутнє компанії або стане недостатньо старанний, а в тім, що реінжинірінг обов'язково спричинить за собою конфігурації в структурі компанії, її керуючих системах, і виконавчий директор може не захотіти взяти на себе зобов'язання, що будуть стискувати його спадкоємця.

8. Особистісні труднощі відновлення. Спроба провести реінжинірінг, не ущемивши нічийх прав, не може привести до позитивного результату. Тому що догодити всім нереально, приходиться або відкладати реінжинірінг, або послідовно проводити тільки часткові конфігурації. Компанія відступає, коли зустрічає опір службовців, не задоволених наслідками реінжинірінгу [28].

У сучасних економічних умовах становлення та розвитку підприємств існують об'єктивні причини, які вказують та обґрунтовують необхідність переходу до застосування та впровадження процесно-орієнтованої моделі управління підприємством.

1.2 Теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення бізнес-процесів

Розвиток ринкових відносин спонукав систему сучасного менеджменту до пошуку нових напрямів удосконалення, пов'язаних з організаційним і науково-технологічним потенціалом підприємства. Сьогодні потреба в інформації про бізнес-процеси зросла у зв'язку з поширенням у теорії та на практиці з початку 90-х років концепції управління бізнес-процесами і переходу від використання функціонального підходу до процесного.

Процесний підхід ґрунтується на концепції, згідно з якою управління є безперервною серією взаємопов'язаних дій або функцій (бізнес-процесів), кінцевими цілями виконання яких є створення готової продукції або робіт (послуг), що становлять певну цінність для зовнішніх або внутрішніх користувачів [3, с. 46].

Відмінна особливість концепції формування обліково-аналітичного забезпечення за окремими бізнес-процесами – це розмаїття попередніх ідей, теорій, методологій, які є досить суперечливими і малопов'язаними з науковими напрацюваннями у галузі обліку, аудиту й аналізу. Водночас, процесний підхід можна застосовувати не лише в управлінні, але і в обліку та стратегічному аналізі. Основною перевагою цього підходу в обліково-аналітичній системі є отримання інформації, орієнтованої на вдосконалення її діяльності та підвищення конкурентоспроможності, а також широкі можливості для прогнозування [6, с. 15].

Під забезпеченням слід розуміти сукупність заходів і засобів, а також створення умов які сприяють нормальному перебігу економічних процесів, підтриманню стабільного функціонування економічної системи та її об'єктів, запобіганню внутрішнім і зовнішнім загрозам діяльності [7, с. 67].

На кожному окремо взятому підприємстві чи то підприємство-гігант, чи мале підприємство ведеться бухгалтерський облік і він здійснює свою функцію інформаційного забезпечення, надання відповідей на інформаційні запити керівників, власників тощо. Система бухгалтерського обліку є основою усього інформаційного забезпечення системи управління господарською одиницею. Отже, інформаційна функція бухгалтерського обліку є визначальною серед інших його функцій.

Поряд із бухгалтерським обліком існує й економічний аналіз. У поєднанні їх можна назвати системою обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством.

Якщо ототожнювати обліково-аналітичне забезпечення із порядком ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, то безсумнівів можна

стверджувати, що усі без винятку дослідники теорії і практики бухгалтерського обліку є дослідниками обліково-аналітичного забезпечення, проте якщо визначити останнє дещо ширше, ніж просто техніка здійснення записів на рахунках бухгалтерського обліку, а доповнити ще й іншими функціями відповідно до функціонального призначення, то поняття обліково-аналітичного набуває іншого змісту.

В першу чергу обліково-аналітичне забезпечення присутнє на будь-якому підприємстві, що веде бухгалтерський облік згідно із законодавством України, але нерідко рівень такого забезпечення не є достатнім для повноцінного інформаційного забезпечення управління діяльністю.

Бухгалтерський облік фіксує і накопичує синтетичну (узагальнюючу) та аналітичну (деталізовану) бухгалтерську облікову інформацію про діяльність господарюючого суб'єкта за певний період. Вона містить відомості про активи організації, про стан майна, джерела його утворення, про зобов'язання, відносини з контрагентами, про формування фінансових результатів, про прибуток та його використання тощо. Бухгалтерська облікова інформація формується на таких стадіях: виявлення, вимірювання, реєстрація, накопичення, узагальнення.

Твердження В. Ричаківської про те, що обліково-аналітичну інформацію становить інформація, зосереджена у підсистемах фінансового, управлінського та податкового обліку наводить на думку, що складова терміну «аналітична» вказує лише на певну аналітичність облікової інформації, що забезпечується веденням аналітичного обліку на підприємстві, без застосування методів економічного аналізу.

С. М. Галузіна, дослідивши поняття обліково-аналітичної інформації стверджує, що складова «аналітична» в ньому має два основних значення [12, с. 24]. З однієї сторони, аналітична інформація – частина облікової інформаційної сукупності, яка відповідає вимозі аналітичності. При цьому аналітичні облікові показники є підмножиною множини облікових

показників. З іншої – аналітична інформація представляє собою вид економічної інформації, отриманої із облікової інформації в результаті дій функцій управління: аналіз і синтез. Отже, можна стверджувати, що множина обліково-аналітичної інформації є об'єднанням множини облікових показників (в тому числі аналітичних облікових показників) і аналітичних показників (тобто показників, отриманих у результаті дії управлінських функцій «аналіз» і «синтез») [12, с. 25].

Оскільки аналітичні дані є основою для економічного обґрунтування стратегічних рішень, зокрема, раціоналізації виробництва, оптимізації перспектив розвитку економіки та підприємства тощо, великого значення набуває дослідження ступеня аналітичності інформації. В загальному, під аналітичністю інформації слід розуміти її адекватність вимогам і завдання економічного аналізу.

Аналітичність даних бухгалтерського обліку є нічим іншим як деталізацією даних, які містяться у ньому і їх групування за важливими економічними ознаками. А. М. Кузьмінський теж стверджує, що під аналітичною інформацією, перш за все, слід розуміти результативні показники, необхідні при проведенні аналізу. Для отримання таких показників використовують різну економічну інформацію (показники): облікову, планову, оперативну [31, с. 43].

Таким чином, поняття «обліково-аналітична інформація» включає інформацію, яку продукує бухгалтерський облік (в тому числі і аналітичний поряд із синтетичним) та інформацію, яка готується методами економічного аналізу. При цьому аналітичною є облікова інформація після опрацювання її економічним аналізом, тому не доцільно розбивати складову «аналітична» у понятті «обліково-аналітичної інформації» на дві частини. Очевидним є те, що складова «облікова» включає всю інформацію бухгалтерського обліку, в тому числі і аналітичного, і синтетичного.

Відповідно до тверджень С. М. Галузіної в процесі вироблення обліково-аналітичної інформації можна виділяти три рівні:

- 1) оперативний облік;
- 2) бухгалтерський облік;
- 3) аналіз та синтез.

А в процесі вироблення достовірної обліково-аналітичної інформації можна виділяти чотири рівні:

- 1) оперативний облік;
- 2) бухгалтерський облік;
- 3) аудит;
- 4) аналіз та синтез.

Під функцією аудиту слід розуміти перевірку облікової інформації з метою забезпечення її достовірності у всіх суттєвих аспектах [12, с. 17].

Саме на стадії аудиту достовірності облікової інформації доцільно проводити оцінку якості результативної облікової інформації як складової оцінки якості всього обліково-аналітичного забезпечення.

Поняття обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємства є ширшим за поняття обліково-аналітичної інформації. Слово «забезпечення» у даному терміні означає виконання, гарантування здійснення процесу постачання обліково-аналітичної інформації системі управління. Тому в це поняття має включатися комплекс дій з підготовки обліково-аналітичної інформації, тобто процес її підготовки (рис. 1.3).

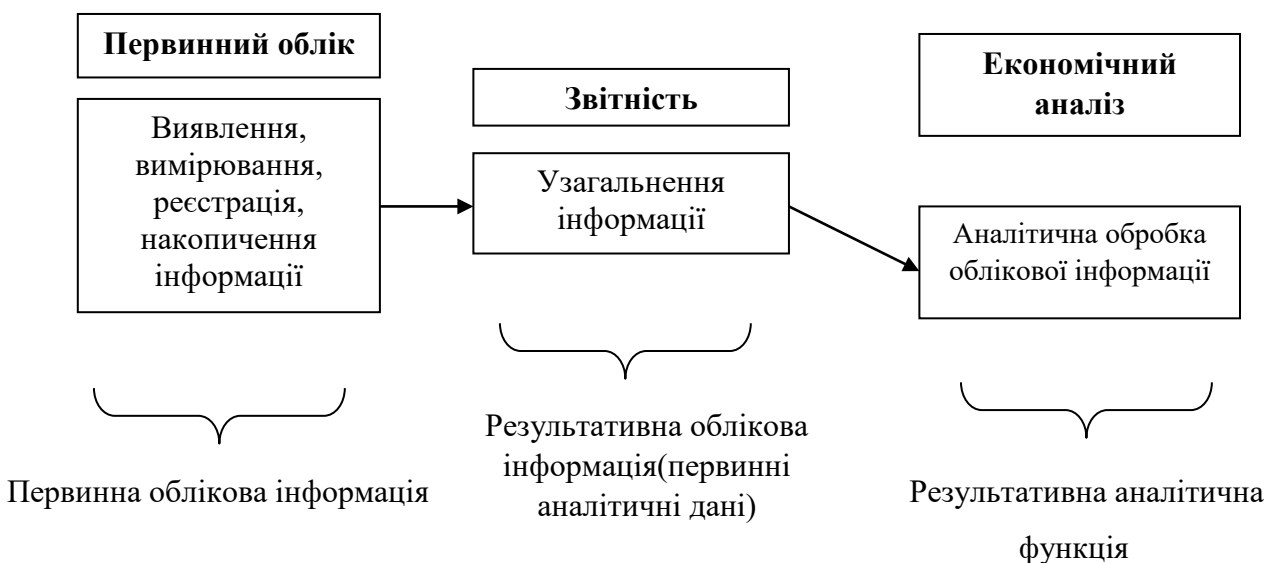


Рис. 1.3 Схема процесу обліково-аналітичного забезпечення бізнес-процесів

Обліково-аналітичне забезпечення – це процес підготовки обліково-аналітичної інформації, забезпечення її кількості та якості. Таким чином, поняття обліково-аналітичного забезпечення постає у двох значеннях:

- 1) діяльність, пов'язана зі збором, реєстрацією, узагальненням, збереженням, передачею та аналітичним опрацюванням інформації;
- 2) забезпечення системи управління відповідною кількістю необхідної якісної інформації.

Метою обліково-аналітичного забезпечення є поєднання процедур бухгалтерського обліку і економічного аналізу формування інформації такого характеру: історичного, що узагальнює результати діяльності; аналітичного, що передуює прийняттю обґрунтованого управлінського рішення.

За словами О.В. Пархоменка інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління бізнес-процесами – це поєднання всієї використовуваної в ній інформації, специфічних засобів і методів її аналітичної обробки, а також діяльності фахівців з її ефективного удосконалення та використання [48, с. 8]. Звідси можна сформулювати основні функції обліково-аналітичного забезпечення системи управління як частини інформаційно-аналітичного забезпечення:

- 1) інформаційна – забезпечення системи управління інформацією про діяльність підприємства внутрішніх і зовнішніх користувачів;
- 2) облікова – відображення фактів господарської діяльності підприємств;
- 3) аналітична – здійснення на підставі первинних аналітичних даних економічного аналізу діяльності підприємств.

Більш глибоке розуміння технології процесу обліково-аналітичного забезпечення передбачає виділення основних його стадій. Першій стадії обліково-аналітичного забезпечення відповідає процес виявлення, вимірювання, реєстрації та накопичення економічної інформації стосовно фактів господарської діяльності, іншими словами – формування масиву первинної облікової інформації.

Узагальнення такої інформації – формування внутрішньої та зовнішньої звітності відбувається надругій стадії. Таким чином, формуються первинні аналітичні дані, які є вхідними для процесу аналітичної обробки, йому відповідає третя стадія. Отже, інформаційна система управління забезпечується якісним виконання робіт на усіх трьох стадіях обліково-аналітичного забезпечення.

Невиконання або неякісне проходження хоча б одного з процесів призводить до викривлення остаточного результату обліково-аналітичного забезпечення – результативної інформації.

Аналіз практики управління суб'єктами господарювання дозволив дійти висновку, що обліково-аналітичне забезпечення поліфункціональне, тобто виконує різні функції, які з плином часу змінюють своє домінуюче значення. За цих умов функція розглядається як об'єктивна складова управління, що об'єднує сукупність однорідних процесів, спрямованих на реалізацію мети керованої системи. Функціональна модель обліково-аналітичного забезпечення управління має формуватися за двома ієрархічними рівнями. Перший рівень призначений для вирішення системно-цільових завдань, а на другому має здійснюватися перехід до технологічних функцій, які повинні мати чітко виражений зміст, процедуру здійснення і структуру, у рамках якої завершується її організаційне виокремлення (рис. 1.4).

Інтеграційна функція реалізується за допомогою інтерактивного діалогу між користувачем і виробником. Вона створює підґрунтя для реалізації бізнес-процесів у віртуальному середовищі, змінює управлінські можливості завдяки прогностичним очікуванням бізнесу, здійснює синхронізацію інформаційних потоків між партнерами, клієнтами, інвесторами - учасниками ланцюга доданої вартості. Реалізація функції активізації спрямована на обґрунтування основних напрямів і пропорцій інноваційної праці відповідно до прийнятих стратегічних цілей розвитку, можливостей інноваційного потенціалу підприємства та наявного попиту ринку; на формування відповідної організаційної структури управління; на мотивацію та стимулювання працівників до зацікавленості в результатах інноваційної праці [16].

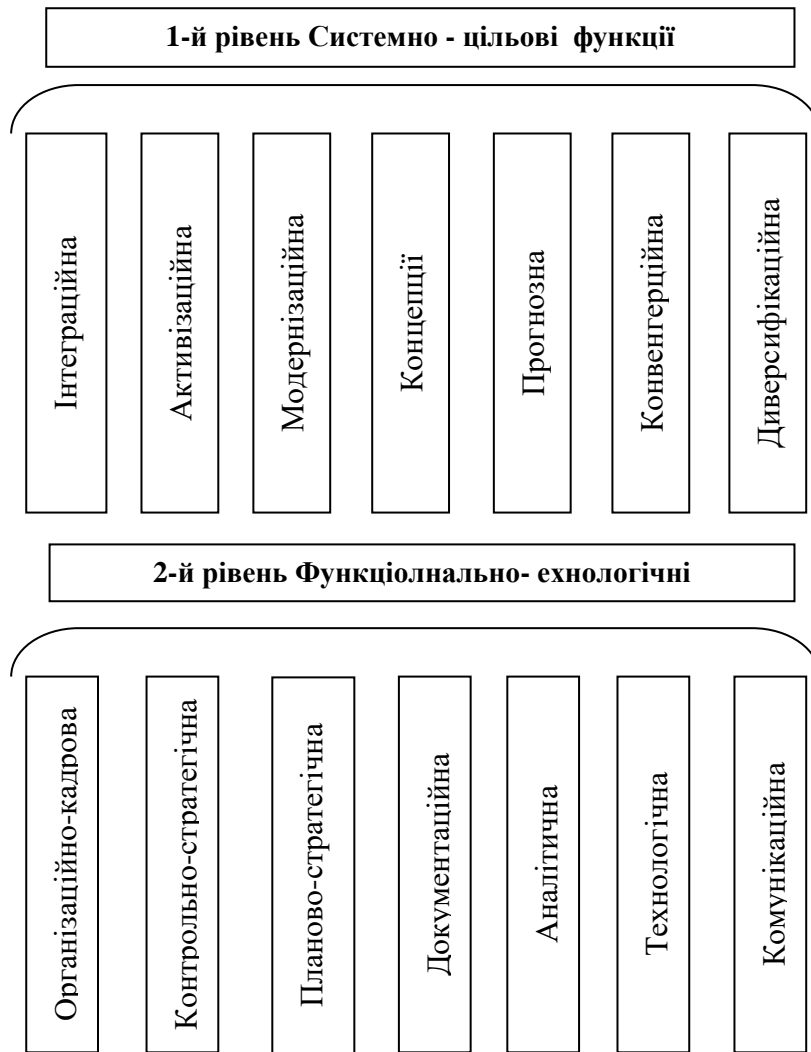


Рис. 1.4 Функціональна модель обліково-аналітичного забезпечення бізнес-процесів

Функція модернізації забезпечує створення інтегрованої інформаційної системи, що передбачає раціоналізацію та оптимізацію виконання функціональних процесів і технологічних процедур; адаптацію, що полягає в здійсненні взаємопов'язаних процесів проектування та модернізації структурних складових системи і забезпеченні її гнучкого пристосування до нових потреб користувачів; комплексний захист інформаційних ресурсів, що полягає в здійсненні заходів, спрямованих на досягнення належного рівня захищеності інтегрованої інформаційної системи від випадкового та цілеспрямованого впливу природного або штучного характеру [13, с. 21].

Функція вироблення концепції повноважень дозволяє сформувати персоналізоване робоче середовище, що передбачає розробку опцій

персоналізації, забезпечує чіткий функціональний розподіл, прозорість інформації, установлює захист надлишку інформації, створює дієві мотиваційні механізми тощо.

Реалізація прогнозної функції передбачає надання інформації для оцінки перспектив розвитку, визначення потреб в інвестиціях для розв'язання стратегічних завдань на основі широкого застосування методик побудови прогнозів, розробку інвестиційної стратегії, спрямованої на збільшення доданої та ринкової вартості (цінності) [59].

Конвергенція як функція дозволяє поєднати позитивні можливості інформаційних технологій і процесного моделювання, дає можливість обліково-аналітичному забезпеченню стати інформаційним посередником між бізнесом та інформаційними технологіями, оскільки є ідеальною основою для розгортання «хмарних» інфраструктур, роботи з інтелектуальними даними та ґрунтується на відкритих стандартах.

Реалізація функцій другого рівня забезпечує користувачів інформаційними ресурсами про стан майна, витрати і ефективність виробництва, результативність інвестиційної та кредитної політики, дозволяє керувати господарською діяльністю, контролювати виконання планових показників, розробляти перспективні напрями розвитку. Фактично ці функції відіграють роль зворотного зв'язку в системі управління.

Організаційно-кадрова функція забезпечує процес перетворення інтелектуального капіталу на фінансовий капітал. Вона відповідає за організацію потоків інформації в системі управління за центрами відповідальності, періодичність її циркуляції, забезпечує розробку та функціонування системи електронного документообігу.

Контрольно-стратегічна функція реалізується шляхом організованого систематичного спостереження за об'єктами та процесами, систематизації інформаційних ресурсів для подальшого аналізу, діагностики, виявлення тенденцій розвитку і прогнозування за рівнями планування (інтегральний

контроль, контроль виконання тактичних планів, оперативний контроль) та стадіями торгово-технологічного процесу.

Планово-статистична функція реалізується шляхом визначення пріоритетності вирішуваних завдань для їх досягнення. Завдяки цій функції проводиться статистична оцінка економічних показників діяльності, заснована на використанні певного інструментарію: бюджетуванні, бізнес-плануванні, антикризовому менеджменті.

Завдяки аналітичній функції генерується забезпечення щодо аналізу проблемної ситуації, здійснюється формування цілей і обмежень економічних ресурсів, оцінка ефективності управлінських рішень.

Документарна функція обліково-аналітичного забезпечення обслуговує інформаційний процес збирання, реєстрації, обробки та передачі інформації на основі принципу інформаційної єдності, раціональної організації первинної реєстрації та документування господарських операцій за центрами фінансової відповідальності.

Технологічна функція обліково-аналітичного забезпечення реалізується в межах технологічного процесу обробки інформації з модифікації первинних даних у результатну інформацію як сукупності взаємопов'язаних технологічних операцій, які виконуються у певній послідовності через їх формалізований опис.

В умовах невизначеності й мінливості зовнішнього середовища комунікаційна функція обслуговує процес обміну інформацією, яка є предметом обміну, та забезпечує формування оптимальних інформаційних потоків за ланками організаційної структури управління.

Використання запропонованого методологічного підходу дає можливість визначати функції за рівнями формування обліково-аналітичного забезпечення. За цих обставин, перехід від однієї функції до іншої розглядається як передача інформаційних ресурсів, а самі функції – це обробка інформації за допомогою різних способів і методів:

документування, прийняття функціональних рішень, виникнення нової інформації. Наведена функціональна модель обліково-аналітичного забезпечення являє собою ідеальну конструкцію, яка забезпечує інформаційну підтримку оптимальних управлінських рішень і дозволяє оцінити інформаційний потенціал сталого розвитку сучасного бізнесу.

Щоб мати належне інформаційне забезпечення системи управління підприємством засобами обліку і аналізу доцільно сформулювати комплекс завдань для досягнення ефективного обліково-аналітичного забезпечення реалізації управлінської функції:

- розробити критерії та порядок оцінки якості інформації, яка створюється у системі бухгалтерського обліку та економічного аналізу;
- розробити методикку оцінки якості облікового циклу та процесу аналітичної обробки облікової інформації;
- встановити порядок генерування необхідної управлінню кількості даних у системі обліку та порядок подальшої трансформації облікових даних у аналітичну інформацію.

У результаті отримуємо визначення поняття «обліково-аналітичного забезпечення» бізнес-процесів – це процес спідготовки обліково-аналітичної інформації, забезпечення її кількості та якості.

Тобто процес оцінки якості обліково-аналітичного забезпечення складається із трьох частин: оцінки безпосередньо самого процесу підготовки інформації (організації бухгалтерського обліку і економічного аналізу) і оцінки кінцевого результату – результативної інформації. Проте, якщо припустити, що якісне протікання процесів бухгалтерського обліку і економічного аналізу у першу чергу забезпечує формування якісного результату – інформації, можливим є варіант оцінки якості лише самих названих процесів.

1.3 Організація обліку у процесах постачання, виробництва збуту готової продукції (наданні послуг) як основних бізнес-процесів підприємства

Основними бізнес-процесами будь-якого підприємства є постачання виробництво на збут. У кожному з них мають виконуватись основні елементи бухгалтерського обліку, а саме: оцінка, документування, подвійний запис, інвентаризація та звітність у напрямку окремого процесу та загальна по підприємству. Зупинимося на елементах бухгалтерського обліку у розрізі кожного бізнес-процесу та відобразимо їх особливості.

Будь-яке виробниче підприємство створюється з метою виготовлення продукції, в результаті реалізації якої отримується прибуток. Але здійснення процесу виробництва неможливе без наявності засобів виробництва, тобто засобів праці (обладнання, устаткування, будівель тощо) і предметів праці (сировини, матеріалів).

Таким чином, процес постачання засобів є важливою передумовою для здійснення основної діяльності підприємства.

Процес постачання – це сукупність операцій щодо забезпечення підприємства предметами та засобами праці, необхідними для здійснення господарської діяльності. Процес придбання полягає в тому, що підприємство укладає договори з постачальниками на необхідні йому фактори виробництва, організовує доставку та складування виробничих запасів, перераховує гроші постачальникам за отримані матеріали. Під час цього процесу відбувається зміна активу з форми грошей на форму майна, призначеного для виробництва продукції [26]. Схематично процес придбання відображено на рис. 1.5.

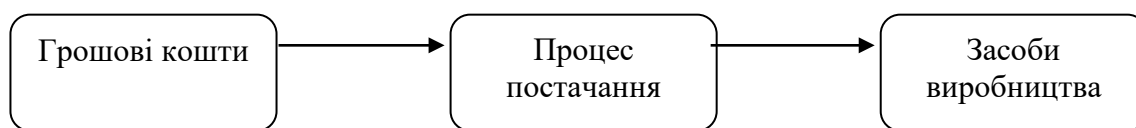


Рис. 1.5 Схеми процесу постачання

Цей процес повинен здійснюватися безперервно та рівномірно, оскільки надлишок або недостача сировини, матеріалів негативно впливає на результат господарської діяльності підприємства.

Основними завданнями бухгалтерського обліку придбання матеріальних цінностей є:

- правильне і своєчасне встановлення обсягів закупівлі;
- облік надходження матеріальних цінностей на підприємство;
- облік розрахунків з постачальниками за придбані засоби та підрядниками за транспортно-заготівельні витрати;
- визначення фактичної собівартості закуплених матеріальних ресурсів [67].

Порядок формування вартості придбаних засобів і предметів праці залежить від виду витрат, понесених у процесі їх придбання. Шляхи придбання предметів і засобів праці різні:

- 1) у постачальників (первинний документ – рахунок, рахунок-фактура);
- 2) у магазині (товарний чек);
- 3) на ринку (акт закупівлі).

У разі придбання може використовуватися як готівкова, так і безготівкова форми розрахунків, підставою проведення яких є укладення договору купівлі-продажу.

Договір купівлі-продажу – договір, за яким продавець зобов'язується передати майно у власність покупцеві, а покупець зобов'язується прийняти майно і сплатити за нього певну грошову суму. Взаємини продавців і покупців не обмежуються лише визначенням ціни товару (роботи, послуги). Необхідно погоджувати ще базисні умови постачання, які визначають основні права і обов'язки учасників операції при транспортуванні, упаковці і маркуванні товарів, по страхуванню вантажів і оформленню комерційної документації, а також визначають місце і час переходу права власності від продавця до покупця і те, як ці умови відбиваються в ціні товару.

Товаром за договором купівлі-продажу можуть бути будь-які речі з дотриманням правил, передбачених ЦКУ.

Договір може бути укладений на купівлю-продаж товару, що є в наявності у продавця в момент укладання договору, а також товару, що буде створений чи придбаний продавцем у майбутньому. У договорі купівлі-продажу, крім зобов'язань передати у власність покупця товар та одержати за нього визначену договором ціну, наводяться вимоги до якості, умов постачання, визначається порядок розрахунків, відповідальність сторін тощо.

Договір купівлі-продажу має такі властивості [69]:

- двосторонність, оскільки кожна сторона, що бере участь у відносинах, набуває відповідних прав та обов'язків;

- платність, що впливає із самої сутності такого договору. У випадках, коли одна сторона передає іншій будь-яке майно на безоплатній основі, такий договір не можна вважати договором купівлі-продажу;

- консенсуальність (процесу укладання договорів передують згода сторін вступати в такі економічні відносини, вони доходять спільної згоди щодо своїх прав та обов'язків);

- каузальність (правова основа має розкриватися змістом договору).

Такі властивості як платність, двосторонність та консенсуальність притаманні також і договору поставки [66].

На рис. 1.6. наведено засоби та предмети праці, які найчастіше придбаються підприємствами для здійснення своєї діяльності.

Надходження основних засобів для відображення в бухгалтерському обліку підтверджується документально. Документування – це створення документа з використанням різних методів, способів і засобів фіксації інформації на матеріальному носії. Спочатку укладається договір на придбання, потім придбані основні засоби оформлюються актом приймання-передачі.

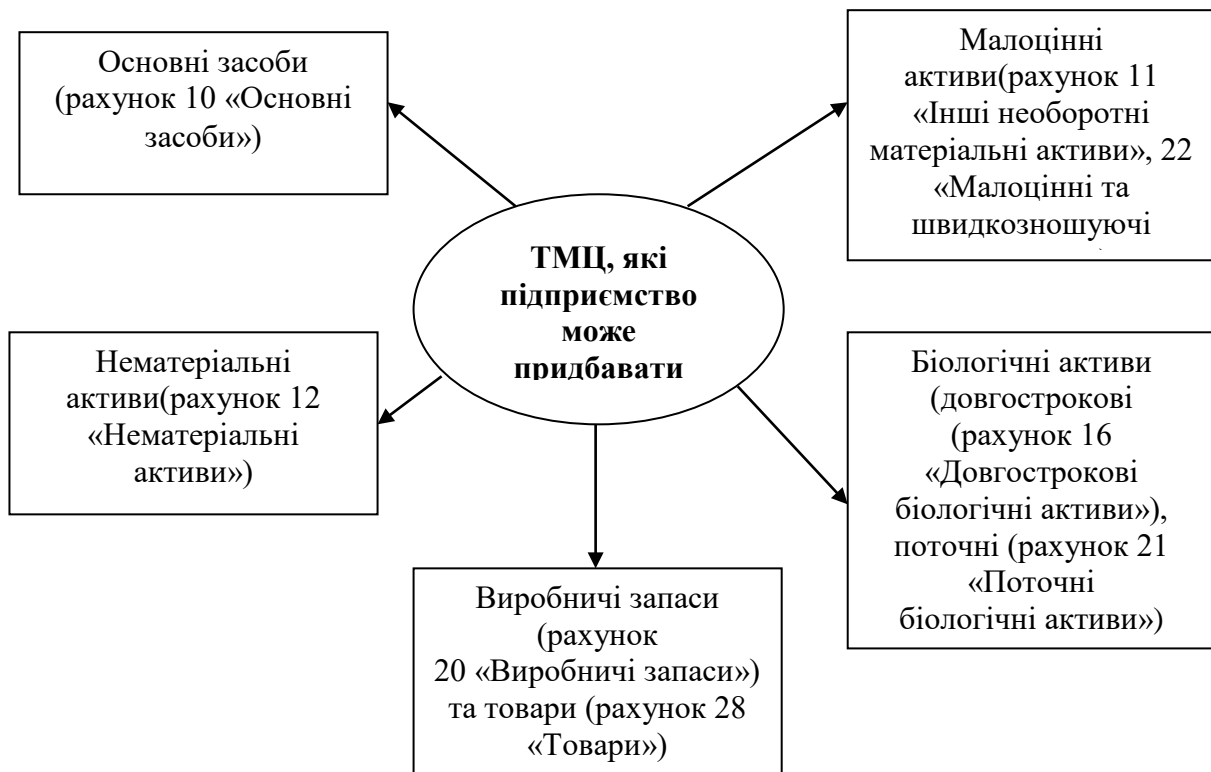


Рис. 1.6 Активи, що найчастіше придбаються підприємствами

Надходження будь-якого виду нематеріальних активів також обов'язково оформлюється відповідним первинним документом.

Наприклад, на оприбуткування об'єктів інтелектуальної власності складається угода, патент або ліцензія, ділової репутації – договір купівлі-продажу підприємства тощо [29].

На підставі акту приймання-передачі на кожен об'єкт нематеріальних активів заводиться картка обліку нематеріальних активів, де наводиться коротка характеристика об'єкта нематеріальних активів, зазначається строк його корисного використання, сума нарахованої амортизації, матеріально відповідальна особа, місце зберігання тощо.

На рис. 1.7 представлено загальну схему документального оформлення процесу придбання товарно-матеріальних цінностей, на прикладі придбання основних засобів та виробничих запасів. На рис. 1.8 представлено схему документування обліку процесу постачання запасів.



Рис. 1.7 Документування процесу придбання ТМЦ

Можливі варіанти:

1. Накладна постачальника повністю відповідає фактичній наявності запасів;
2. Недостача, надлишок;
3. Відсутність супровідних документів постачальника;
4. Запаси не відповідають якості.

Якщо варіант 1: сповістити начальника відділу закупок та отримати інструкції; прийняти запаси за кількістю та якістю та завірити накладну постачальника.

Якщо варіант 2: сповістити начальника відділу закупок та отримати інструкції; прийняти запаси за фактом та виправити накладну постачальника у 2-х прим.; при необхідності оформити повернення запасів.

Якщо варіант 3: сповістити начальника відділу закупок та отримати інструкції; прийняти запаси за фактом та самостійно виписати прибуткову накладну.

Якщо варіант 4: сповістити начальника відділу закупок та отримати інструкції; прийняти запаси за кількістю та якістю та виправити накладну постачальника у 2-х прим.; оформити повернення товару.

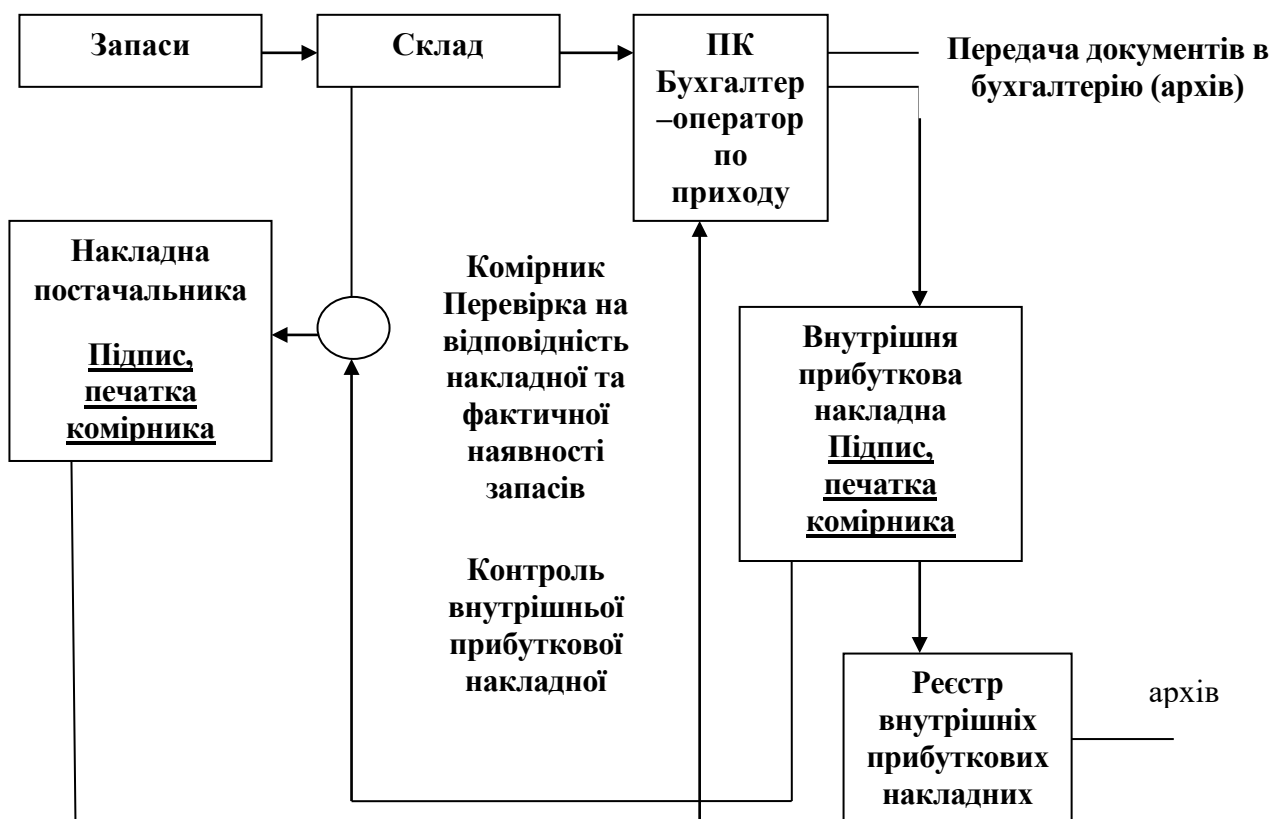


Рис. 1.8 Схема документування обліку процесу постачання запасів

Отже, процес постачання засобів є важливою передумовою для здійснення основної діяльності підприємства, а надходження цих засобів в бухгалтерському обліку обов'язково підтверджується документально.

Важливим у процесі кругообороту капіталу є процес виробництва, який являє собою сукупність операцій з виготовлення продукції, виконання робіт та надання послуг. Він здійснюється в результаті взаємодії факторів виробництва: засобів праці, предметів праці й живої праці. Це зумовлює відповідні витрати підприємства на виробництво продукції: витрати сировини і матеріалів на виготовлення продукту, амортизації засобів праці зайнятих у виробництві, заробітної плати, нарахованої працівникам, та інші витрати, пов'язані з організацією та управлінням процесом виробництва. Всі

витрати, пов'язані з виробництвом, у сукупності складають виробничу собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг).

Отже, процес виробництва – це процес реалізації витрат, результатом якого є продукція (роботи, послуги).

Бухгалтерський облік процесу виробництва покликаний відображати витрати на виготовлення продукції (робіт, послуг), здійснювати контроль за доцільністю та ефективністю витрат, вести собівартість продукції (робіт, послуг) і шляхом порівняння їх фактичної і планової собівартості визначати фінансовий результат даного процесу (економії або перевитрати) .

З урахуванням перерахованого основними завданнями бухгалтерського обліку процесу виробництва і випуску продукції є:

- документальне оформлення та своєчасне відображення в обліку всіх виробничих витрат;
- контроль за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів відповідно до затверджених норм, нормативами і кошторисами;
- правильне обчислення фактичної собівартості випущеної продукції (робіт, послуг).

Статтею 9 Закону про бухоблік та п. 1.2 глави 1 Положення № 88 встановлено, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій та проведення записів в облікових регістрах є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій та повинні містити певні обов'язкові реквізити.

Первинні документи – це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

Первинні документи повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- найменування підприємства (установи), від імені якого складено документ;
- назву документа (форми), дату і місце складання;

- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції (у натуральному та/або вартісному виразі);
- посади та прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий чи електронний підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Залежно від характеру операції й технології обробки даних до первинних документів можуть бути включені додаткові реквізити: ідентифікаційний код підприємства з Державного реєстру; номер документа; підстава для здійснення операцій; дані про документ, що засвідчує особу - одержувача тощо (п. 2.4 глави 2 Положення № 88).

При цьому первинні документи повинні забезпечити порівняння фактичних витрат з їх нормами, незалежно від прийнятого методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Облік відхилень є важливою умовою правильної організації контролю за ефективним використанням ресурсів підприємства і управління. Систематичне узагальнення сум відхилень із зазначенням причин, операцій (місць) виникнення і винуватців сприяє удосконаленню технологічного процесу, усуненню негативних явищ в організації виробництва, підвищенню технологічної дисципліни і відповідальності виконавців.

Слід зазначити, що на створення первинних облікових документів великий вплив має організація виплати заробітної плати. Що складніші застосовувані на підприємстві системи і форми оплати праці, тим складніший і трудомісткіший облік.

При проектуванні і виборі форм первинних документів у промисловому виробництві враховують такі широко застосовувані на практиці, системи обліку:

- 1) індивідуально-операційна система, за якої на кожну операцію обробки деталі (партію деталей) або вид роботи виписується наряд на відрядну (або погодинну) оплату праці і вимога (лімітна картка) на відпуск матеріалів;

2) маршрутна система обліку, основним документом обліку витрат якої є маршрутний лист.

Маршрутний лист створений як комплексний документ, призначений для обліку руху напівфабрикатів і деталей, виробітку заробітної плати. Залежно від технологічного процесу виробництва і виду продукції на практиці підприємства використовують велику кількість форм маршрутних листів;

3) облік по кінцевій продукції деталі, вузла, напівфабриката, готової продукції (робіт, послуг). При такій системі обліку виробітку і заробітної плати списання матеріалів проводиться на кількість зданої продукції на склад (у комору цеху), замовникам за накладними, актами і довідками прийому-здачі виконаних робіт.

У сучасних економічних умовах особливе значення має своєчасне, повне й достовірне визначення фактичних витрат на виробництво та збут продукції, а також контроль за використанням ресурсів і грошових засобів.

Взагалі, в обліку витрати на виробництво класифікують [67]: за місцем виникнення витрат; за видами продукції, робіт, послуг; за видами витрат; за способом перенесення вартості на продукцію; за ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат; за календарними періодами.

Собівартістю продукції є виражені у грошовій формі витрати підприємств на її виробництво і збут. Прийнято розрізняти виробничу собівартість продукції (витрати підприємства на виробництво) і повну собівартість (з урахуванням витрат на збут).

Витрати, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг) згідно зі стандартом 16 «Витрати», групуються відповідно до їх економічного змісту за такими елементами: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних засобів та ін. [1].

Розглянемо перший елемент собівартості промислової продукції - матеріальні витрати.

Згідно зі статтею 22 Стандарту 16 «Витрати», до складу матеріальних витрат включається вартість таких видів цінностей:

1) сировини і матеріалів, які придбаваються у сторонніх підприємств і організацій та входять до складу виготовлюваної продукції, створюючи її основу, або є необхідним компонентом при виготовленні промислової продукції;

2) купованих комплектуючих виробів і напівфабрикатів, що підлягають монтажу або додатковій обробці на цьому підприємстві;

3) придбаного у сторонніх підприємств і організацій різного палива, яке витрачається з технологічною метою на отримання всіх видів енергії, опалювання виробничих приміщень, транспортні роботи, пов'язані з обслуговуванням виробництва власним транспортом;

4) придбаної енергії всіх видів, яка витрачається на технологічні, енергетичні й інші виробничі потреби підприємства;

5) купованих матеріалів, які використовуються у процесі виробництва продукції промисловості для забезпечення нормального технологічного процесу й упакування продукції або витрачаються на інші виробничі й господарські потреби (проведення випробувань, контроль, утримання, ремонт і експлуатація обладнання, будинків, споруд, інших основних засобів), а також запасних частин для ремонту обладнання, зносу інструментів, пристроїв, інвентарю, приладів, лабораторного обладнання та інших засобів праці, що не належать до основних виробничих засобів, зносу спецодягу й інших малоцінних предметів.

Відпуск у виробництво сировини і матеріалів, купованих напівфабрикатів і комплектуючих, інших видів матеріальних цінностей, що використовуються у процесі виробництва готової продукції, відбувається за письмовими заявками керівників цехів, дільниць та інших виробничих підрозділів підприємств.

При передачі сировини і матеріалів використовують облікові документи внутрішньовиробничого (управлінського, оперативного) обліку, типові форми яких затверджені наказом № 193, а також інші документи, як

такі, що мають типову форму, так і ті, що розроблені і використовуються на цьому підприємстві. Перелік таких документів, порядок їх заповнення і використання передбачається планом (графіком) документообігу підприємства, його обліковою політикою тощо.

Документом, у якому відображається кількість цього виду матеріальних цінностей, що підлягають відпуску зі складу до виробничих підрозділів, залежно від розроблених норм витрати матеріалів, купованих напівфабрикатів і комплектуючих як на одиницю готової продукції, що випускається, так і на весь обсяг випуску конкретного її виду, є, як правило, лімітно-забірна карта.

Відпуск матеріальних цінностей зі складів до виробничих підрозділів (цехи, дільниці, відділи тощо) може бути оформлений забірними листами, вимогами (заявками) на відпуск, іншими аналогічними за призначенням документами.

Сировина і матеріали відпускаються зі складу і надходять у виробництво на підставі належно оформлених документів внутрішнього обліку за натуральними показниками – вагою, об'ємом, площею або кількістю (наприклад у штуках, комплектах, листах) відповідно до діючих технічних норм із зазначенням шифрів виробів, видів або груп продукції, для виробництва яких вони відпущені. Під витратою сировини і матеріалів на виробництво розуміють їх використання безпосередньо у виробничому процесі. Відпуск у комори цеху розглядається не як витрата на виробництво, а як переміщення матеріальних цінностей.

Розглянемо порядок формування величини матеріальних витрат на основі використання документів оперативного обліку, що оформляються у виробничих підрозділах.

На підставі обліку кількості матеріалів, поданих на робочі місця, кількості заготовок (деталей), які фактично виготовлені з цього матеріалу або пройшли технологічну обробку на цих робочих місцях, у цехах, дільницях підприємства складають первинний документ на списання матеріалів на виробництво - виробничий акт на списання сировини і матеріалу [16].

Обліковець цеху на підставі даних оперативного обліку, наданих начальником цеху, відкриває на кожне найменування виготовлюваного виробу виробничий акт, у якому проставляє вид (види) матеріалів, які будуть витрачені на виготовлення виробів цього найменування, а також норми їх витрати згідно зі встановленою технологією виконання робіт (технологічні карти, опис операцій тощо). Хоча форма цього акта не регламентована нормативними документами з обліку, він використовується на практиці як виконавчий документ для списання вартості використаних сировини і матеріалів на виготовлену продукцію. Цей документ відкривається на календарний місяць.

Форма виробничого акта дає можливість отримати інформацію про витрачання матеріалів для виготовлення готових виробів. Визначають як фактичну величину витрачених цінностей, так і нормативну, встановлюють економію (перевитрату) матеріалів, а також вартість витрачених матеріалів. Документ веде працівник цеху (обліковець); з відповідними підрозділами підприємства узгоджує застосування норм, наприкінці місяця акт з необхідними візами здає начальнику цеху для затвердження уповноваженою особою підприємства, наприклад головним інженером.

На вироби, що залишаються на кінець місяця у незавершеному виробництві, складають окремі виробничі акти із зазначенням операцій, виконаних над ними протягом місяця. З цією метою використовують ту ж розглянуту вище форму виробничого акта, на ньому роблять позначку – «Незавершене виробництво».

Форми документів оперативного обліку: виробничі акти, відомості списання, акти списання тощо – можуть використовуватися як в основному, так і в допоміжному виробництві з віднесенням підсумкових сум у цих документах на витрати відповідно основного і допоміжного виробництва.

Крім виробничого використання, витрата матеріальних цінностей може включати і передачу їх з одного підрозділу в інший, а іноді і відпуск на сторону. Відпуск цінностей супроводжується заповненням накладних за формою № М-11 або товаро-транспортних накладних.

На підставі первинних документів, що фіксують рух матеріальних цінностей на підприємствах, що мають виробничі підрозділи, матеріально

відповідальні особи цих підрозділів складають щомісячні звіти про рух матеріальних цінностей у своїх підрозділах. За формою такими звітами можуть бути, наприклад, матеріальний звіт підзвітної особи (форма №М-19 за наказом №193), оборотна відомість на певний вид цінностей та інші документи, прийняті на підприємстві для обліку цінностей [40]. Залежно від виду витрат можна виділити такі первинні документи (рис. 1.9).

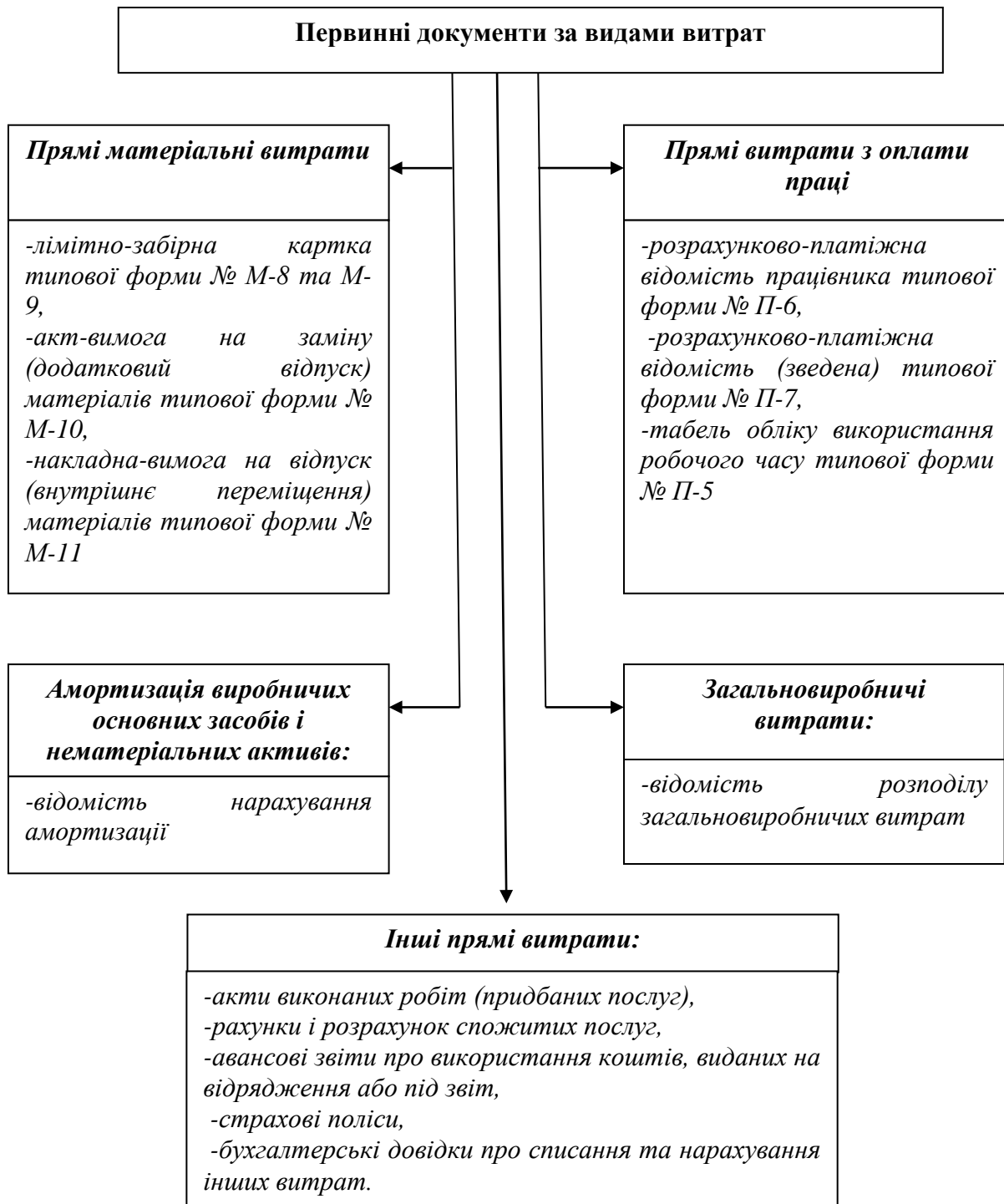


Рис. 1.9 Первинні документи процесу «виробництва» за видами витрат

Примітка: джерело [76]

Прямі матеріальні витрати: лімітно-забірні картки типової форми № М-8 та М-9, акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів типової форми № М-10, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми № М-та ін [22];

Прямі витрати з оплати праці: розрахунково-платіжна відомість працівника типової форми № П-6, розрахунково-платіжна відомість (зведена) типової форми № П-7, таблиць обліку використання робочого часу типової форми № П-5 (затверджено наказом Держкомстату від 05.12.08 р. № 489) та ін.;

Амортизація виробничих основних засобів і нематеріальних активів: відомість нарахування амортизації (як правило, розробляється на підприємстві самостійно);

Загальновиробничі витрати: відомість розподілу загальновиробничих витрат (зразок у додатку 1 до П (С) БО 16);

Інші прямі витрати: акти виконаних робіт (придбаних послуг), рахунки і розрахунки спожитих послуг, авансові звіти про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, страхові поліси, бухгалтерські довідки про списання та нарахування інших витрат.

Дані перелічених первинних документів переносяться в документи зведеного (узагальнюючого) обліку витрат виробництва. Мета - узагальнити витрати за замовленнями, видами продукції, цехах, за статтями калькуляції для складання фактичної (звітної) калькуляції собівартості продукції.

Зведеними документами можуть бути:

- відомості обліку матеріальних витрат за видами продукції, замовленнями;

- відомості розподілу за видами продукції (за замовленнями всередині цеху, переділу): прямих матеріальних витрат, витрат на оплату праці, інших прямих витрат, витрат допоміжних виробництв, амортизаційні відрахувань, загальновиробничих витрат і т. п.;- зведені відомості (картки) обліку витрат на виробництво за видами продукції.

Перераховані зведені первинні документи підприємство може скласти в довільній формі, але дотримуючись вимог до складання первинних документів.

Прийнявши матеріальні звіти з доданими первинними документами, бухгалтерія робить їх арифметичну перевірку: правильність підрахунку підсумків кількостей, правильність таксування. Перевіряється наявність наданих документів-додатків, правильність перенесення даних з додатків до форми № М-19. Відтак перевіряють «перехід залишків»: відповідність кількісних і сумарних залишків на кожен вид і найменування матеріалів на початок звітної місяця аналогічним залишкам матеріалів на кінець місяця, що передує звітному, за даними матеріального звіту, що є у бухгалтерії за попередній місяць.

Потім відбувається бухгалтерська перевірка записів у матеріальних звітах за формулою товарного балансу в порядку, викладеному вище.

Кількісні і сумарні залишки за кожним найменуванням матеріалів на останнє число звітної місяця встановлюють за використаною раніше формулою товарного балансу: залишок на перше число місяця плюс підсумок приходу за місяць мінус підсумок видатку за місяць дорівнює залишку на останнє число звітної місяця.

Після перевірки бухгалтерією місячних звітів про рух матеріалів відповідно до вимог пункту 3 статті 9 Закону відбувається систематизація даних цих звітів на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного й аналітичного обліку.

Завершальним етапом кругообороту капіталу підприємства є процес реалізації, який здійснюється на основі угод про поставку виробленої підприємством продукції. Процес реалізації – це сукупність операцій з продажу готової продукції споживачам. У процесі реалізації натуральна форма продукту в результаті обміну набуває грошової форми. Процес тісно пов'язаний з кінцевими результатами діяльності підприємства – прибутком і його розподілом відповідно до планів відтворення.

Значення і роль процесу реалізації істотно зростають в умовах становлення ринкових відносин і створення конкурентного середовища. Виробник мусить глибоко вивчати потреби ринку з метою планування обсягів і асортименту виробництва продукції потрібного ринку.

Визначення готової продукції наводиться у стандарті бухгалтерського обліку 9 «Запаси» та Інструкції до плану рахунків.

Готовою називають продукцію, яка виготовлена на підприємстві, призначена для продажу, повністю закінчена обробкою, пройшла випробування, приймання, укомплектування і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договорами або іншими нормативно-правовими актами (умовами, стандартами).

Обліковими завданнями реалізації готової продукції, робіт і послуг є:

- забезпечення інформації про обсяг і структуру реалізованої підприємством продукції (робіт і послуг);
- облік і контроль виконання договірних зобов'язань щодо поставки товарної продукції;
- облік нарахування та сплати належних до обсягу реалізації податків та зборів;
- визначення ціни реалізації та фінансових результатів як у цілому за підприємством, так і за окремими видами продукції, робіт і послуг.

Керування витратами на виробництво і реалізацію продукції – це складний процес, що означає по своїй сутності керування всією діяльністю підприємства, тому що охоплює вага сторони виробничих процесів, що відбуваються. У вітчизняній практиці під керуванням витратами виробництва розуміється планомірний процес формування витрат на виробництво всієї продукції і собівартості окремих виробів, контроль за виконанням завдань по зниженню собівартості продукції, виявлення резервів і зниження. Основними елементами системи керування собівартістю продукції є прогнозування і планування, нормування витрат, облік і калькулювання, аналіз і контроль за собівартістю. Усі вони функціонують у тісному взаємозв'язку.

В умовах ринкової економіки витрати на виробництво і реалізацію продукції, що формують собівартість продукції – це найважливіший показник комерційної діяльності підприємств, що характеризує ступінь і якість використання трудових і матеріальних ресурсів, результати впровадження нової техніки, ритмічність виробництва, ощадливість у витраті засобів, якість керування. Собівартість продукції є вихідною базою для визначення цін, а також безпосередньо впливає на прибуток, рівень рентабельності і формування загальнодержавного тла – бюджету. Формування собівартості продукції здійснюється відповідно до Положення про склад витрат, а також змінами і доповненнями до нього.

Керування витратами для цілей планування, обліку і калькулювання витрати на виробництво продукції класифікуються по різних ознаках: по виду виробництва, виду продукції, місцю виникнення витрат, по складу й економічному змісті, і т. д. Для практичного використання в системі керування формуванням витрат доцільно використовувати класифікацію по елементах і статтям витрат.

Аналізуючи витрати на збут підприємства потрібно намагатися використовувати усі можливі методи аналізу витрат, бо, як відомо, на практиці результати аналізу можуть відрізнятися один від одного, в залежності від методу, який використовувався при аналізуванні.

До витрат щодо збуту продукції належать ті, що пов'язані з відвантаженням та реалізацією продукції, тобто позавиробничі витрати:

- затрати на тару та упаковку продукції на складах готової продукції, на складах постачальника, після здачі готової продукції на склад;
- транспортні витрати на доставку продукції до станції відправлення (пристань);
- витрати на вантаження у вагони, судна, автомобілі та інші транспортні засоби;
- комісійні збори, що сплачуються різним організаціям відповідно до договорів;

– комісійні винагороди, що сплачуються торговим, постачальним або збутовим організаціям за продаж ними продукції, яка не може бути реалізована підприємством і тому передається для реалізації на комісійних засадах;

– витрати на спеціальні аналізи, що виконуються під час відвантаження;

– утримання приміщень для зберігання продукції у місцях її реалізації.

– витрати на відшкодування затрат за участь у виставках, ярмарках, безкоштовно передані зразки і моделі, на представницькі затрати (організацію прийомів), конференцій та інших офіційних заходів - включаючи оплату праці обслуговуючого персоналу в розмірі до двох процентів від обсягів реалізації продукції.

До витрат щодо збуту продукції не належать:

– вартість тари, що відшкодовується понад ціну товару;

– витрати на тару та упаковку, якщо преїскурантом (або за умовами договору) передбачається відпуск продукції без тарування;

– витрати на тару, якщо тарування продукції (відповідно до встановлених технологічним процесом) провадиться у цінах до здачі її на склад готової продукції; вартість такої тари включається до виробничої собівартості продукції;

– витрати з упаковування і транспортування продукції, відшкодовувані покупцями;

– знижка цін, наданих торговельним організаціям для відшкодування їх транспортних витрат [12].

Процес реалізації, пов'язаний, з одного боку, з відвантаженням виробником готової продукції та передачі її покупцеві, а з іншого – з одержанням грошових коштів та їх еквівалентів і їх зарахуванням на рахунки продавця. Виконуючи облікові завдання, використовують натуральні та грошові показники. Обсяг реалізованої продукції має дві оцінки: фактична

собівартість реалізованої продукції і ціна реалізації (продажна вартість) товару. Їх порівняння дає змогу визначити фінансовий результат реалізації: прибуток чи збиток. Якщо ціна реалізації (продажна вартість) реалізованої продукції вища фактичної собівартості реалізованої продукції, операція прибуткова, якщо навпаки - збиткова.

Готова продукція оприбутковується на склад із виробничих підрозділів на основі первинних документів – накладних, актів, відомостей випуску продукції та документів, що засвідчують якість (свідоцтво про якість, сертифікат відповідності державній системі сертифікації) [2].

Первинні документи на передачу готової продукції (накладні, відомості випуску продукції, акти) з виробничих підрозділів на склад виписуються у двох примірниках. Один з примірників, підписаний завідувачем складу, повертається в цех, який здав продукцію, а другий – залишається на складі.

Працівник складу записує дані про надходження продукції з первинного документа у картки або книги складського обліку. Записи в картки здійснюються в такому ж порядку, як і в картки складського обліку на матеріальні цінності (вказується дата, номер документа, від кого надійшло, кому видано, робиться запис в графу «надійшло» чи «відпущено», виводиться залишок після кожного запису).

Записи в нагромаджувальній відомості здійснюються щоденно з відображенням дати, номера документа й кількості випущених із виробництва окремих видів продукції.

У кінці місяця підраховуються підсумки з надходження готової продукції в розрізі кожного найменування і проставляються планові чи відпускні ціни. Шляхом множення кількості виробів на ціни знаходиться планова (або відпускна) собівартість продукції. Після того, як бухгалтерія визначить фактичну собівартість продукції, дані про собівартість кожного виробу переносяться у нагромаджувальну відомість. Порівнюючи дані про планову і фактичну собівартість оприбуткованої продукції, знаходять відхилення.

Для порівняння даних складського обліку готової продукції з даними бухгалтерського обліку складається книга залишків готової продукції, в яку переносяться дані з карток чи книг складського обліку. У книзі залишків бухгалтерія проставляє облікові (планові) ціни і визначає залишки за кожним видом, сортом готової продукції у сумовому виразі. Методом додавання сум залишків за всією номенклатурою продукції визначається загальна сума залишків продукції. Відповідність знайденої суми даним синтетичного обліку до рахунка 26 «Готова продукція» свідчить про правильність ведення обліку на складі та в бухгалтерії.

Синтетичний облік готової продукції ведеться в журналі 5 або 5А, де у розділі III наводиться кореспонденція рахунків.

У цьому ж розділі наводяться дані про загальну суму оприбуткованої готової продукції: Дт 26 «Готова продукція» Кт 23 «Виробництво».

Аналітичний облік руху готової продукції за окремими групами ведеться у відомості аналітичного обліку 5.1.

Збутова діяльність підприємства пов'язана із забезпеченням найвищої ефективності товароруху від виробника до споживача. Разом із тим збут залежить від таких об'єктивних факторів, як конкуренція на ринках, ускладнення економічних зв'язків, що вимагає трансакційних витрат на транспорт, зв'язок, юридичний супровід договірних відносин, інформаційне забезпечення, загострення енергетичних і сировинних проблем економіки, необхідність переходу на нові технології, підвищення вимог до продукції, робіт і послуг з боку споживачів та ін. У зв'язку з цим збутову діяльність необхідно розглядати як невід'ємну частину маркетингової діяльності, спрямованої на досягнення таких цілей [38]:

- орієнтація на ринок збуту (вивчення впливу на виробничу діяльність споживачів, конкурентів, якісних характеристик продукції, кон'юнктури ринку);
- ситуаційне управління на основі виявлення проблем маркетингу, у тому числі і збуту.

Відвантаження готової продукції здійснюється відділом збуту, який має інформацію про укладені договори на поставку та слідкує за їх вчасним виконанням. На відпуск продукції відділ збуту виписує наказ-накладну, в якій зазначається номер договору (замовлення), адреса покупця, найменування продукції, кількість, маса, вид упаковки, спосіб відправки тощо.

Підготовлені для покупця товари завідуючий складом відпускає експедитору під розписку у товарно-транспортній накладній, яка виписується у чотирьох примірниках:

- 1-й залишається на складі;
- 2-й направляється покупцю;
- 3-й транспортній організації для розрахунків за надання послуг;
- 4-й додається до дорожнього листа з метою обліку обсягу виконаної автотранспортом роботи.

Залізниця (станція відправки) чи порт видає вантажовідправнику квитанцію про прийом вантажу й один примірник залізничної накладної, яка супроводжує відправлений вантаж.

У кінці дня експедитор повинен передати бухгалтерії всі наявні в нього первинні документи для перевірки і підготовки розрахункових документів на оплату: рахунки, специфікації на відвантажену продукцію, в яких містяться дані про найменування продукції, кількість, ціну, суму товарів, націнки, знижки, розмір податку на додану вартість, транспортні витрати, тару й упаковку тощо [36].

На суму відвантаженої продукції бухгалтерія робить запис при журнальній формі рахівництва у відомості № 16 «Рух готових виробів, реалізація продукції і матеріальних цінностей». У розділі II відомості 16 вказуються дані, що характеризують розрахунки з кожним покупцем за окремими поставками.

Відмітка про оплату робиться на підставі *виписок банку*. Протягом місяця облік випуску готової продукції ведеться за плановими цінами до

того моменту, поки не буде визначена їх фактична собівартість. Відвантажена продукція також показується за плановими цінами, бо її фактична собівартість у поточному місяці ще не визначена. В кінці місяця бухгалтерія повинна робити розрахунок фактичної собівартості відвантаженої продукції за спеціальною формою

У відомості 16 показується така інформація: номер транспортної накладної; дата виписки та номер рахунка; найменування замовника (платника); кількість продукції, відвантаженої покупцем за окремими найменуваннями; сума за пред'явленими документами за готову продукцію, тару, транспортні витрати; надані знижки; відмітка про оплату. Наведені дані достатні для контролю за рухом відвантаженої продукції та розрахунками з покупцями.

Відвантажена продукція оплачується покупцями за договірними цінами, але для визначення ефективності процесу збуту необхідно знати її фактичну собівартість. Вона визначається або для кожної групи готових виробів, або в цілому для всіх виробів на калькуляції. Для розрахунку фактичної собівартості відвантаженої продукції береться залишок на початок місяця, та додаються товари, що надійшли протягом місяця з виробництва за плановими цінами та фактичною собівартістю. Шляхом складання відношення фактичної собівартості залишку готової продукції та продукції, що надійшла з виробництва на склад протягом місяця, до планової собівартості залишку готової продукції та продукції, що надійшла з виробництва на склад, знаходиться середній процент фактичної собівартості [44]. Множенням знайденого процента на суму відвантаженої продукції знаходиться фактична собівартість відвантаженої продукції.

РОЗДІЛ II

АНАЛІТИЧНІ ПРОЦЕДУРИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ ЗА БІЗНЕС-ПРОЦЕСАМИ ПІДПРИЄМСТВА

2.1 Теоретичні аспекти аналізу економічної ефективності процесу виробництва

На сучасному етапі розвитку України, забезпечення стабільної роботи підприємств по випуску конкурентноздатної продукції, є завданням першорядної важливості для керуючих усіх рівнів. Найважливішою якісною характеристикою господарювання на всіх рівнях є – ефективність виробництва.

Зниження витрат виробництва, раціональне використання матеріальних ресурсів, досягнення більш високих економічних показників і, насамперед підвищення продуктивності праці та ефективності виробництва, і на цій базі зниження собівартості – найбільш важливі та актуальні задачі працівників управління виробництвом. Для їх вирішення велике значення має удосконалювання управління з метою підвищення його ефективності, оволодіння методами ефективного управління виробництвом, а також розрахунки й порівняння показників ефективності виробництва підприємства.

Необхідною умовою вирішення поставлених завдань є науковий пошук, аналіз, узагальнення практики й обґрунтування такої системи управління підприємством, яка могла б забезпечити підвищення ефективності виробництва й насичення ринку високоякісними товарами, доступними для масового споживача.

У найзагальнішому плані ефективність означає ефективний розвиток кожної зі сфер суспільного відтворення (безпосереднього виробництва, обміну, розподілу і споживання), або народногосподарську ефективність,

нерозривно пов'язану з рухом сукупного суспільного продукту, тобто ефективність виробництва цього продукту, ефективність його обміну тощо.

Розрізняють також соціальну й економічну ефективність. Соціальна ефективність – це відповідність господарської діяльності основним соціальним потребам і цілям суспільства, інтересам окремої людини. Інтегруючим показником соціальної ефективності є виробництво товарів народного споживання в загальному обсязі виробництва за певний період, переважно за рік.

Економічна ефективність – це досягнення найвищих результатів за найменших витрат живої та уречевленої праці. Економічна ефективність – конкретна форма вияву дії закону економії часу. За капіталістичного способу виробництва узагальнюючим показником економічної ефективності є норма прибутку. Для народних підприємств у розвинутих країнах Заходу головна мета – не максимізація прибутку, а максимізація чистого прибутку на одного зайнятого, що не виключає необхідності використання показника норми прибутку.

У західній економічній літературі набуло поширення поняття «парето-ефективність» (від імені італійського економіста В. Парето), згідно з яким економічна ефективність національної економіки – це такий її стан, за якого неможливо збільшити ступінь задоволення потреб хоча б однієї людини, якщо при цьому не погіршується становище інших членів суспільства.

Основним джерелом інформації комплексного економічного аналізу є дані оперативного обліку всіх видів ресурсів і витрат, основних результатів та балансу підприємства за станом на відповідну дату.

Визначення економічної ефективності діяльності має опиратися на власну методичну основу.

Проте в Україні не існує офіційної та загально визначеної методики комплексної оцінки результатів діяльності. Натомість можна орієнтуватися на такі визначальні положення цієї методики. Аналітична оцінка економічної й соціальної ефективності виробництва має базуватися на результатах комплексного аналізу діяльності господарства за певний час. Такий

комплексний аналіз, що охоплює моніторинг, фіксування фактичних (очікуваних) значень у динаміці й аналітичну оцінку певної сукупності показників діяльності, варто проводити за наперед визначеною схемою, в кілька етапів (рис. 2.1).

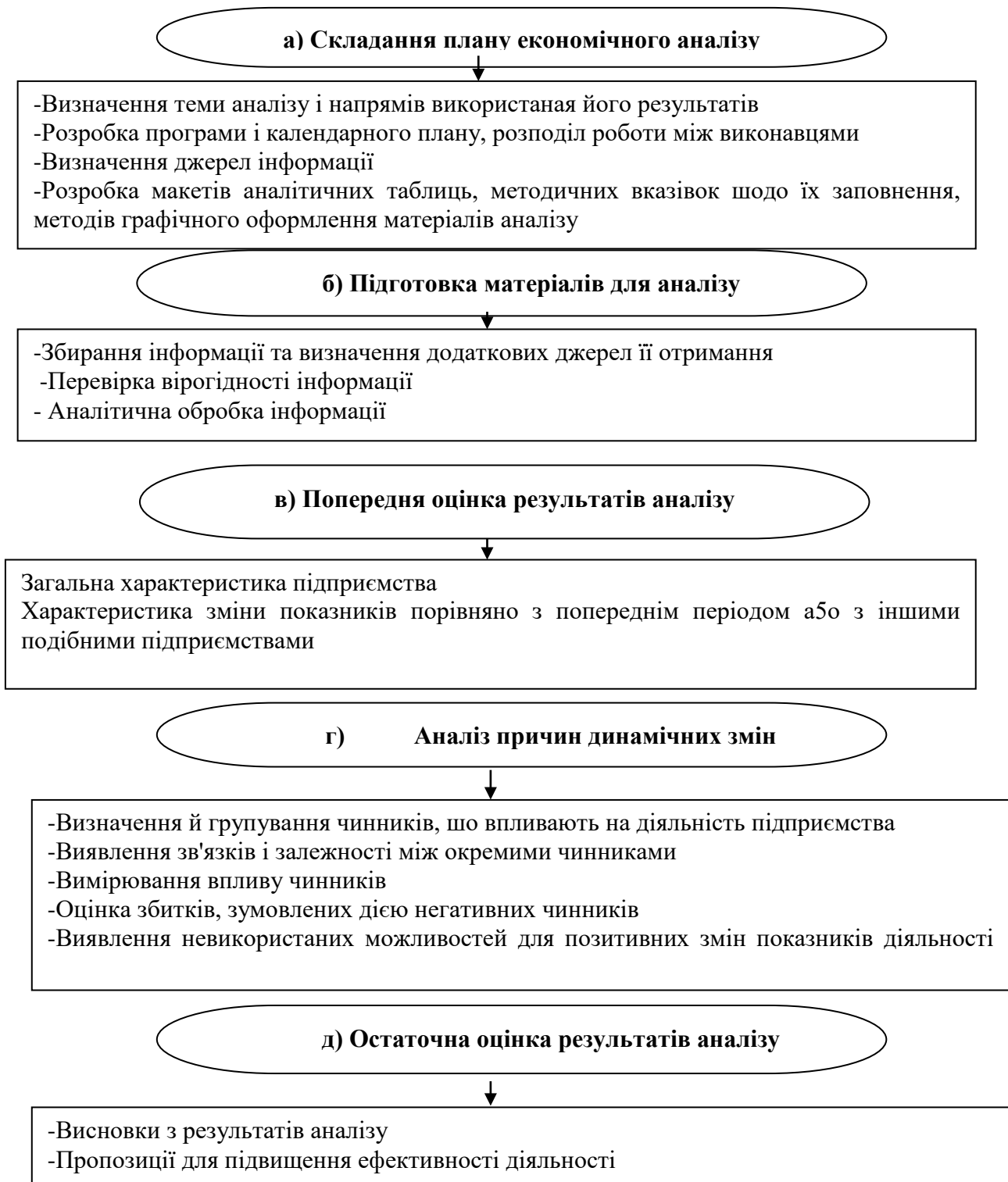


Рис. 2.1 Основні етапи проведення економічного аналізу результатів діяльності підприємства

Об'єктами економічного аналізу більшості підприємств виробничого спрямування мають бути:

- організаційно-технічний рівень і обсяг виробництва;
 - використання основних засобів і виробничих потужностей, матеріальних ресурсів;
 - досягнутий рівень продуктивності праці;
 - собівартість продукції (поточні витрати виробництва);
- прибутковість, рентабельність;
- фінансовий стан і його стійкість.
 - опис-характеристика змін показників діяльності оцінюваного підприємства та інших підприємств галузі за розрахунковий період;
 - чітко сформульовані висновки, що базуються на результатах проведеного економічного аналізу;
 - виявлені у процесі аналітичної оцінки резерви підвищення економічної ефективності виробництва та обґрунтовані пропозиції щодо їхнього практичного використання у найближчій перспективі.

Побудова показників ефективності виробництва базується на певних методологічних принципах. Основними з них є:

- результати і витрати, що використовуються з метою формування відповідних показників ефективності виробництва, треба порівнювати як їхнє співвідношення або різницю;
- результат діяльності, вимірюваний кількісно, має бути повним, тобто враховувати всі елементи, котрі вже не можуть повторюватись у подальших розрахунках;
- поточні витрати не можуть мати у своєму складі будь-яких елементів результату;
- усі показники ефективності виробництва доцільно розподілити на два типи: ресурсні та витратні [3].

Формування системи показників для оцінки ефективності має

здійснюватися передусім залежно від направленості останньої. Як відомо, головна мета господаря полягає у тому, щоб максимально задовольняти потреби вітчизняного ринку та отримувати достатні абсолютні й відносні величини прибутку.

Сукупність вимірників ефективності варто об'єднати у дві групи: перша – цілеоцінні показники; друга – показники використання ресурсів (рис. 2.2).

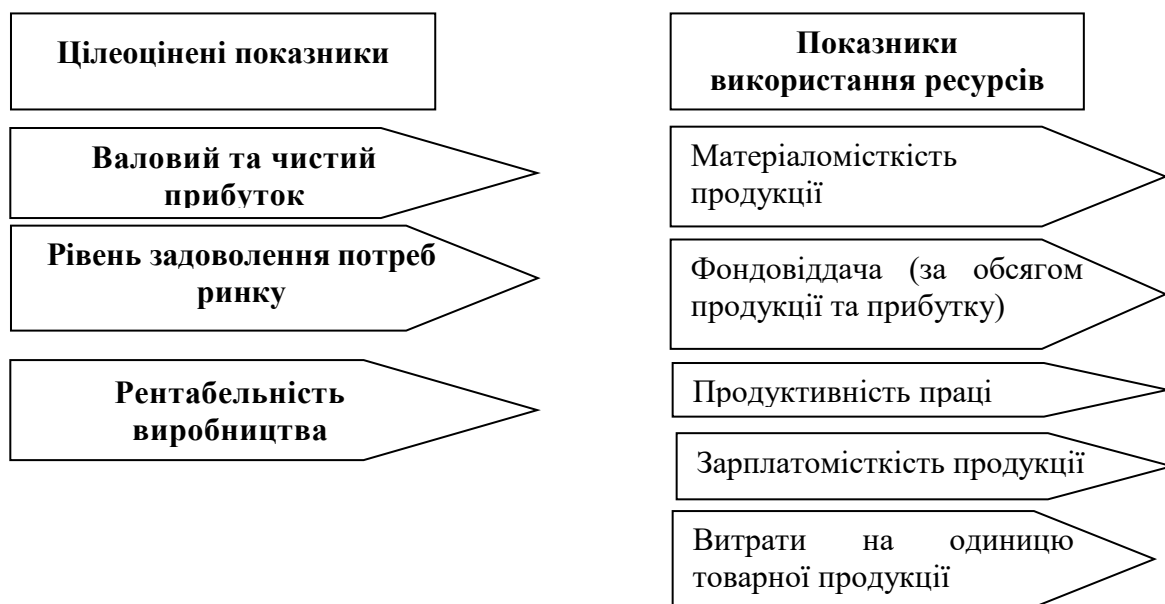


Рис. 2.2 Система оцінних показників ефективності виробництва

Продуктивність праці визначають як співвідношення продукту до кількості зайнятих у його виробництві за певний проміжок часу.

Обернений показник – трудомісткість – показує, скільки праці витрачається на виробництво одиниці продукції. Продуктивність праці – найважливіший показник прогресивності технологічного способу виробництва та відносин власності, який свідчить про використання робочої сили. За продуктивністю праці у промисловості Україна відстає від розвинутих країн світу майже в 5-6 разів, у сільському господарстві – в 7-8 разів. Таке відставання в сільському господарстві означає, що один працівник у цій сфері в розвинутих країнах світу створює таку кількість продукції, якою можна прогодувати до 130 осіб, а в Україні – менше 15.

Фондовіддача – відношення вартості продукту до засобів праці (основних виробничих фондів). Вона виражає ефективність використання засобів праці або показує, скільки виробляється готової продукції на одиницю основних виробничих фондів. Щоб підвищити фондівіддачу устаткування, необхідно використовувати його у 2 – 3 зміни. Фондовіддача в матеріальному виробництві України у 2013–2015 рр. знизилася майже на 35 %.

Фондомісткість продукції – обернений показник фондівіддачі.

Матеріаловіддача – відношення вартості продукту до предметів праці (матеріальних витрат). Зниження матеріаловитрат в Україні на 1 грн. дало б змогу додатково отримати десятки мільйонів національного доходу.

Матеріаломісткість продукції – обернений показник матеріаловіддачі.

Названі величини (продуктивність праці, фондівіддача і матеріаловіддача) – основні показники ефективності виробництва. З її підвищенням зростають продуктивність праці, фондівіддача і матеріаловіддача, поліпшується якість продукції. Водночас на практиці можна спостерігати різноспрямований рух цих основних показників. Так, підвищення якості продукції може супроводжуватися застосуванням дорожчих матеріалів, тобто зменшенням фондівіддачі (або зростанням фондомісткості). Тому для всебічного визначення ефективності праці використовують інтегруючий показник, який враховує різноспрямованість руху окремих показників:

$$E = \frac{Ч_{ц}}{П+М+V+Ф} \quad (2.1)$$

де E – ефективність виробництва; $Ч_{ц}$ – чистий продукт з урахуванням його складу й якості; $П$ – витрати живої праці; $М$ – кількість витрачених матеріалів; $Ф$ – витрати засобів праці (основних виробничих фондів); v – коефіцієнт приведення до єдиної розмірності, який дає змогу узагальнити витрати і вкладення.

Економічну ефективність слід розглядати як раціональне й ефективне використання не лише одного з факторів виробництва (наприклад, робочої сили), а й усіх виробничих факторів (речові фактори виробництва), управління виробництвом та ін., що передусім залежить від їх оптимального розподілу [2].

Економічну ефективність необхідно зіставляти із соціально-економічною оптимальністю, яка передбачає проведення державою такої макроекономічної політики (за допомогою оподаткування кінцевих доходів, соціальних витрат, кредитно-грошової політики та ін.), яка б не гальмувала стимулів до праці, до підприємницької діяльності тощо, з одного боку, і не породжувала бажання прожити лише за рахунок соціальних витрат держави – з іншого.

1. Рівень задоволення потреб ринку (І), який обчислюється зіставленням виготовленої і реалізованої товарної продукції (В) та визначеного у процесі маркетингового дослідження ймовірного попиту ринку (О).

$$I = V/O * 100\% \quad (2.2)$$

2. Валовий та чистий прибуток. Величина такого показника лише обмежено характеризує діяльність господарства. Краще відображає коефіцієнт зростання валового прибутку (Квп), який визначається порівнянням фактичної і запланованої його величин (відповідно Пф і Пп) за формулою:

$$Квп = Пф/Пп \quad (2.3)$$

За аналогічною формулою можна розрахувати також коефіцієнт зростання чистого прибутку.

3. Рентабельність виробництва (Рв), для визначення її треба порівняти отриманий валовий (чистий) прибуток (Пв/ч) з сумою основних фондів (ОсФ) та оборотних фондів (ОбФ), тобто:

$$Рв = Пв / (ОсФ + ОбФ) * 100\% \quad (2.4)$$

Поряд з рентабельністю виробництва варто також обчислювати

рентабельність окремих виробів (P_T) як співвідношення валового прибутку (P_B) і собівартість товарної продукції (C_{TP}), тобто за формулою:

$$P_T = P_B / C_{TP} * 100\%. \quad (2.5)$$

4. Рівень використання трудових ресурсів. Найбільш вірогідно його характеризує показник продуктивності праці (B_P), який визначають діленням обсягу товарної продукції (B_{TP}) на загальну кількість персоналу ($Ч_P$), тобто:

$$B_P = B_{TP} / Ч_P. \quad (2.6)$$

5. Фондовіддача за прибутком (рентабельність основних фондів) обчислюється за аналогічною формулою з тією різницею, що в чисельнику замість обсягу товарної продукції використовують величину валового прибутку (P_B), тобто:

$$\Phi B_P = P_B / O_c \Phi \quad (2.7)$$

6. Для обчислення зарплатоємності продукції ($З\epsilon_P$) користуються показниками фонду заробітної плати ($\Phi_{ЗП}$) та обсягу товарної продукції (B_{TP}):

$$З\epsilon_P = \Phi_{ЗП} / B_{TP} \quad (2.8)$$

Обернений показник – зарплатовіддача ($ЗВ_P$), тобто обсяг виготовленої і реалізованої продукції на одну грошову одиницю заробітної плати.

7. Поточні витрати на одиницю товарної продукції ($ПВ$), величину котрих розраховують діленням собівартості товарної продукції (C_{TP}) на загальний обсяг, тобто:

$$ПВ = C_{TP} / B_{TP} \quad (2.9)$$

Головною метою оцінки ефективності діяльності підприємства є виявлення можливості його подальшого розвитку, визначеного за результатами повного аналізу фінансово-господарської діяльності. Тому найважливішим завданням функціонування сучасного підприємства є підвищення ефективності його діяльності за рахунок більш повного використання його внутрішніх резервів та системна розробка шляхів підвищення ефективності діяльності. Під шляхами підвищення ефективності

діяльності підприємства розуміють сукупність конкретних заходів щодо покращення ефективності виробництва [2].

Основні факторами підвищення ефективності діяльності підприємства є:

– прискорення науково-технічного прогресу, підвищення технічного рівня виробництва, інноваційна політика;

– структурна перебудова економіки, її орієнтація на виробництво товарів народного споживання, конверсія оборонних підприємств та галузей, удосконалення відтворювальної структури капітальних вкладень, прискорений розвиток наукомістких, високотехнологічних галузей;

– вдосконалення розвитку диверсифікації, спеціалізації і кооперування, комбінування і територіальної організації виробництва, вдосконалення організації виробництва і праці на підприємствах і в об'єднаннях;

– роздержавлення і приватизація економіки, вдосконалення державного регулювання, господарського розрахунку і системи мотивації до праці;

– посилення соціально-психологічних факторів, підвищення відповідальності і творчої ініціативи працівників, всебічного розвитку особистості, посилення соціальної спрямованості в розвитку виробництва [3].

Слід відзначити, що фактори підвищення ефективності діяльності підприємства можуть бути класифіковані за трьома основними ознаками:

1) за основними напрямками розвитку та вдосконалення виробництва, які представляють комплекси технічних, організаційних та соціально-економічних заходів, на основі яких досягається економія суспільної праці;

2) за джерелами підвищення ефективності: зниження трудомісткості, матеріаломісткості, фондомісткості та капіталомісткості виробництва, економії часу, раціонального використання природних ресурсів;

3) відповідно до сфери застосування фактори поділяють на народногосподарські, міжгалузеві, регіональні, галузеві та внутрішньовиробничі.

Першочергове значення в області зростання економічної ефективності

виробництва надається раціональному використанню виробничого потенціалу, максимальному скороченню різного роду витрат, режиму економії затрат і ресурсів.

Рівень ефективності діяльності підприємства залежить також від зовнішніх та внутрішніх чинників.

До зовнішніх слід віднести: державну і соціальну політику (діяльність владних структур, законодавство, фінансові інструменти, економічні нормативи); інституційні механізми (дослідні і навчальні центри, інститути, асоціації); інфраструктуру (інноваційні фонди, комерційні банки, фондові біржі, інформаційні мережі, транспорт, торгівлю); структурні зміни в суспільстві та економіці (в сфері технологій, наукових досліджень, в складі персоналу за ознаками освіченості та кваліфікації).

Внутрішні чинники розподіляють на «тверді», тобто ті, що піддаються вимірюванню і мають фізичні параметри (технологія, устаткування, матеріали, енергія, вироби) та «м'які» (організація і система управління, працівники, методи роботи, стиль управління). Кожне підприємство мусить постійно контролювати процес використання внутрішніх чинників через розробку та послідовну реалізацію власної програми підвищення ефективності діяльності, а також враховувати вплив на неї зовнішніх чинників [27].

Кількісна оцінка внутрішньовиробничих чинників дається в плані технічного та організаційного вдосконалення виробництва – зниження трудомісткості і зростання продуктивності праці, зменшення матеріалоємності та економія матеріальних ресурсів, економія від зниження витрат виробництва і приріст прибутку і рентабельності, приріст виробничих потужностей і випуску продукції, економічний ефект від реалізації заходів, а також конкретні розміри капітальних витрат і терміни реалізації заходів.

Найважливішим попередніми умовами створення цілісного та ефективного господарського механізму, адаптації підприємств до умов регульованого ринку є подальша розробка комплексу теоретичних і

методичних питань в плануванні та обліку. У зв'язку з цим виникає необхідність конкретизації напрямків дії та використання головних внутрішніх і зовнішніх чинників підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання.

Значне підвищення ефективності функціонування підприємств можливе за умови застосування сучасних управлінських методів. Як показує досвід провідних підприємств світу за допомогою ефективного менеджменту, можна суттєво знизити витрати виробництва і підвищити ефективність функціонування підприємства. Важливим поштовхом до цього є використання мотиваційного механізму залучення працівників підприємств до участі в його управлінні, посилення стимулів до створення і впровадження раціоналізаторських пропозицій [28].

Таким чином, підвищення ефективності діяльності підприємства – одна з центральних проблем сучасності. Для успішного вирішення різноманітних економічних і соціальних завдань немає іншого шляху, окрім різкого підвищення ефективності всього суспільного виробництва.

2.2 Аналітичні процедури визначення економічної ефективності процесу постачання

Одним із важливих факторів розвитку виробництва на підприємстві залишається його стабільна забезпеченість матеріальними цінностями. Питання рівня запасів на підприємстві підлягає постійному контролю та економічному аналізу, оскільки поточний рівень наявних запасів може виявитися одним із вирішальних факторів успішної діяльності підприємства.

Витрати на зберігання надто великих запасів можуть звести до мінімуму прибутковість. Аналогічно при підтриманні запасів на надто низькому рівні -проблема очевидна: якщо запаси закінчуються, то неможливо виконати замовлення покупців і клієнтів. Таким чином необхідно

знайти компромісне рішення цих проблем з допомогою аналітичних методів.

Проведення аналізу процесу постачання підприємства за всіма видами матеріальних ресурсів, що надходять на підприємство є надзвичайно трудомістким. Здійснити аналітичні розрахунки щодо виконання плану постачання за кожними окремими найменуваннями цінностей немає потреби, оскільки вони можуть суттєво відрізнятись у вартості та по місцю у виробничому процесі. Детальний аналіз слід проводити найчастіше лише щодо тих видів цінностей, які є визначальними в процесі виробництва, дефіцитними або прогресивними, мають високу вартість, економічно найбільш вигідні для підприємства. Розраховують потребу в матеріальних цінностях одним із методів (рис.2.4) [29].



Рис. 2.4 Методи розрахунку потреби у матеріальних цінностях

Принцип ефективності процесу постачання може бути визначений як забезпечення господарської діяльності підприємства необхідними предметами і засобами праці при оптимальних витратах. Тому, щоб дослідити ефективність організації процесу постачання на підприємстві необхідно вирішити такі блоки завдань:

1) Аналіз інформації про постачальників та ринок необхідних матеріальних цінностей. Основна мета – вивчити наявність договорів на постачання, умови поставок та обґрунтувати доцільність укладення таких договорів. Дослідити порядок розрахунків за даними договорами та їх забезпеченість.

2) Аналіз забезпеченості матеріальними цінностями. Основна мета – визначити склад матеріальних цінностей, що постачаються та можливість зміни їх структури, дослідити забезпеченість матеріальними цінностями власного виробництва та можливостей розширення їх переліку.

3) Аналіз складського господарства та нормативів зберігання матеріальних цінностей. Основна мета – перевірити обґрунтованість норм та потреб у замовленнях, що передані для виконання постачальникам, стан складських запасів.

4) Моделювання стратегії ресурсного забезпечення підприємства. Основна мета – моделювання стратегії постачання матеріальних цінностей із використанням базової моделі, моделювання стратегії постачання матеріальних цінностей із використанням динамічної моделі, моделювання стратегії постачання матеріальних цінностей із використанням комплексної моделі.

Для того, щоб провести усі вище названі дії, перш за все, необхідно визначити джерела інформації, які містять необхідні вихідні дані, оскільки важливу роль у забезпеченні дієвості аналізу постачання матеріальних цінностей мають зміст та якість інформаційної бази аналітичних досліджень.

Такими джерелами є планова, облікова та нормативно-довідкова інформація, складові якої зазначено на рис. 2.5.

Аналіз ринку матеріальних цінностей, що необхідні для виробництва, проводиться з метою виявлення постачальників, що пропонують вигідні умови співпраці, низькі ціни чи високоякісну продукцію. Використовуючи методи багатомірного порівняльного аналізу (рейтингової оцінки), вибирають найбільш прийнятних постачальників.

	Джерела інформації для аналізу постачання матеріальних цінностей	
--	---	--

Інформація про зовнішній ринок матеріальних цінностей та їх основних і постачальників (прайси, пропозиції, рекламні буклети тощо)
Первинні документи прибутковий ордер, акт приймання матеріалів, комерційний акт; картка складського обліку матеріалів, відомість обліку залишків матеріалів на складі; сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу; лімітно-забірні карти і вимоги на відпуск матеріалів; вимога на понадлімітну видачу матеріальних ресурсів (з відміткою); рапорти, місячні звіти виробничих одиниць про використання сировини, палива на виробництві і т. п.
Інформація, що відображається на рахунках бухгалтерського обліку
Регістри аналітичного і синтетичного обліку. Журнал 5,5А та відомість 5.1; планові і фактичні калькуляції собівартості продукції
Фінансова звітність , зокрема, Форма №2 «Звіт про сукупні доходи»
Статистична звітність , зокрема, Форма №1-підприємство «Звіт про основні показники діяльності підприємства»
Планові дані. План матеріально-технічного постачання; договори на постачання матеріальних ресурсів; оперативні дані відділу постачання про виконання договорів поставок, дані відділу головного технолога про норми витрачання матеріальних ресурсів та їх зміни
Нормативно-довідкові дані , які регулюють господарську діяльність. Господарсько-правові документи, матеріали обстежень, перевірок, спостережень, конструкторська і технологічна документація, інформація, отримана в ході маркетингових досліджень, тощо.

Рис. 2.5 Джерела інформації для аналізу постачання матеріальних цінностей на підприємство

Основні критерії вибору постачальника це:

- імідж постачальника, що формується на основі виконання взаємних зобов'язань, особистих контактів, публікацій у періодичних джерелах і довідниках, його репутація тощо;
- якість і ціна пропонованих матеріальних ресурсів, які необхідні підприємству та наявність їх аналогів на ринку;
- умови постачання (обов'язки сторін, наявність передоплат, можливість кредиту, мінімальна партія поставки, вчасність реагування на потреби покупця, умови транспортування, страхування тощо);
- територіальне розміщення постачальника;
- швидкість реакції на потреби підприємства – покупця та їх можливості оперативного постачання необхідних ТМЦ;

– максимально можлива частка забезпечення потреби підприємства в матеріальних ресурсах та відповідність виробничої потужності постачальника потребі підприємства у матеріалах тощо [9].

Аналіз наявності укладених договорів на поставку матеріальних цінностей на підприємстві (у яких зазначені основні умови їх виконання) є однією із початкових стадій дослідження ефективності організації процесу постачання. Взагалі вітчизняні підприємства застосовують три види договірних зобов'язань: за прямими договорами між контрагентами, за державними замовленнями та за державними контрактами. Зрозуміло, що прямі договори на поставку є найпрогресивнішою формою, яка підкреслює ринковість відносин суб'єктів господарювання та укладається між безпосередньо виробниками чи посередниками і споживачами матеріальних цінностей.

Для аналізу постачання матеріальних цінностей використовуються дані книги обліку договорів на поставку, де акумульована інформація про кожного із постачальників матеріальних цінностей. Оскільки ця книга не є суворо чи законодавчо регламентована, то при її побудові варто включити графи, які б містили виключну інформацію про кожного із постачальників, що полегшить та удосконалить процес аналізу. У зазначеній книзі доцільно додатково відображати: відомості про виконання договору, відхилення від умов договору та їх причини, відповідальні особи за виконання договору на підприємстві тощо. Отже, наявність договорів на поставку та своєчасність виконання їх умов двома сторонами сприяє повному і своєчасному забезпеченню виробничого процесу матеріальними цінностями на найвигідніших для підприємства економічних умовах [10].

Досить важливим питанням, що потребує вирішення, є забезпеченість потреби у матеріальних цінностях договорами та їх фактичне виконання за умовами, що у них зазначені. Для цього варто скласти аналітичну таблицю такої форми (табл. 2.1).

Аналіз якості отриманих матеріальних цінностей підкріплюється вибірковою перевіркою, за результатами якої слід скласти акти прийому матеріальних цінностей, що не відповідають поставленим вимогам, що є основою для пред'явлення санкцій постачальнику.

Таблиця 2.1

Аналіз потреб у матеріальних цінностях

Види матеріальних цінностей	Планова потреба	Джерела покриття		Укладено договорів на поставку	Фактично отримано за договорами	Відхилення				Забезпеченість МЦ із врахуванням внутрішніх джерел покриття ((6+3)-2)	
		внутрішні	зовнішні			укладених договорів від потреби/(5-2)	отримання за укладеними договорами(6-5)	7	8		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Якість використаних у виробництві матеріальних цінностей має великий вплив на виконання усієї виробничої програми. Відхилення якості матеріальних цінностей по різному впливає на процес виробництва:

- по-перше, якщо якість вхідних матеріалів визначає вихід готової продукції, то відхилення в якості впливають на її кінцевий обсяг;
- по-друге, знижена якість вимагає змін у технологічному процесі, що у підсумку не змінить обсяг отриманої продукції, але призведе до підвищення собівартості;
- по-третє, знижена якість матеріалів може не позначитися ні на обсязі продукції, ні на її собівартості, але може впливати на якість готового продукту.

При отриманні недоброякісної продукції та у подальшому – її використання не за цільовим призначенням підприємство- покупець має право відмовитися від неї. Тому вона може не зараховуватися у виконання зобов'язань за договором поставки [21].

Позитивним рішенням щодо забезпечення відповідності технічним умовам або сертифікатам якості є наявність штрафних санкцій та можливість

розривання договору (майнових санкцій). Тому відхилення щодо якості отриманих матеріальних цінностей за багато років на досліджуваних підприємствах західного регіону є мінімальними.

Крім того, велике значення в аналізі слід приділяти виконанню завдання за термінами поставки, які позначаються на ритмічності подальшого виробництва. При цьому варто вирізняти строк дії договору і строк поставки матеріальних цінностей та оплати за них. Строк поставки здебільшого вказується на конкретну партію у специфікаціях, проте може здійснюватися і у встановленому сторонами порядку: щоквартально, щорічно тощо.

Не менш важливим є й вивчення причин можливих відхилень від зазначених у договорі умов поставок та передбачення наслідків цих відхилень з метою зменшення впливу цих відхилень на хід наступних процесів виробництва та збуту.

Аналіз виконання замовлень щодо поставок у визначений термін проводять за допомогою показників середньо квадратичного відхилення рівня виконання плану постачання від середньомісячного рівня, рівня рівномірності постачання, коефіцієнту варіації [25]. Так, середньоквадратичне відхилення (СКВ) визначається за формулою:

$$СКФ = \sqrt{V_c} / 12 \quad (2.10)$$

де $СКВ$ – середньоквадратичне відхилення рівня виконання плану постачання від середньомісячного рівня;

V_c – квадрат відхилення фактичного виконання плану від середнього виконання плану.

Не менш важливим є показник рівня рівномірності постачання, який визначається за формулою:

$$H_n = \sqrt{V_f} / 12 \quad (2.11)$$

де H_n – показник рівномірності постачання; V_f - квадрат відхилення фактичного рівня виконання договору поставки від планового.

Наступний показник – це коефіцієнт варіації, що показує відхилення обсягів поставки за окремими часовими періодами від запланованих показників і розраховується за наступною формулою:

$$K_v = \text{СКВ} / V_{\text{пл}} \quad (2.12)$$

де СКВ – середньоквадратичне відхилення рівня виконання плану постачання від середньомісячного рівня; $V_{\text{пл}}$ – виконання плану постачання за рік у %.

У наступному блоці, аналізуючи забезпеченість матеріальними цінностями, необхідно провести аналіз складу та структури основних і допоміжних матеріальних цінностей, тарних матеріалів й за необхідності виявити можливості змін у цій структурі з метою зменшення витрат на зберігання.

Наступний блок завдань, які необхідно вирішити у ході аналізу процесу постачання включає аналіз складського господарства та нормативів зберігання матеріальних цінностей. У цьому блоці слід провести аналіз дотримання встановлених норм запасів та зберігання матеріальних цінностей. При цьому слід наголосити, що на підприємствах мають місце запаси поточного зберігання, страхові та сезонні. Поточні запаси матеріальних цінностей покликані забезпечувати безперебійність виробничого процесу в період між черговими поставками, а їх обсяг коливається від максимуму в момент надходження партії до мінімуму перед наступним отриманням сировини і матеріалів від постачальників. Обсяг страхових запасів матеріальних цінностей необхідний для термінового поповнення поточних запасів у період можливих перебоїв у постачанні з форс-мажорних причин. Сезонні запаси матеріальних цінностей можуть створюватися на підприємстві у випадках, якщо сезонні умови виробництва чи транспортування можуть тимчасово виключити можливість регулярного постачання.

Аналіз дотримання встановлених норм або потреб у матеріальних

цінностях при створенні запасів на кінець звітної періоду проводять у трьох напрямках (рис. 2.6).

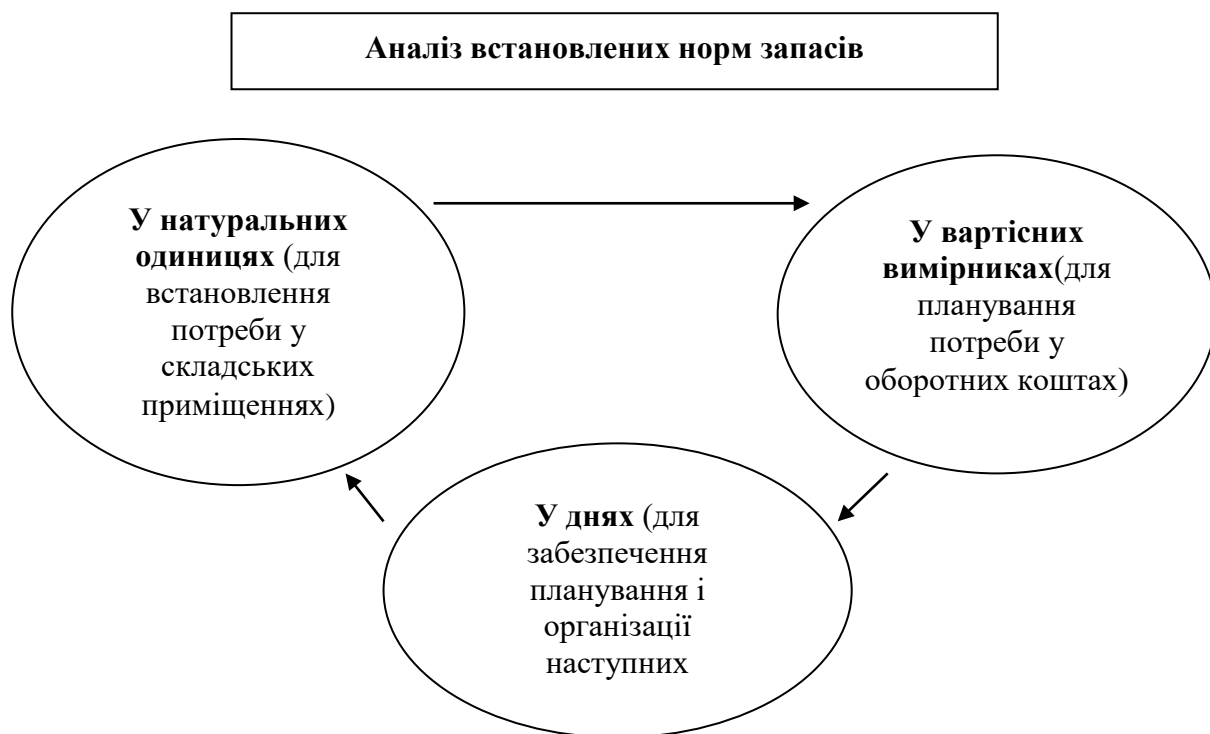


Рис. 2.6 Напрямки аналізу встановлених норм запасів матеріальних цінностей на складі

Уся інформація про норми запасів матеріальних цінностей в абсолютному виразі і в днях запасу, проставляється в картках складського обліку і у відповідних регістрах відділу постачання паралельно із даними про фактичну наявність таких запасів [27].

Забезпеченість підприємства запасами в днях розраховується за формулою:

$$D_i = M P_i / R D_i, \quad (2.13)$$

де D_i – запас i -го виду матеріалів у днях; $M P_i$ – запаси i -го матеріалу в натуральних одиницях виміру; $R D_i$ – середні витрати.

У свою чергу, середні витрати кожного виду матеріальних ресурсів розраховують діленням сумарного їх витрачання на потреби виробництва за період, що аналізується на кінець календарних днів у періоді.

У результаті аналізу норм їх порівняння із фактичним залишками на

складах виявляють надлишки або нестачі матеріальних цінностей та їх вплив на подальший хід виробництва.

Оцінка ефективності використання матеріальних ресурсів здійснюється через систему показників та моделювання їх взаємозв'язку. Тому останнім етапом серед завдань аналізу ефективності процесу постачання є моделювання стратегії ресурсного забезпечення.

2.3 Особливості аналізу економічної ефективності процесу збуту

У процесі аналітичної роботи проблему збуту вирішують уже на етапі розробки загальної політики підприємства (фірми). Виробництво продукції з самого початку зорієнтоване на конкретні форми та методи збуту і найсприятливіші умови. Тому, розробляючи збутову політику, необхідно мати за мету визначення оптимальних напрямів та наявних коштів, необхідних для забезпечення найвищої ефективності процесу реалізації товару. Це забезпечує найкращий вибір організаційних форм та методів збутової діяльності, спрямованої на досягнення кінцевих результатів.

Розробці збутової політики передують аналіз ефективності наявної збутової системи як у цілому, так і за окремими її елементами і визначення відповідності збутової політики конкретним ринковим умовам.

Однак аналізу піддаються не лише кількісні показники обсягів реалізації певних продуктів за окремими регіонами, а й весь комплекс чинників, що впливають на обсяг реалізації, організацію реалізаційної мережі, ефективність реклами та інших засобів стимулювання збуту, можливість вибору ринку, часу та способів виходу на ринок.

Аналіз системи збуту передбачає визначення ефективності кожного елемента цієї системи, оцінювання діяльності апарату працівників збуту. Аналіз витрат обігу передбачає зіставлення фактичних збутових витрат за кожним каналом збуту і видом витрат із запланованими показниками для

того, щоб виявити необґрунтовані витрати, ліквідувати затрати, що виникають у процесі руху товарів і підвищити рентабельність наявної системи збуту [30].

Організація збуту в процесі аналізу відіграє дуже важливу роль, оскільки забезпечує зворотний зв'язок виробництва з ринком, є джерелом інформації про попит та потреби споживачів. Ось чому розробку збутової політики кладуть в основу програми аналізу як щодо кожного продукту, так і по виробничому відділенню загалом.

Якщо на основі розрахунків з'ясовують, що витрати на реалізацію нового товару дуже високі й не дають змоги забезпечити необхідний рівень рентабельності, то керівництво виробничого відділення може прийняти ухвалу про недоцільність подальшої розробки та впровадження у виробництво певного товару. Фахівці-аналітики можуть не лише визначити майбутню прибутковість виробу, а й внести свої пропозиції щодо його вдосконалення і нових можливостей використання відповідних виробів у інших сферах.

Велике значення при розробці збутової політики підприємств має вирішення питань про методи роботи з кінцевими споживачами. Провідну роль у цьому питанні відіграє оцінювання витрат на використання технічних засобів обслуговування покупців, комп'ютерної техніки для обліку товарів, що надійшли на склади та були реалізовані споживачами через роздрібну мережу або безпосередньо зі складу [43].

У сучасних умовах без використання комп'ютерної техніки та автоматизованих систем обробки інформації практично не може функціонувати жодне підприємство. Тому під час розробки програми аналізу необхідно врахувати всі необхідні для реалізації продукції витрати та їх окупність.

Обґрунтуванням ефективності збутової політики є багатоваріантний розрахунок витрат обігу та подальший вибір найоптимальнішого із

запропонованих варіантів за основними напрямками збутової діяльності на ринку.

Розробка та обґрунтування збутової політики стосовно конкретно вибраного товару або груп товарів передбачає вирішення питань: вибору ринку, каналів та методів збуту, часу виходу на ринок; вибору системи збуту та визначення необхідних фінансових витрат; визначення системи руху товарів до споживачів, форм та методів стимулювання збуту і необхідних для цього витрат.

Найефективнішими засобами стимулювання збуту товару на ринок є:

- реклама товару;
- використання товарного знака ;
- технічне обслуговування реалізованої продукції.

Система технічного обслуговування відіграє провідну роль при визначенні збутової практики підприємства на світовому ринку. Добре налагоджена організація технічного обслуговування приваблює покупців більше, ніж високі науково-технічні та економічні характеристики товару і відсутність швидкого та кваліфікованого ремонту.

Ефективне обслуговування споживачів передбачає високий рівень гарантійного технічного обслуговування та ремонту, тобто надання клієнтам сервісних послуг, тривалих термінів гарантій та безкоштовних послуг.

Оцінювання обсягу коштів, необхідних для організації високоякісної та високоефективної системи обслуговування споживачів, передбачає розрахунок витрат на створення та обладнання сучасною комп'ютерною технікою станцій технічного обслуговування, складів запасних частин, ремонтних майстерень, забезпечення кваліфікованим персоналом пересувних майстерень, що надають послуги на місці експлуатації товару, й інших витрат, які враховують при розробці програми аналізу.

До найважливіших методів стимулювання збуту належить також система формування попиту споживачів і їх потреб за допомогою

встановлення особистих контактів зі споживачами на місцях реалізації, під час ділових зустрічей, на репрезентаціях, симпозіумах, виставках і ярмарках; шляхом адресного розповсюдження каталогів та проспектів підприємства (фірми); шляхом показу товарів і, перш за все, машин та обладнання в дії з розрахунком на інтерес фахівців та керівників фірм; наданням товарів у тимчасове безкоштовне користування потенційним споживачам; шляхом реалізації товарів у кредит та ін.[47].

Великим підприємствам (фірмам) необхідна багатоканальна система збуту, що має свої особливості на кожному ринку. Таку систему створюють послідовно та постійно.

На початковому етапі експортних поставок немає потреби створювати спеціалізовані служби, оскільки ці функції виконує відділ збуту структурного підрозділу.

На другому етапі, коли вже є стабільний вихід на офіційний ринок, виникає необхідність вибору незалежного торгового посередника, відповідно до мети і стратегії, розробленої для цього ринку.

У майбутньому торговельному посереднику, який зарекомендував себе найкраще, можна надати виняткове право на реалізацію продукції на закріпленій за ним території [30].

Формування цін у виробничому відділенні великих підприємств (фірм) – це складний процес, що передбачає:

- зорієнтованість на стратегію єдиної (глобальної) цінової політики, розробленої у межах підприємства (фірми);
- визначення основних напрямів формування цін залежно від мети та стратегії виробничого відділення;
- формування принципів утворення цін;
- визначення рівня ціни;
- визначення рівня прибутку та рентабельності.

В умовах ринкової економіки виробниче відділення надає широкі

права при калькулюванні витрат виробництва як основи ціни, особливо при розробці нової продукції. Воно може також установити вимоги до сировини та матеріалів, закуплених у зовнішніх партнерів або одержаних за внутрішньовиробничими поставками, і за допомогою власних калькуляцій визначити можливий рівень цих цін, витрати на вивчення ринку, організацію системи збуту, рекламу, адміністративні та інші господарські витрати. При визначенні очікуваного рівня цін на нову продукцію в основу кладуть результати комплексного дослідження ринку та перспектив його розвитку, що містяться у програмах аналізу щодо кожного окремого продукту або групи товарів, які є у номенклатурі відповідного центру прибутку. Пропозиції стосовно рівня цін на нову продукцію передають керівництву підприємства (фірми), яке на їх основі розробляє єдині ціни на кінцеву продукцію з урахуванням таких чинників, як норма прибутку по кожному підрозділу, на підприємстві загалом, виробничі витрати на наукові дослідження, вдосконалення апарату управління та ін. [64].

Глобальну політику цін, яку визначає рівень управління вищий за рангом, застосовують з метою максимізації прибутку на всіх стадіях просування нової продукції на ринок і розподілу ринку між окремими підрозділами підприємства (фірми).

Керівництво підприємства (фірми) вище за рангом у централізованому порядку проводить політику цін, спрямовану на встановлення у межах фірми таких цін, які вели б до мінімуму витрат виробництва під час випуску продукції, тобто допомогли б одержувати стабільний прибуток, причому не у кожному окремому підрозділі, а на підприємстві (фірмі) загалом, а також забезпечували б високу конкурентоспроможність товарів.

Проведення глобальної політики передбачає, що керівництво підприємства (фірми) вище за рангом розробляє методологічні принципи формування цін, визначає їх структуру та рівень як для зовнішніх партнерів, так і для внутрішньовиробничих поставок. Глобальну політику цін, як

правило, розробляють на тривалий період у межах стратегічного плану розвитку фірми, але постійно переглядають зважаючи на умови, що формуються на світовому ринку. Залежно від мети і стратегії, що розроблені у виробничому відділенні, визначають основні напрями цінової політики (рис.2.7):



Рис. 2.7 Основні напрями цінової політики

Орієнтація на забезпечення рентабельності виробництва передбачає тісний взаємозв'язок ціни з усіма показниками господарської діяльності підприємства, що функціонують як ціноутворювальні чинники: зростання обсягів виробництва і реалізації, поліпшення технології виробництва, скорочення витрат виробництва та обігу, зростання норми завантаження обладнання, високий рівень витрат на наукові дослідження та винаходи.

РОЗДІЛ III

АНАЛІЗ ПІДПРИЄМСТВ КОМБІКОРМОВИРОБНИЦТВА В УКРАЇНІ У КОНТЕКСТІ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ

3.1 Загальні тенденції розвитку комбікормовиробництва в Україні

Сталий розвиток сільського господарства країни не можливий без відродження ефективного тваринництва, як однієї із складових продовольчої безпеки держави. На сьогодні, за рівнем споживання м'яса і молока Україна значно поступається розвиненим країнам і імпортує значні їх об'єми. Триває спад поголів'я та виробництва молока, як у особистих селянських господарствах, де виробляється понад 80 %, так і громадському секторі. Така ситуація є результатом комплексної дії ряду соціально-економічних факторів, не останню роль тут відіграють і низькоефективні технології годівлі сільськогосподарських тварин. Зокрема, не збалансовані раціони та недостатня питома частка у них концентрованих кормів стримують реалізацію генетичного потенціалу тварин, внаслідок чого продуктивність дійних корів в Україні майже удвічі нижча, ніж у країнах із розвиненим тваринництвом.

За останні десятиріччя у галузі тваринництва провідних країн світу надзвичайно високими темпами пройшли перетворення, які отримали назву «революція у тваринництві». Активний ріст попиту на продукцію тваринництва в країнах, де найбільш динамічно розвивається економіка, обумовив масштабне нарощування її виробництва. Це супроводжувалось значними технологічними інноваціями і структурними змінами в даному секторі. Зростаючий попит задовольняється в основному завдяки

промисловому тваринництву і пов'язаними із ним продовольчими ланцюгами. В той же час, мільйони сільських жителів продовжують утримувати тварин у рамках традиційних систем виробництва, що допомагає забезпечувати засоби до існування і продовольчу безпеку держави, в значній мірі це притаманне і сучасному українському селу.

Реалізація державної програми «Відроджене скотарство», яка за організації науково обґрунтованого, високотехнологічного виробництва та оптимізації регуляторної політики передбачає досягти у 2017 році наступних обсягів: молока – 15,4 млн т, м'яса в живій масі – 5,17 млн т, в тому числі яловичини – 1,02, свинини – 2,18, птиці – 1,75 та 0,22 – інших видів тварин. Для виробництва такої кількості тваринницької продукції необхідно виробити 49 млн т кормів, в тому числі 23,6 млн т комбікормів.

Крім того, відродження тваринництва повинно стати одним із стабілізуючих факторів інтенсифікації виробництва зерна та білковоолійних культур. Оскільки буде завжди постійним його споживачем, сприятиме розширенню площ посіву кормових культур, у першу чергу багаторічних бобових трав, що буде додатковим чинником збалансування сівозмін.

Провідне місце у відродженні тваринництва належатиме кормовиробництву. Стратегія розвитку цієї галузі на найближчу перспективу, як і все сільське господарство буде базуватись на інноваційних, наукоємних технологіях (біотехнології у рослинництві та тваринництві, системі точного землеробства), збереженні довкілля, зменшення викидів парникових газів, сталому розвитку сільських територій.

Нинішня ситуація в кормовиробництві віддзеркалює стан галузі тваринництва в Україні. В умовах постійних структурних реформ, нестабільності цін на тваринницьку продукцію, відсутності постійних ринків її збуту, різкого зменшення поголів'я тварин кормовиробництво втратило свій промисловий напрям розвитку та системність у виробництві кормової сировини й кормів у цілому.

За період з 2000 по 2015 рр. майже втричі зменшилися посівні площі сіяних кормових культур (середній абсолютний спад становив 455,4 тис. га в рік). У загальній структурі посівних площ частка кормових культур скоротилася в 2015 р. утричі – до 9,4 %. Різко скоротилися площі посіву багаторічних, однорічних трав, сінокосів та пасовищ у польовому кормовиробництві. У підприємствах відсутні спеціалізовані кормові сівозміни, вироб- ництво кормів стало фінансово і енергозатратним.

У зв'язку з низьким рівнем інтенсифікації технологій вирощування сіяних кормових культур з одиниці їх посівної площі в середньому виробляється 2,5 т к. од. Рослинні корми мають низький рівень вмісту перетравного протеїну. На 1 к. од. припадає його лише 90-100 г.

Природні кормові угіддя в більшості випадків господарства використовують екстенсивно. Збір кормів з 1 га пасовищ не перевищує 1,0 т к. од. (в зеленій масі) і 0,9 т к. од. (в сіні). Через низьку врожайність природних кормових угідь в Україні втрачається близько 4 млн т молока та 0,2 млн т м'яса.

Для годівлі тварин щорічно використовується 14,8 млн т концентрованих кормів, половина з яких не збалансована за поживними речовинами, особливо вмістом протеїну. У раціонах тварин переважає зерно пшениці, білок якої погано засвоюється тваринами, недостатньо – тритикале, ячмінь та овес, які позитивно впливають на продуктивність тварин і якість продукції.

Виробництво комбикормів в Україні становить більше 5 млн т, що задовольняє потребу в них лише на 25 %. Із 184 комбикормових заводів лише 30 % відповідають сучасним вимогам виробництва. Сучасні технології з виробництва соєвого шроту та макухи, преміксів та мінеральних добавок тільки починають розвиватися, однак в обсягах, недостатніх для переробки всіх сировинних ресурсів. Нині в Україні переробляється близько 800 тис. т сої, приблизно така ж її кількість експортується. При цьому потреба

вітчизняного тваринництва в соєвому шроті на 2017 рік становить більше 2 млн т, що потребує переробки 2,5 млн т сої.

Незбалансовані за показниками поживної цінності корми мають низьку конверсію – 5-6 одиниць, в той час як в європейських країнах відповідно – 2,3-2,5 одиниці. Залишаються високими затрати кормів на оди- цю продукції: в середньому на виробництво 1 т свинини витрачається 7,3 т к. од., молока – 1,02 к. од., м'яса великої рогатої худоби – 11,0 т к. од. Час- то корми містять токсини, що також вагомо впливає на продуктивність тварин та якість продукції.

Реалізація програмних завдань у тваринництві потребує щорічного виробництва достатньої кількості високоякісних кормів, збалансованості їх за поживними речовинами, високої конверсії корму. Одна тонна збалансованих кормів повинна забезпечувати виробництво 0,9 т молока, 0,12 т м'яса великої рогатої худоби, 0,25 т м'яса свинини, 0,4 т м'яса птиці та 5 тис. яєць.

Традиційно склалося, що близько 50 % від потреб тваринництва в кормах припадає на польове кормовиробництво. У 2015 р. воно забезпечило виробництво 42 тис. тонн сіна, 56 тис. тонн зелених кормів, та майже весь обсяг сінажу, силосу та концентрованих кормів. При цьому на все це відведено тільки 2,4 млн га ріллі, що становить 10 % від загальної площі.

Напрямок розвитку польового кормовиробництва повинен визначатися типом і організаційними формами агроформувань, а також особливостями природно-кліматичних умов у регіоні.

Забезпечення щорічної потреби в кормах, отримання їх високої якості можливе за наступних умов:

- збільшення частки посівних площ сіяних кормових культур до 15 %;
- оптимізації структури посівних площ кормових культур у спеціалізованій кормовій сівозміні;
- використання нових сортів та гібридів та адаптивних технологій їх

вирощування; · удосконалення системи живлення кормових культур в т.ч. і за рахунок максимального використання органічних добрив;

- інтегрованого захисту кормових культур від шкідливих об'єктів;

- використання інноваційних технологій в заготівлі та зберіганні кормів;

- постійного контролю за якістю кормової сировини та кормів у системі: вирощування – заготівля – зберігання – використання;

- зміцнення та оновлення матеріально-технічної бази для кормовиробництва із залученням різних джерел фінансових інвестицій.

У структурі польових кормових культур найбільшу частину повинні займати бобові трави та бобово-злакові суміші, площі посіву яких необхідно відновити до рекомендованих норм: у зоні Полісся – 50-55 %, Лісостепу – 45-50 % та Степу – 40-45 %.

Серед багаторічних бобових трав особливе місце відводиться люцерні – найбільш продуктивній та найменш енергоємній високобілковій культурі. Вона повинна займати: у Поліссі – до 25 % загальної площі бобових трав, Лісостепу, – 50-60 %, Степу – 60-70 %. На кислих ґрунтах Полісся і Лісостепу перевагу слід надавати конюшині лучній та її сумішам із злаковими травами, а в богарних умовах Степу розширити площі посіву еспарцету піщаного в одновидових та сумісних посівах із стоколосом безостим, житняком чи регнерією шорстко стебловою (пирієм безкореневищним) або пирієм середнім. Для цього створено нові сорти бобових і злакових трав, розроблено адаптивні технології їх вирощування у кожному регіоні, а також визначено режими інтенсивного використання, що дає змогу збільшити збір кормової сировини і вмісту в ній перетравного протеїну на 20-25 %.

Основною силосною культурою в Україні є кукурудза. Для заготівлі високоякісного силосу при вирощуванні цієї культури необхідним є раціональне використання збиральної техніки, планувати посів гібридів різних

груп стиглості. В зоні Полісся раннім гібридам відводиться 35-40 % посівних площ, середньораннім – 50-55 та середнім – 10-15 %; у Лісостепу відповідно – 30-40 %, 40-45 та 20-30 %; у Степу на зрошенні відповідно 20-25 %, 40-50 та 25-30 %; а на богарі ранньостиглим – 40-50 %, середньораннім – 50-60 %.

В посушливих умовах південного й східного Степу необхідно збільшувати площі посіву соргових культур – сорго цукрового та силосного, суданки та сорго-суданкових гібридів.

У системі безперервного зеленого та сировинного конвеєрів доцільним є використання злаково-бобових сумішок однорічних культур, які в структурі кормової групи повинні займати 10-12% та базуватись на вирощуванні вики, пелюшки, кормових бобів, люпину, вівса, гірчиці білої, редьки олійної і здатні забезпечувати врожайність зеленої маси на рівні 22-24 т/га та з виходом перетравного протеїну 0,47-0,55 т/га.

Особливе місце в умовах півдня України повинні займати сумішки однорічних озимих кормових культур, а саме – вики з житом чи тритикале, жита з суріпицею або ріпаком. Частка заготовлених кормів з таких сумішок може скласти близько 40 % у загальному обсязі сінажу та силосу.

Важливим джерелом надходження кормів є також природні кормові угіддя (луки та пасовища). Загальна площа їх в Україні складає – 7,891 млн га, у тому числі 2,410 млн га займають сінокоси і 5,481 млн га пасовища. На 1 умовну голову в середньому припадає 1,2 га пасовищ і 0,54 га сінокосів. Ці угіддя можуть забезпечити збір 54,8 млн т зеленої маси та 5,7 млн т сіна. В розрізі регіонів продуктивність кормових угідь є невисокою. Так на Поліссі з пасовищ отримують 9,8 т/га зеленої маси, з сінокосів – 2,4 т/га сіна; в Лісостепу, відповідно – 14,3 т/га та 2,6 т/га; у Степу – 6,3 т/га зеленої маси.

Наукові дослідження і виробничий досвід показують, що при відносно невеликому вкладенні матеріальних та фінансових ресурсів виробництво кормів на пасовищах і луках можна збільшити в 1,5-2 рази.

За рахунок збільшення виробництва кормів на пасовищах можна до-

датково отримати близько 3 млн т молока за суттєво нижчим показником його собівартості.

В основі стійкого розвитку кормовиробництва є наявність відповідних сортових ресурсів. У зв'язку із змінами кліматичних умов за останні десятиліття потребує перегляду сучасна стратегія селекції кормових культур. Зусилля селекціонерів повинні бути спрямовані на створення системи адаптованих до різних умов, високопродуктивних, стійких до патогенів, екологічних стресів, з підвищеною симбіотичною активністю сортів на основі широкого використання генофонду культурної і природної флори, методів гетерозисної селекції, біотехнології, імунітету і біогеоценології.

Особливу увагу слід звернути на створення сортів, здатних нормально функціонувати і продукувати в умовах несприятливих ґрунтових факторів (кисле і засолене ґрунтове середовище, посуха, тощо). Досягнення адаптивних властивостей буде забезпечуватись за рахунок кращого використання резервного внутрішньовидового потенціалу та розширення видового складу кормових культур.

Необхідно створити нові високопродуктивні сорти люцерни посівної інтенсивного типу, конюшини лучної та еспарцету з кормовою продуктивністю, відповідно, 13-14, 11-12 і 10-12 т/га сухої речовини, що забезпечить вихід протеїну – 1,8-2,6 т/га; злакових трав (стоколос безостий, грястиця збірна, костриця очеретяна, тимофіївка лучна, житняк гребінчастий, пирій середній) 0,9-1,0 т/га сухої речовини, вихід протеїну – 1,1- 1,6 т/га.

У структурі годівлі високопродуктивних тварин концентровані корми – основна складова їх раціонів, так як вони є найкращим джерелом білка, вуглеводів, жирів та інших компонентів. При годівлі дійних корів вони повинні складати 33 %, худоби на відгодівлі не менше 6-10 %; свиней і курей 80-95 %.

Найбільша ефективність від згодовування концентрованих кормів

досягається у складі повноцінних комбікормів. До 2017 року необхідно довести виробництво комбікормів до 23,4 млн тонн з яких буде використано при виробництві молока – 5,6 млн т, яловичини – 2,0 млн т, свинини – 7,8 млн т, м'яса птиці – 5,5 млн т, яєць – 3,5 млн т, що забезпечить зростання продуктивності та ефективності ведення всіх напрямів тваринництва.

Структуру комбікормів доцільно привести у відповідність до потреб тваринництва. Зокрема, збільшити частку кукурудзи в комбікормах з 15 до 25–30 %, пшениці зменшити до 20-25 %, зернобобові (соя, горох, кормові боби, вика та інші) довести до 12 %. Виробництво макухи і шротів довести до 3 млн т а на перспективу – до 4 млн т. Крім того забезпечити виробництво 200 тис. тонн біологічно активних добавок, а також збільшити виробництво кормів тваринного і мікробіологічного походження, що дасть можливість змінити структуру комбікормів у відповідності з науково обґрунтованими нормами і потребами тваринництва.

З метою покращання якості комбікормів за їх мінеральним складом слід ширше використовувати вітчизняні природні мінерали вулканічного та осадового походження: сапоніт, анальцим, глауконіт, доломіт, вапняки та інші.

Щоб забезпечити виробництво достатньою кількістю якісного кормового зерна і білково-вітамінної сировини для комбікормових підприємств і виробництва необхідних об'ємів збалансованих комбікормів необхідно, насамперед:

- оптимізувати структуру зернових культур, забезпечивши виробництво кормового зерна на рівні 55–60 % від загального обсягу виробництва;

- розширити площі посіву зернобобових культур (сої, гороху, вики та інших) до 15-20%, посіви ячменю з підвищеним вмістом протеїну до 50 % від загальної площі та збільшити площі посіву тритикале з підвищеним вмістом протеїну і пониженим вмістом алкілрезорцинолів до 700 тис. га;

· впроваджувати інноваційні технології вирощування, що забезпечують високу реалізацію біологічного потенціалу сортових ресурсів зернофуражних культур.

Для промислової технології виробництва молока та м'яса слід використовувати інноваційні технології заготівлі фуражного зерна. Зокрема, консервування вологого зерна з використанням консервантів хімічного та біологічного походження дає можливість зменшити енерговитрати в 5-6 разів у порівнянні з досушуванням. Згодовування такого зерна забезпечує на 8-10 % підвищення продуктивності тварин.

Реалізація концептуальних заходів забезпечить у 2017 р. виробництво 49 млн т к. од., у тому числі комбикормів 24 млн т к. од. Наявність кормів у вказаній кількості забезпечить збільшення виробництва продовольства і його споживання на душу населення в Україні до раціональних норм (м'яса – 83 кг, молока – 395 кг, яєць – 290 шт.). При цьому буде сформований експортний ресурс на рівні 1,3 млн т м'яса і близько 1 млн т молока. Обсяг валової продукції тваринництва зросте в 1,6 разу порівняно з 2015 р. і становитиме близько 65 млрд грн.

В умовах високої мотивації праці й дотримання технологічних вимог до відгодівлі й належних умов утримання худоби витрати кормів наблизяться до нормативних. Економічно доцільними нормативами в Україні є наступні: на 1 кг приросту живої маси свиней не більше 4-4,5 к. од., молодняку ВРХ – 8-8,5 к. од., птиці – 2,5-3 кг к. од., молока – 1,0-1,1 к. од, на 1000 яєць – 180-200 к. од. Зниження витрат кормів до раціональної норми у 2015 р. зумовить зменшення собівартості виробництва м'яса ВРХ на 39 %, свинини на 43 %, м'яса птиці на 29 %. За рахунок цього буде подолано проблему збитковості тваринництва. Зокрема, в 2014 р. рівень збитковості виробництва м'яса ВРХ становив – 40 %, свиней – 5 %. Натомість в 2017 р. впровадження запропонованих технологічних й економічних заходів у кормовиробництві дасть змогу досягти рентабельності виробництва м'яса

ВРХ на рівні 8-10 %, свиней – 25-30 %, курей – 35- 60 %.

Поряд із цим, інтегрований розвиток рослинництва, кормовиробництва та тваринництва сприятиме не лише підвищенню загального рівня сільськогосподарського виробництва, але стане однією із передумов сталого розвитку сільських територій [48, с. 7].

Однак аналіз діяльності комбікормової промисловості за останні роки вказує на те, що виробництво кормів з кожним роком збільшується. Загалом за період з 2008 по 2013 роки обсяг виробництва комбікормів зріс майже на 40 % у натуральному вираженні та в 4 рази у грошовому. Треба сказати, що на протязі досліджуваного періоду нарощування обсягів виробництва не було стабільним. Нестабільність зростання обсягів виробництва пояснюється залежністю виробництва від рівня споживання з причини низького рівня експорту.

Значні обсяги продукції виробляють малі підприємства, оснащені примітивним обладнанням. Це свідчить про те, що вітчизняна комбікормова промисловість орієнтується лише на внутрішнього споживача, обмежуючи цим власний розвиток як перспективної галузі [50]. Зростання обсягів виробництва, перш за все, пов'язано з приростом поголів'я свиней та що, в свою чергу, є наслідком приходу в тваринницьку галузь України крупних інвесторів, які почали займатися відродженням великотоварного виробництва м'яса в живій вазі.

Найбільша потреба у комбікормах є саме у сфері птахівництва, потім йде свинарство та скотарство. Саме свиноводи та птахівники є головною рушійною силою вітчизняного кормовиробництва.

За даними Держстату, у 2016 році поголів'яптиці зросло на 6,7 % – до 246,9 млн. голів, а свиней – на 4,6 %, до 8,2 млн. голів. Також за минулий рік на 5,1 % зросла кількість овець та кіз, на 3,5 – кількість великої рогатої худоби.

Особливістю українського кормовиробництва є вертикальна інтеграція,

при якій одне підприємство холдингу вирощує зернові, друге – виробляє з них комбікорми, а третє – згодовує худобі чи птиці, тоді як в Європі виробники комбікормів – незалежні підприємства. Відтак основне виробництво у нас «прив'язане» до власного споживання, а основні потужності з виробництва комбікормів зосереджені у регіонах з найбільшим поголів'ям [10].

Особливістю є також те, що 40% ринку знаходиться в тіні. А 8 найбільших підприємств виробляють 53 % всіх кормів [33]. Що стосується структури українського ринку виробників комбікормів, то вона така: на ринку України працює близько 120 виробників комбікормів, виробничі потужності яких дозволяють випускати 12-15 млн. тонн на рік, проте вони завантажені лише на 30-35 %. Провідними виробниками комбікормів є наступні підприємства, які структуровані за критерієм – обсяг виробництва в тис. тонн.

При цьому географічно найбільші потужності з виробництва кормів знаходяться в областях, де зосереджено основне поголів'я птиці, свиней, ВРХ, – у Черкаській (16 %), Київській (14 %), Дніпропетровській (10 %), Донецької (9 %), Вінницькій (7 %), Полтавській (7 %) та інших (37 %).

В 2013 році Україна експортувала 15 тис. тонн комбікормів і кормових добавок, преміксів на 9,4 млн дол., в основному в Грузію (57,2 %) і Молдову (26,3 %). Невеликі об'єми експорту пов'язані з тим, що комбікорми – це нетранспортабельна продукція (крім гранульованих) і перевозяться на відстань не більше як 100 кілометрів.

При цьому Україна імпортувала 128 тис. тонн кормових добавок, преміксів і амінокислот на 248 млн дол.

В імпорті переважають премікси з Європи та лізини з Китаю, а в експорті – повнораціонні корми та корми на основі зерноsumіші [50].

3.2 Тенденції розвитку птахівництва як основного споживача комбікормів

У сучасних умовах птахівництво в Україні та світі є одним із основних виробників важливих білкових продуктів, які відзначаються біологічною повноцінністю для організму людини й економічною доступністю для більшості споживачів. В умовах вступу нашої країни до СОТ підприємствам птахівництва необхідно довести свою життєздатність, можливість вести гідну конкурентну боротьбу на основі ефективного використання ресурсів в умовах ринку. На етапі жорсткої конкуренції з імпортною продукцією вітчизняні виробники одержали певні переваги, про що свідчить щорічний приріст виробництва яєць і м'яса птиці [89, с. 124]. У структурі виробництва м'яса в Україні у 2008–2012 роках птахівництво займає провідні позиції (34–36 % від загального виробництва), 2013–2014 рр. випередивши традиційні галузі скотарства і свинарства.

Але й міжнародна торгівля м'ясом птиці набуває дедалі більшого значення, незважаючи на те, що лише 14 % виробленої продукції продається на міжнародному ринку. Найбільшими експортерами м'яса птиці є США, на які припадає 46 % світового експорту, Бразилії – 22 %, Китаю – 9,1 % і Таїланду – 9 %, а серед країн Центральної і Східної Європи на Угорщину припадає 1% експорту.

У країнах ЄС виробництво м'яса характеризується певними особливостями: поголів'я майже всіх видів птиці має тенденцію до скорочення. Виробництво м'яса бройлерів зосереджено в обмеженій кількості країн: Великобританії – 19,1 %, Франції – 17,4 %, Іспанії – 15,2 %, Італії – 11,2 %. За останні роки, внаслідок дотримання вимог Світової організації торгівлі 15 країн ЄС втратили частину ринку м'яса, що сприяло збільшенню доступу інших країн на ринок [91].

З моменту набуття членства України у Світовій організації торгівлі, у відповідності зі статтею 7 Закону України “Про зовнішньоекономічну

діяльність” для товарів, які імпортуються з держав членів СОТ [4], запроваджено режим найбільшого сприяння, тобто застосовуються пільгові ставки ввізного мита Митного тарифу України.

Аграрний експортний потенціал України реалізується не в повній мірі, що пояснюється недостатньою її інтегрованістю у світовий аграрний ринок. Про це свідчить низька питома вага експорту у вартості валової продукції сільського господарства, яка становить 12 %, тоді як, наприклад, у Польщі й Угорщині цей показник становить 25 %, а в Німеччині – понад 50 % [96, с. 11].

Впродовж 2010-2016 рр. зростання обсягів виробництва м'яса українськими виробниками відбувалося переважно за рахунок м'яса птиці, на тлі щорічного зниження обсягів виробництва яловичини та телятини. В цілому можна виділити такі характерні риси стану птахівництва України.

1. Значне зростання обсягів вирощування та реалізації на забій птиці українськими виробниками. Забійний вихід потрошених тушок курей, гусей, качок та індиків складає 57-60 %, а напівпотрошених – 77-80 %. Лідерами за обсягами реалізованих на забій бройлерів були Черкаська, Дніпропетровська та Київська області. Їхня частка у обсязі реалізованих на забій бройлерів протягом реалізованого періоду становила близько 70 %. Обсяг виробництва м'яса птиці в Україні у 2016 році збільшився на 39, 58 % у порівнянні з 2010 роком і склав 991 тис. т (рис. 3.1). У 2015 році Україна виробляла у середньому 29,2 кг курятини на одну особу з яких споживання становить 25,1 кг на одну особу. Для порівняння у США споживання курятини на одну особу складає 42,3 кг на рік.

2. Систематичне зростання собівартості виробництва продукції тваринництва, зокрема м'яса птиці – в середньому на 8 % щороку (у 2015 на 7,6 %). Основними факторами є зростання цін на продукцію рослинництва, паливно-мастильні матеріали, комунальні послуги, різке зростання курсу долара тощо [20].

3. Повільне зростання рентабельності виробництва м'яса птиці. Протягом 2008-2010 рр. виробництво м'яса птиці було не рентабельним. З 2011 року прослідковується зростання цього показника щороку приблизно на

1,5 %. На сьогодні показник рентабельності цього напрямку виробництва складає 7,8 %.

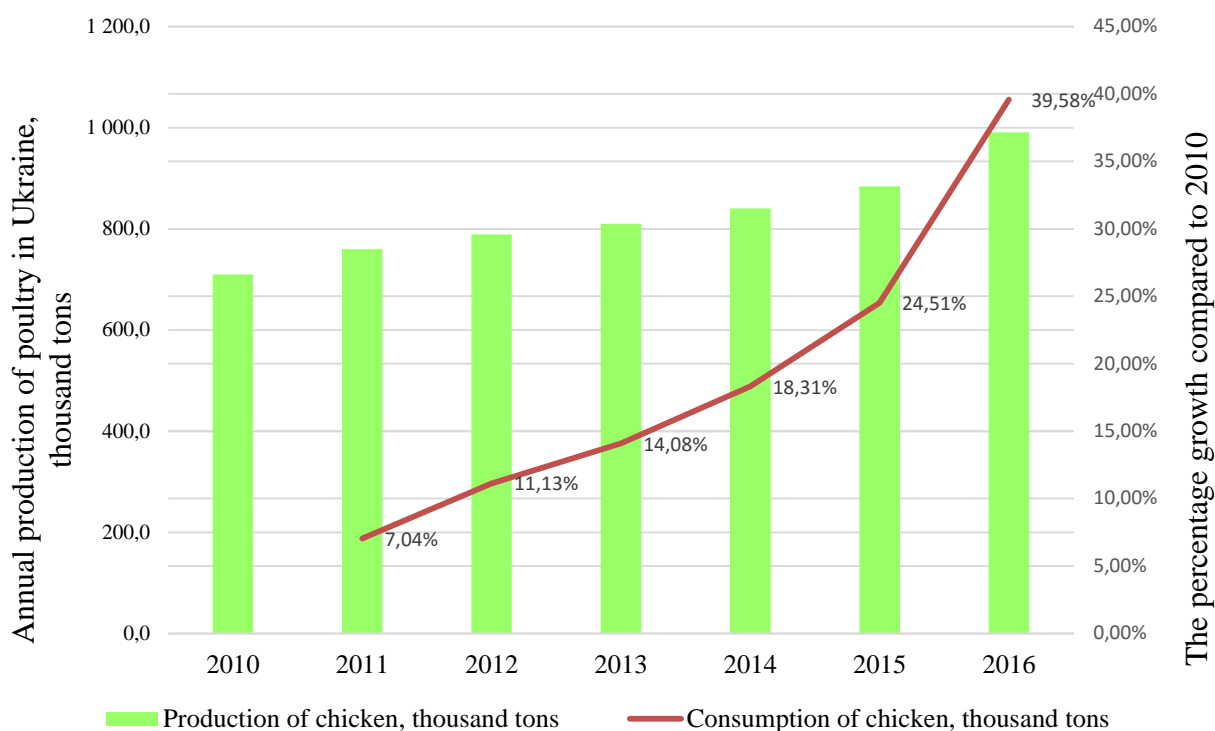


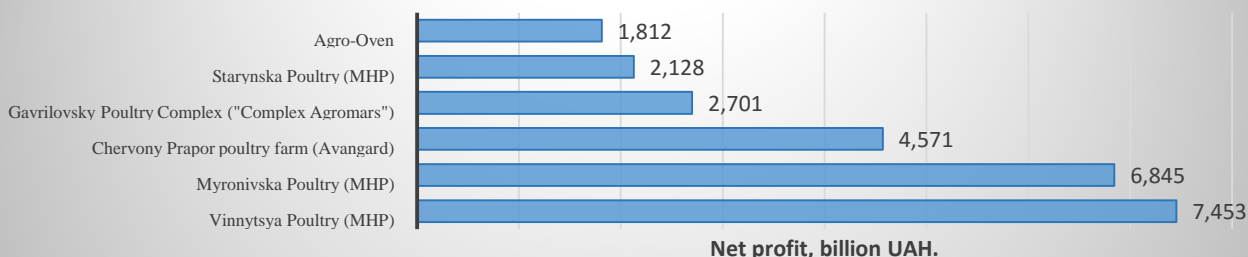
Рис. 3.1 Annual production of poultry in Ukraine 2010-2016 уу.

Примітка: побудовано автором на основі [54]

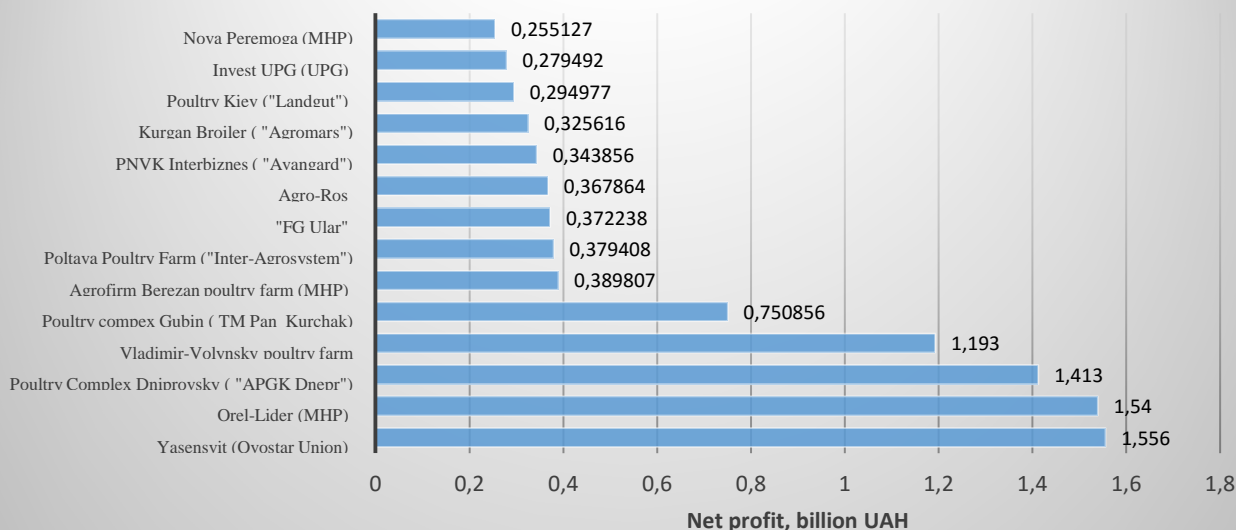
Слід зазначити, що найдохіднішими підприємствами галузі за результатами 2015 р стали підприємства, що входять в агрохолдинг «Миронівський хлібопродукт» (МХП) – «Вінницька птахофабрика» (дохід 7,45 млрд грн / чистий прибуток 1,3 млрд грн) і «Миронівська птахофабрика» (дохід 6,85 млрд грн/чистий прибуток 630,5 млн грн). TOP 30 птахогосподарств України – ABC-аналіз чистого доходу за 2016 рік (рис. 3.2): до групи А увійшли птахопідприємства, частка чистого доходу яких склала 77,4 %. До групи В – ті, частка чистого доходу яких склала 25,6 %. До групи С увійшли виробники м'яса птиці, частка чистого доходу яких склала 5,4 % [68].

4. Станом на 2016 рік досить очевидна тенденція до монополізації ринку на тлі перекроювання його на користь кількох великих гравців: якщо в 2005 році в сфері птахівництва було зареєстровано близько 500 підприємств, до 2011-го їх число скоротилося до 200, то в даний час в Україні виробництвом курячого м'яса займаються 20 підприємств, перші п'ять з яких займають 89,5 % ринку (рис. 3.3).

TOP 30 profitability of poultry complex in Ukraine: Group A -poultry complex in which the share of net revenue 77.4%



TOP 30 profitability of poultry complex in Ukraine: Group B -poultry complex in which the share of net revenue 25,6%



TOP 30 profitability of poultry complex in Ukraine: Group C -poultry complex in which the share of net revenue 5,4%

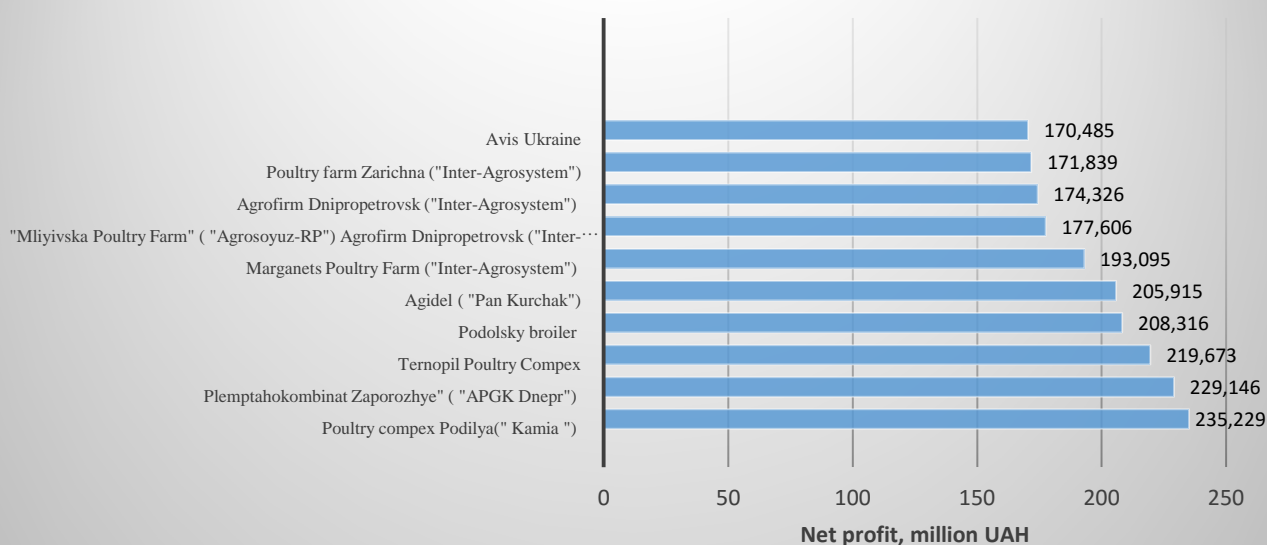


Рис. 3.2 ABC analysis poultry producers

Примітка: побудовано автором на основі джерела [23; 53] вихідні дані latifundist.com

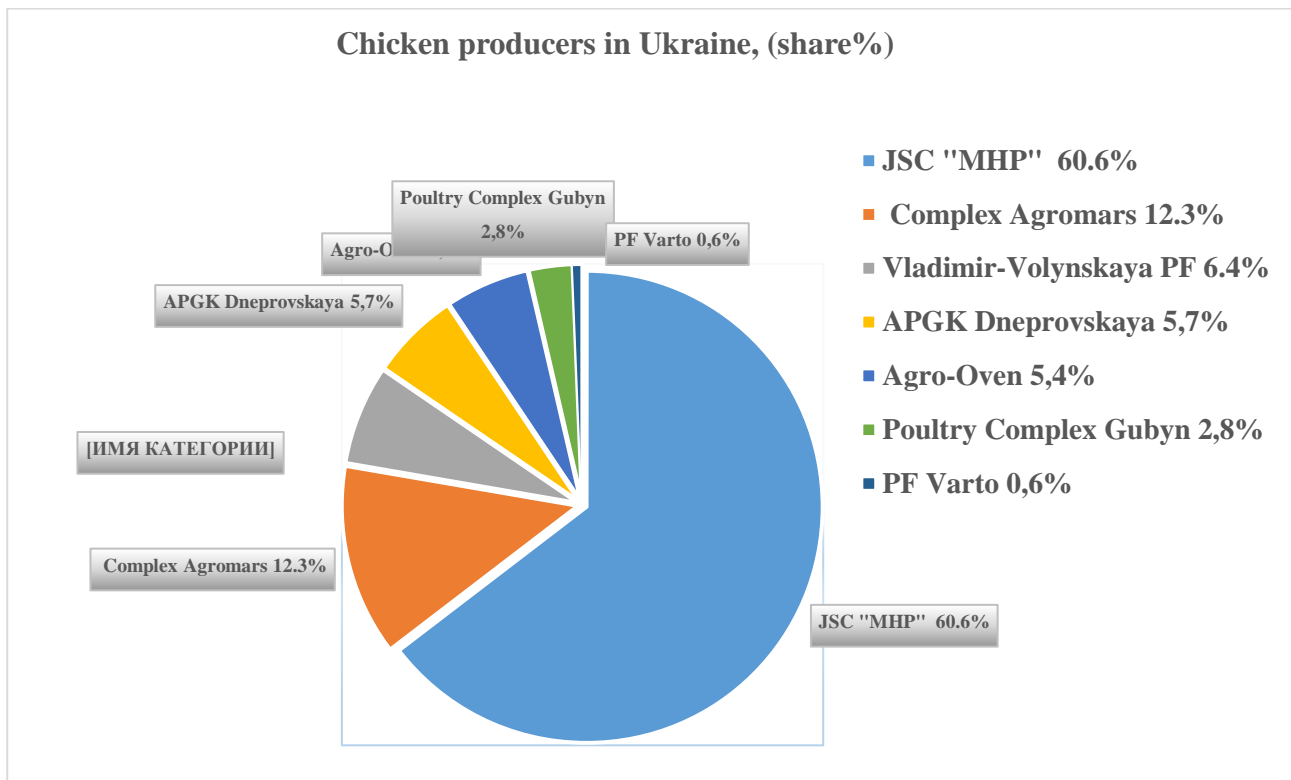


Рис. 3.3 The structure of the poultry market

Примітка: побудовано автором на основі інформації союзу птахівників України [55]

Хоча, варто зазначити, що тільки декілька компаній, що виробляють м'ясо птиці, працюють у національному масштабі, інші обслуговують певні регіони.

5. Особливістю ринку продукції птахівництва є те, що асортимент продукції у всіх підприємств-конкурентів однаковий: голови курчати-бройлера, гомілка курчати-бройлера, крило курчати-бройлера, набір кулінарний, ноги курчати-бройлера, печінка курчати-бройлера, серце курчати-бройлера, стегно курчати-бройлера, тушка курчати-бройлера заморожена, тушка курчати-бройлера охолоджена, філе курчати-бройлера, четвертинка курчати-бройлера, шиї курчати-бройлера, шлунки курчати-бройлера.

Асортимент експорту продукції птахівництва різниться залежно від країни покупця. Східні ринки переважно потребують четвертинки курчати-бройлера, стегна курчати-бройлера, та тушки курчати-бройлера заморожена. Країни європейської частини, Грузія переважно – філе курчати-бройлера.

Високий рівень конкуренції на внутрішньому ринку протягом 15 років сприяв постійному підвищенню якості готової продукції. Сильними сторонами вітчизняних виробників м'яса птиці можна вважати такі як: висока якість продукції; модернізація виробничого обладнання, постійне удосконалення технологічних процесів; наявність системи планових документів; чітко побудована організаційна структура управління та система контролю діяльності підприємства; постійний моніторинг ринку, розробка конкурентних стратегій; висококваліфікований персонал, ефективна система мотивації.

Звичайно є і слабкі сторони, до яких можна віднести – низьку рентабельність продукції, часткове недотримання планових показників, значна заборгованість за банківськими кредитами, не повна комп'ютеризація виробничого процесу, відокремленість збутової мережі, поділ на неформальні групи, що заважає співпраці у формально побудованих колективах, недостатній рівень мотивації висококваліфікованих працівників.

Ми дослідили конкурентоспроможність вітчизняної продукції птахівництва у порівнянні з аналогом на польському ринку з метою визначення її конкурентоспроможності на зовнішньому ринку. Оцінювання конкурентоспроможності здійснювалось для філе курячого таких виробників: ТзОВ “Птахокомплекс “Губин” ТМ “Пан Курчак”, Бойня “Пюрковсци” та АТ “Супердроб” [89, с. 210].

Дослідження проводилось на основі експертного оцінювання якісних показників курячого філе, а саме: зовнішній вигляд і колір поверхні; смакові властивості; запах і аромат; термін придатності; консистенція м'яса; прозорість бульйону; ціна, грн. з ПДВ. Розрахунок групового індексу якісних параметрів досліджуваного курячого філе наведено у таблиці 3.1.

Розрахунок групового індексу якісних параметрів досліджуваного
курячого філе

Назва показника	АТ «Супердроб»	Бойня «Пюрковски»
Зовнішній вигляд і колір поверхні	0,333	0,233
Смакові властивості	0,360	0,360
Запах і аромат	0,100	0,080
Термін придатності	0,100	0,100
Консистенція м'яса	0,063	0,056
Прозорість бульйону	0,050	0,050
Індекс якісних параметрів	1,006	0,880

За результатами розрахунків бачимо, що індекс якісних параметрів курячого філе Бойня “Пюрковски” менший одиниці, це свідчення того, що продукція даного виробника поступається за якісними параметрами продукції ТЗОВ “Птахокомплекс “Губин”. Значення розрахованого індексу для курячого філе АТ “Супердроб” вказує на вищу якість досліджуваного зразка у порівнянні з вітчизняним аналогом. Побудуємо багатокутник конкурентоспроможності курячого філе на закордонному ринку на основі даних табл. 1. (див. рис. 3.4).

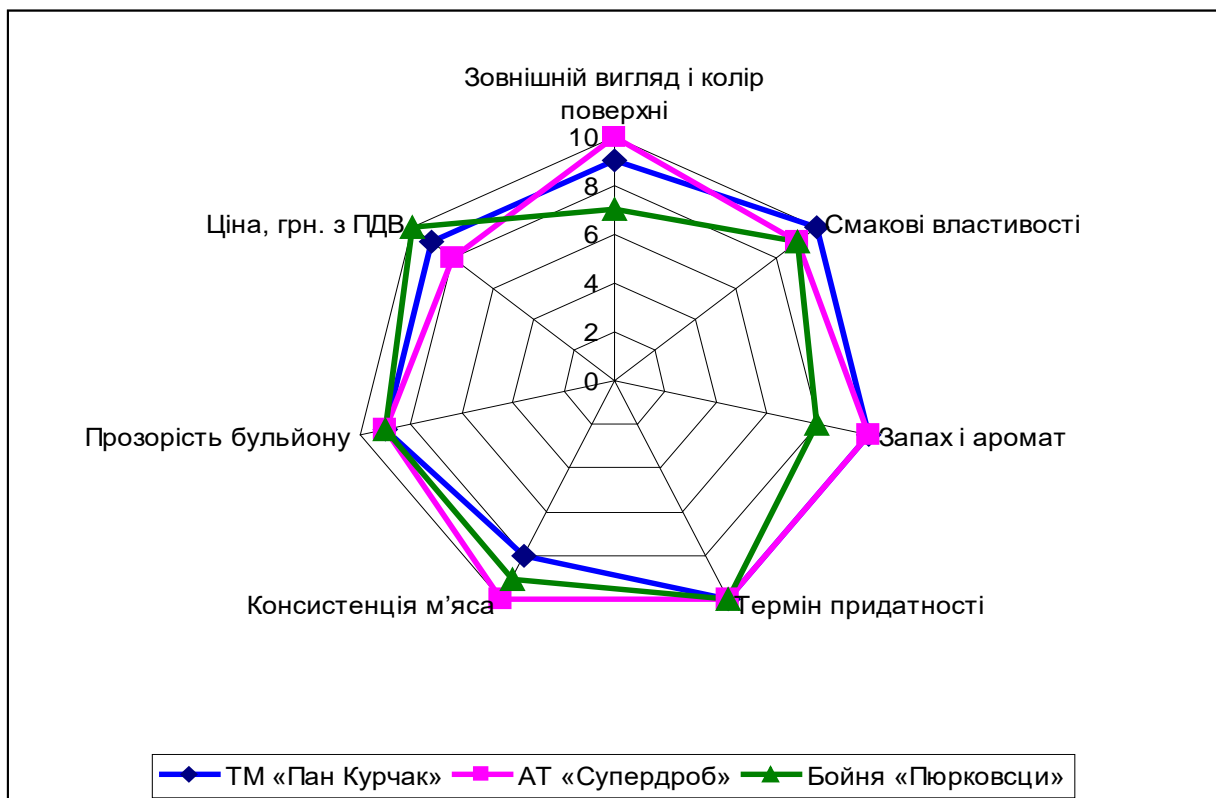


Рис. 3.4 Багатокутник конкурентоспроможності курячого філе на закордонному ринку

Як бачимо, найвищий рівень конкурентоспроможності спостерігається у продукції АТ «Супердроб». Продукція іншого закордонного виробника поступається якісними характеристиками, в тому числі і вітчизняному філе. Продукція ТзОВ «Птахокомплекс «Губин» ТМ «Пан Курчак» поступається продукції АТ «Супердроб» за такими характеристиками, як консистенція м'яса та зовнішній вигляд і колір поверхні, однак продукція ТзОВ «Птахокомплекс «Губин» ТМ «Пан Курчак» характеризується нижчою ціною та кращими смаковими властивостями.

Підрахунок групового показника за економічними параметрами узагальнюючого інтегрального індекса конкурентоспроможності наведено у таблицях 3.2, 3.3.

Таблиця 3.2

Результати розрахунок результатів групового показника економічних параметрів

Назва показника	ТМ «Пан Курчак»	АТ «Супердроб»	Бойня «Пюрковски»
Повні витрати споживача	38,05	41,90	34,43
Індекс економічних параметрів		1,101	0,905

Таблиця 3.3

Результати розрахунку інтегрального індексу конкурентоспроможності

Назва показника	АТ «Супердроб»	Бойня «Пюрковски»
Інтегральний індекс	0,913	0,972

Проведені розрахунки дають можливість зробити такі висновки: продукція ТзОВ «Птахокомплекс «Губин» є конкурентоспроможною порівняно з аналогічною продукцією АТ «Супердроб» та Бойня «Пюрковски» (індекс конкурентоспроможності є меншим від одиниці), однак продукція АТ «Супердроб» має кращі якісні характеристики, а за економічними параметрами поступається продукції ТзОВ «Птахокомплекс «Губин», отже, можна розглядати можливість цінової конкуренції. ТзОВ «Птахокомплекс «Губин» варто зосередити увагу також і на покращенні деяких якісних параметрів своєї продукції для отримання ще більших конкурентних переваг на міжнародному ринку м'яса птиці.

ЗЕД вітчизняних підприємств на сьогодні залежить не стільки від квот, скільки від вимог відповідного ринку експортера. Наприклад східні ринки вимагають сертифікат якості Halal, а на ринках ЄС існує багато технічних обмежень та вимог до процесу вирощування птиці. Не дивлячись на те, що країни великої двадцятки виступають за торгівлю без бар'єрів, вони встановили більше 120 нетарифних бар'єрів [94]. Проаналізуємо, як використовують вітчизняні виробники м'яса птиці свій економічний потенціал у здійсненні зовнішньоекономічної діяльності. Динаміка експорту-імпорту м'яса птиці в Україні за 2010-2015 рр. наведено на рис. 3.5. Так, загальний обсяг експорту м'яса птиці у 2015 році склав 161,3 тис. т, що менше на 8,4 % ніж у 2014 але більше на 10,5 % ніж у 2013 році. У порівнянні з 2010 роком експорт м'яса птиці збільшився майже в п'ять разів.

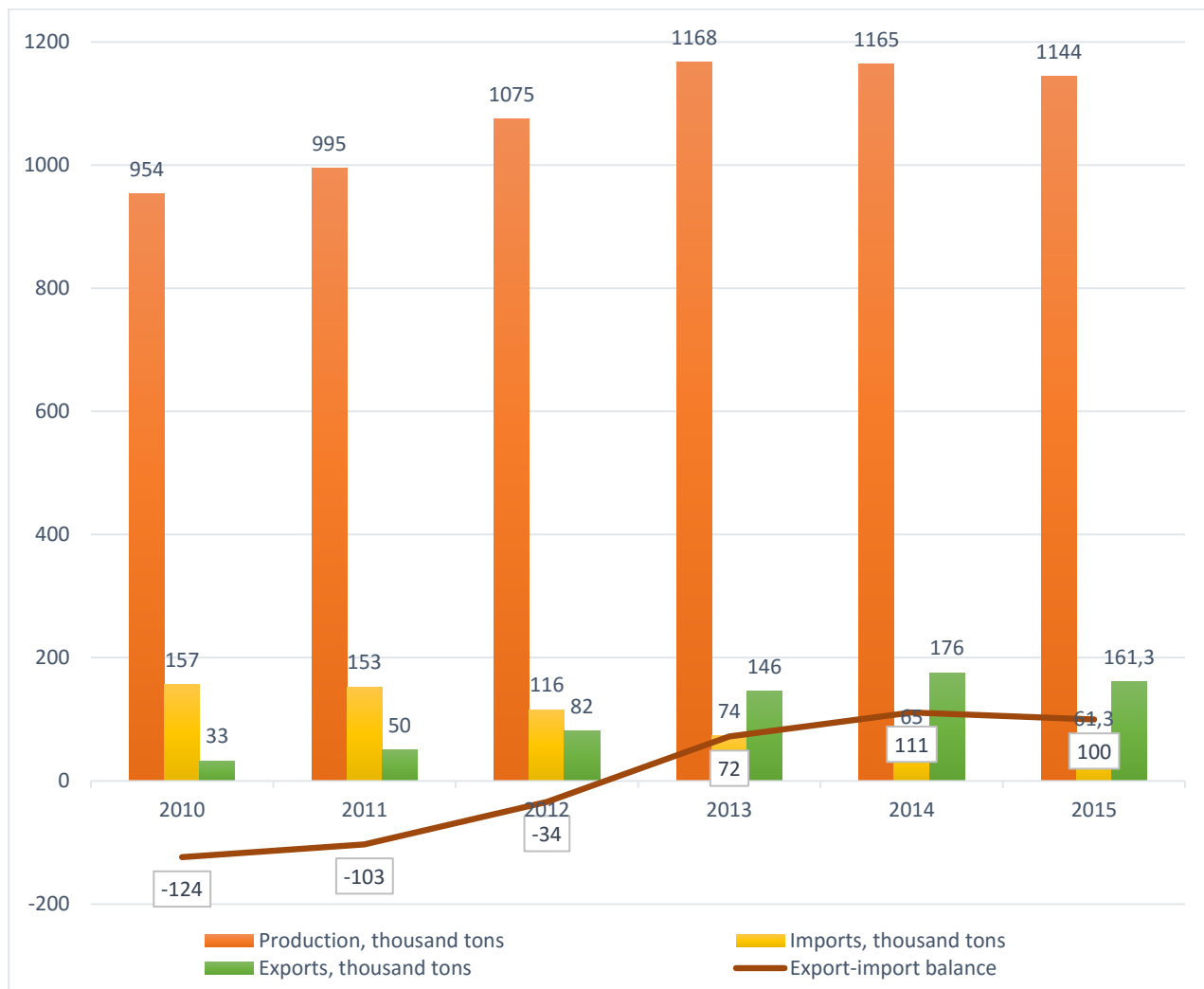


Рис. 3.5 Analysis of the production of meat poultry in Ukraine in 2010-2015 and volume of import and export

Примітка: побудовано автором на основі [54; 55]

З даними Союзу птахівників України у 2016 році відбулося значне зростання експорту у порівнянні з 2015 роком. Сьогодні найбільшим споживачем української курятини є Ірак – 30 000 тон. Менше експортовано до Узбекистану (23 000 тон), Казахстану (19 000 тон), Голландії (11 500 тон), Молдови (10 000 тон), Грузії (8800 тон). Потенційними ринками для експорту є країни Африки – Єгипет, Оман, Лівія, Кот-Д'Івуар, і Близького Сходу – Сирія, Йорданія, Ємен, ОАЕ [40, с. 5].

Протягом останніх трьох ринків зберігається частка експорту у загальній структурі виробництва м'яса птиці, в середньому на рівні 13,9 % (у 2013 – 12,5 %, 2014 – 15,1 %, 2015 – 14,1 %).

Загальний обсяг імпорту у 2015 році у порівнянні з 2010 зменшились у 2,5 рази. Зменшення відбувалося щороку в середньому на 16 %. Вдвічі зменшились обсяги імпорту у 2013 році у порівнянні з 2012 р. – з 116 тис. до 74 тис. т, коли у порівнянні з 2014 роком зменшення імпорту у 2015 році відбулося на 5,7 %. Саме зростання виробництва продукції птахівництва всередині країни дозволили у більшій мірі забезпечити внутрішній ринок. Крім того у 2012–2013 рр. були впроваджені протекціоналістські заходи, щодо квотування експорту, відповідно значні обсяги, що планувались на експорт, залишились всередині національного ринку.

Значні обсяги імпорту м'яса птиці у 2010-2012 рр. можна пояснити нестачею м'ясної сировини для переробних підприємств, зменшенням імпортного тарифного навантаження після вступу України до СОТ, закупівлею великих обсягів м'яса птиці ДП «Ресурспостач» для Держкомрезерву в цілях цінової стабілізації на внутрішньому ринку. З 2008 р. по 2011 р. найбільшим експортером м'яса птиці до України були США. В рейтингу споживачів курятини із США Україна займала у 2010 р. 4 місце, після Російської Федерації, Китаю та Мексики.

Таким чином за останні роки баланс експорту-імпорту м'яса птиці за аналізований період в Україні змінювався, спостерігалось значне

перевищення імпорту над експортом, протягом 2010–2012 рр. та позитивне значення протягом 2013–2015 рр. Значна зміна відбулася у 2013 році коли негативне сальдо у 34 тис. тон змінилось у позитивне у 72 тис. тон. У 2015 році спостерігалось позитивне сальдо зовнішньоекономічної діяльності вітчизняних підприємств птахівництва у кількості 100 тис. тон.

Основними позиціями експорту вітчизняної птиці є «частини тушок і субпродукти морожені» (код згідно з УКТ ВОД-207140000) і «нерозрізані на частини, морожені» (код-207120000). Перші становлять приблизно 55–58 %, другі – 40 %. Це істотно зменшує вартість експорту, як тоді коли б експортувалось філе, куряче бедро і т. д.

Вартість експорту має ту ж динаміку, що і обсяги (рис 3.6.).



Рис. 3.6 The volume export of poultry

Примітка: побудовано автором на основі [54; 55]

Ціна експорту продукції птахівництва протягом аналізованого періоду має незначні коливання (рис. 3.7). За деякими позиціями прослідковується зниження ціни, що є природнім явищем, коли прибутки виникають не за рахунок ціни, а обороту. Тому можна припустити, що вітчизняні виробники вже зайняли певну конкурентну позицію.

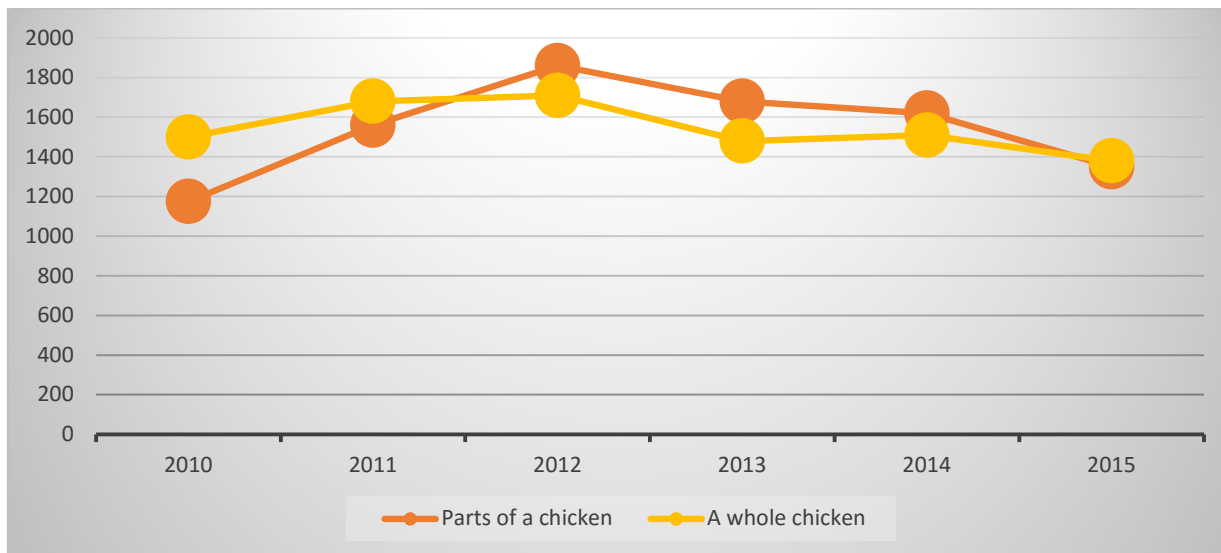


Рис. 3.7 Dynamics of export prices headings in US \$ / ton

Примітка: побудовано автором на основі [54; 55]

У 2015 р вперше значущою виявилася позиція «частини тушок і субпродукти, свіжі або охолоджені» (код 207130000). За 11 місяців минулого року частка експорту цієї позиції склала 5,6 %. Найбільшими експортерами цієї продукції є країни ЄС, перш за все Нідерланди і Німеччина. Ціна на охолоджене м'ясо приблизно на 80 % вище, ніж на заморожене. Коливання номенклатури позицій експорту і призводить до змін вартості експорту продукції птахівництва.

У 2015 році Україна стала третьою після Бразилії і Таїланду постачальником курятини до Європейського Союзу. Про це в Брюсселі власному кореспонденту УНІАН повідомив представник України при ЄС Костянтин Єлісеєв. Український дипломат пояснив це існуванням двох чинників: відкриття доступу для української домашньої птиці на ринки ЄС, впровадження автономних торгових преференцій, які фактично означають одностороннє застосування Євросоюзом умов угоди про вільну торгівлю з Україною.

Єлісеєв також повідомив, що потенційні імпортери «надзвичайно зацікавлені» в українській курятині. За його словами, в рамках квотування імпорту даної продукції Єврокомісія встановлює так звані коефіцієнти розподілу – процентне значення перевищення попиту над доступним обсягом квоти на відповідний квартал.

«З першого ж року поставок українська курятина показала свою кон'юнктурну здатність конкурувати з продукцією інших країн-імпортерів. Ми розуміємо, що зростання обсягів поставок в ЄС м'яса свійської птиці буде стримуватися тарифної квоти, передбаченої Угодою про асоціацію між Україною та ЄС, а тому не приховуємо, що збільшення обсягів квоти на курятину буде входити в основний пул пропозицій української сторони щодо трансформації «тарифного пакета» в ході реалізації Угоди про зону вільної торгівлі, яка почнеться з 2016 року», – заявив Єлісеєв [80].

Як бачимо з рис. 3.8 загальний обсяг вартості експорту у 2015 році збільшився на 86,7 % у порівнянні з 2014 роком, а у порівнянні з 2013 зріс у 163 рази. Вага експорту збільшилась у 2 рази у 2015 році у порівнянні з 2014 роком.

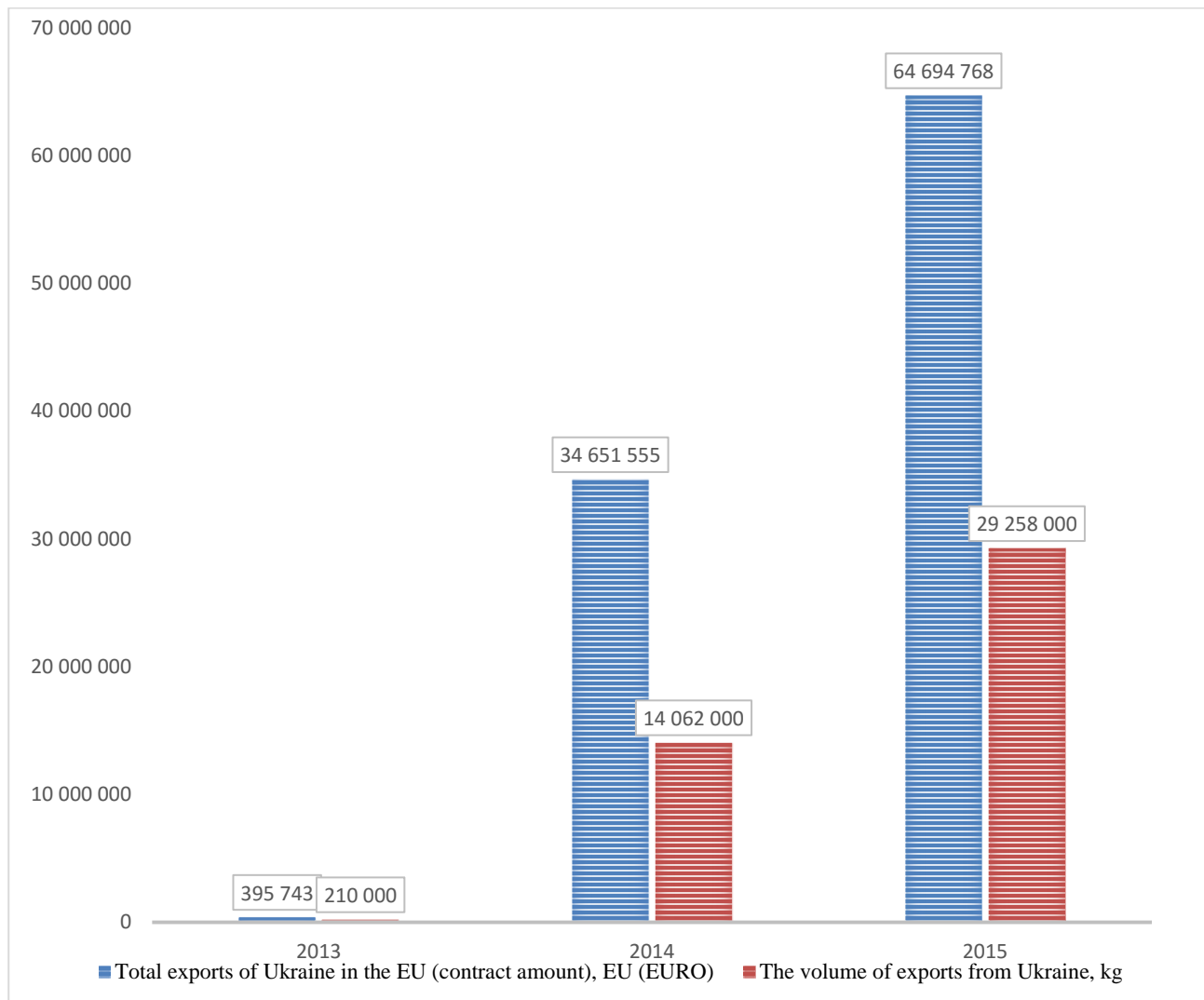


Рис. 3.8 Analysis Exports of chicken from Ukraine to the EU in 2013-2015

Відповідно вартість імпорту з країн ЄС у 2013 році у 2013 році у 85 раз перевищувала вартість експорту (рис. 3.9). Ситуація змінилась у 2014 році, перевищення експорту над імпортом склало 27 %, а у 2015 році імпорт відповідного виду продукції в Україну становив лише 40 % обсягів експорту у ЄС.

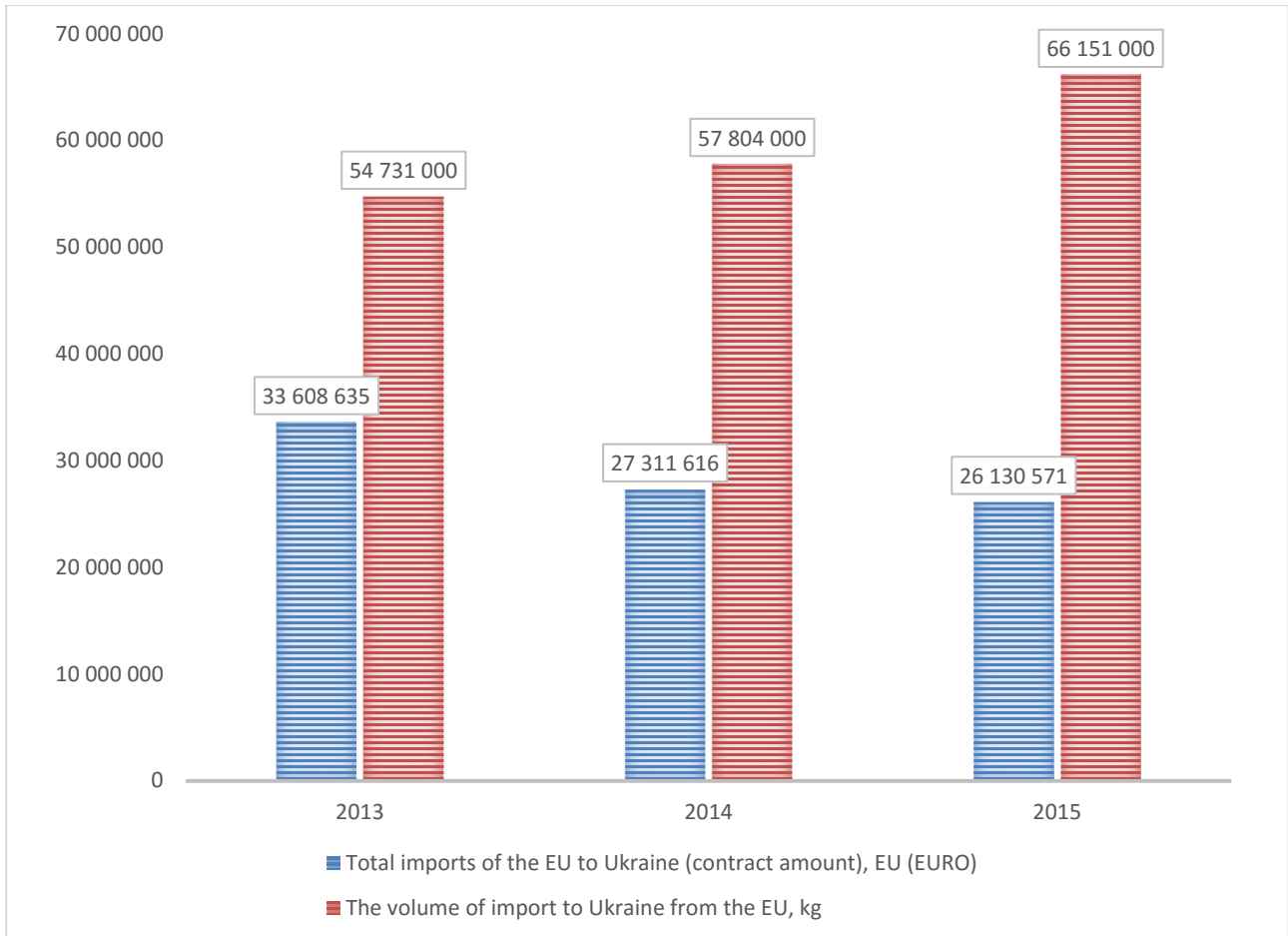


Рис. 3.9 Analysis of imports of poultry from the EU in 2013- 2015 .

Примітка: побудовано автором на основі джерела [5; 92]

Протягом 2015 року бачимо зменшення ціни імпорту, а саме у 2014 році 0,47 євро/кг, 2015 – 0,4 євро/кг, коли у 2013 році ціна становила 0,61 євро/кг. Це сприяє зниженні ціни вітчизняної курятини на внутрішньому ринку та підвищенню конкуренції.

Зростання українського експорту пояснюється і виходом вітчизняних птахівників на ринки Східної Азії. Всі великі виробники отримали сертифікати якості халяль. Слово «халяль» (від арабського «al-halal» –

«дозволене») – термін означає насамперед, безпеку, чистоту, користь для здоров'я людини, відсутність в продуктах харчування шкідливих консервантів і добавок. У мусульманському побуті під назвою «халяль» зазвичай розуміють м'ясо тварин, вживання якого не порушує ісламські харчові заборони, а також відповідає вимогам терміну придатності і зберігання, бо продукція ретельно контролюється відповідним халяль-комітетом [90].

Світовий ринок продуктів, відповідних правил «халяль», оцінюється в 500 млрд. доларів на рік, а число потенційних споживачів може досягати 1,5 млрд. чоловік – саме стільки мешканців Землі сповідують Іслам. Мусульманське населення «старого світу» становить за різними оцінками від 51,2 до 52 млн. чоловік, що, з урахуванням постійного його зростання, робить цю нішу дуже привабливою для інвесторів.

Українські виробники останнім часом все частіше спрямовують амбіції в цьому напрямку і прагнуть поборотися за цю нішу світового ринку. Крім того, великий потенціал «халяль» сектора має і Європа: вже зараз експерти оцінюють оборот європейського ринку «халяль» продуктів приблизно в 66 млрд. доларів, а в наступне десятиліття, як очікують, він збільшиться ще на 20-25 %.

Основним тарифним заходом регулювання зовнішньоекономічної діяльності ринку ЄС є квоти.

Весь експорт за квотами здійснюється в рамках двох основних принципів. Принцип «перший прийшов, перший обслуговується» (first come, first served) [92]. Згідно з цим принципом квоти виділяються на загальних підставах під час оформлення товарів на митниці. Другий – ліцензія на користування. Цей тип квот є більш складним. Працює наступним чином: імпортер, розташований в ЄС, звертається до Генерального директорату Європейської комісії із запитом на імпорт з України певної кількості продукції в певний період часу. В даному випадку від українського

експортера практично нічого не залежить, так як всю необхідну документацію надає імпортер, включаючи документальне підтвердження своєї здатності здійснювати імпорт з України. Таким чином, використання квот в рамках даного принципу залежить, перш за все, від імпортера. Ліцензія на користування був обраний для України, оскільки в Європейському союзі існує ряд «індикативних» груп товарів, імпорт яких жорстко регулюється. Застосування даного підходу дозволяє зробити імпорт таких товарів в ЄС більш контрольованим і прогнозованим. В рамках ліцензованих квот українські виробники агропродукції можуть експортувати 11 груп товарів: яловичину; свинину; курятину; яйця; пшеницю; ячмінь; кукурудзу; молоко, вершки, згущене молоко, йогурти; сухе молоко, вершкове масло і молочні пасти.

На експорт продукції тваринництва дозвіл видається країні в цілому. Після отримання відповідного дозволу українські підприємства, націлені на експорт такої продукції, повинні пройти через процедуру сертифікації та отримати «єврономер» і лише потім почати експорт.

На даний момент в Україні вже є дозвіл на експорт курятини. Також існує можливість ввозити побічні продукти тваринництва, не призначені для споживання людьми (технічний казеїн, пух і перо, шкіряну сировину і ряд інших субпродуктів).

Щодо птахівництва, то в таблиці 3.4 наведено документ, що визначає основних виробників, що мають право експортувати свою продукцію в ЄС (Волинський виробник ТзОВ Птахокомплекс «Губин» лише в квітні–травні 2016 р. отримав відповідний єврономер на свою продукцію).

Експорт м'яса всіх видів і субпродуктів з України за підсумком 2016 року зріс на 23 % у порівнянні з попереднім роком, склавши 285,95 тис. тон. Даний показник також на 37 % перевищує обсяг експорту м'яса з України в 2014 році. Про це повідомив аналітичний департамент Ради з питань

експорту продовольства (UFEB), посилаючись на вихідні дані Державної фіскальної служби.

Таблиця 3.4

List of poultry producers that are allowed to export to EU

COUNTRY SECTION Ukraine				Validity date from 23/05/2016 Date of publication 10/05/2016 00010		
List in force Approval number	Name	City	Regions	Activi- ties	Remark	Date of request
02-29-03 PM	PM Branch 'Pererobniy Compleks' Of Limited Liability Company 'Vinnytska Ptahofabryka'	Ladyzhyn	Vinnyts'ka Oblast'	CP, CS, SH	A	25/09/2014
03-20-08 PM	Ptycekomplex "Gubyn" LLC	Nowowo- lynsk	Volyns'ka Oblast'	CP, CS, SH	A	04/04/2016
09-12-01 PM	Ptahofabryka Sniatynska 'Nova' LLC	Sniatyn	Ivano- Frankivs'ka Oblast'	CP, CS, SH	A	06/06/2013
10-20-03 PM	LLC 'Complex Agromars'	Gavrylivka	Kyyivs'ka Oblast'	CP, CS, SH	A	06/06/2013
23-07-32 PM	Myronivska Pticefabrika PrJSC	Stepantsi	Cherkas'ka Oblast'	CP, CS, SH	A	06/06/2013
24-06-09 PM	"UPG-Invest" LLC	Mamayivtsi	Chernivets' ka Oblast'	CP, CS, SH	A	04/04/2016
Activities Legend : CP Cutting Plant CS Cold Stores SH Slaughterhouse			Remarks Legend : A Poultry			

Примітка: джерело [92]

Оснoву експорту, як і раніше, складає м'ясо птиці – 84 %, або 240,2 тис. тон, що на 49 % більше, ніж у 2015 році, і на 37 % більше рівня 2014 року. Основна виручка від продажів цього виду продукції за кордон надходила в

Україну з Іраку (78,4 млн дол., або 26,8 %), Єгипту (36,1 млн дол., або 12,4%) та Нідерландів (32,7 млн дол., або 11,2 %) [58].

Отже, впродовж проаналізованого періоду спостерігається чітка тенденція до зростання експорту та скорочення імпорту м'яса птиці. Основною причиною такої динаміки проаналізованих показників стало наближення цін на вітчизняну сировину до рівня цін в основних країнах-експортерах та підвищення конкурентоспроможності вітчизняного м'яса птиці на вітчизняному та зовнішньому ринку через наближення до західних стандартів якості. Крім того збільшився світовий попит на вітчизняне м'ясо птиці, що позитивно позначається на рівні експорту даної продукції.

Поступове зменшення частки імпорту та зростання обсягів вітчизняного виробництва веде до повної наповненості українського ринку продукцією власного виробництва. Потреба в імпортній продукції зменшується.

Основними напрямками розвитку птахівництва України та підвищення його ефективності мають бути:

1) збільшення чисельності поголів'я курей (особливо м'ясних), гусей, качок та індиків;

2) нарощування потужностей з виробництва м'яса бройлерів, доведення середньодобових приростів живої маси до 35 г і підвищення їх частки у структурі м'яса птиці;

3) повне забезпечення птахівничих господарств повнораціонними збалансованими комбікормами, а також спеціальними комбікормами для молодняка птиці;

4) розширення мережі фірмової торгівлі продуктами птахівництва, насамперед поблизу великих міст, промислових центрів та інших густонаселених пунктів;

5) проведення технічного переозброєння та автоматизації всіх виробничих процесів на птахофабриках;

б) продовження строку використання курей-несучок до 14 місяців проти існуючих 10 місяців;

7) надання допомоги господарствам населення у придбанні поголів'я молодняка птиці, поліпшення організації його вирощування, закупівлі та реалізації вирощеної продукції [68].

Згідно прогнозів балансу м'яса та м'ясних продуктів України на 2017 рік у порівнянні з попереднім періодом, можна сказати, що вперше за останні три роки український м'ясний ринок буде жити в умовах перевищення попиту над пропозицією. Тенденція зростання споживання м'яса поступово набирає обертів, в той час як поголів'я свиней в країні скоротилося до найнижчого рівня з 2009 року, а поголів'я ВРХ взагалі є зараз найнижчим за всю історію з моменту проголошення незалежності України – виникають нові можливості для виробників м'яса птиці.

В минулому році теж було зростання споживання і зменшення поголів'я, але, по-перше, тоді ще існував певний потенціал підтримування чи навіть збільшення рівнів виробництва за рахунок наявних ресурсів і підвищення ефективності, а по-друге, припинилися поставки до Росії і це м'ясо залишилось на внутрішнє споживання, тобто у порівнянні з попереднім роком «з'явився» додатковий обсяг. В цьому році з точки зору ресурсів виробництва все буде складніше, а додаткових обсягів від зменшення експорту імовірно не буде. Тому зростання споживання можливе, за рахунок збільшення імпорту [66].

Щодо прогнозу обсягів виробництва, то можна зазначити, що зростання обсягу м'яса свиней та ВРХ не передбачується у зв'язку зі зміною режиму державної підтримки, високої загрози проникнення на територію України нових штамів вірусів цих тварин. Виробники м'яса птиці більш спроможні в плані нарощування обсягів виробництва, забезпечити збільшення платоспроможного внутрішнього попиту. Але виникає питання, чи зможуть вони збільшити ще й експорт?

З одного боку, світовий ринок перенасичений, конкуренція серед постачальників зростає. З іншого боку, сучасні і ефективні українські виробники показали свої можливості, збільшивши експорт в минулому році в 1,5 рази або на 80 тис. тон. Тут треба мати два сценарії прогнозу – експорт приблизно на рівні минулого року та нове суттєве нарощування експорту. Найбільшу ймовірність матиме перший варіант сценарію.

Очікується зростання сукупного імпорту м'яса та субпродуктів птиці на 20 % або 30 тис. тон, як наслідок обмежених можливостей виробників по нарощуванню виробництва свинини та м'яса ВРХ і збільшення споживання.

Прогнозується незначне зростання на споживчому ринку через зростання платоспроможності через підвищення мінімальної заробітної плати. В цілому доходи українців потроху збільшуються разом з поживленням економічної активності. Прогнози зростання ВВП на 2017 рік складають 2-3 % проти 1-2 % в 2016 році. Зростають, звичайно, і витрати, але такий індикатор як товарообіг в торгівлі зріс у 2016 році в цілому на 4-5 % у порівняних цінах. Тому, скоріше за все, зросте попит на дешеві м'ясні продукти.

На сьогодні у світі всього близько 30 країн, які є нетто-експортерами м'яса, тобто продають за кордон більше, ніж завозять. У 2014 році вперше до переліку цих країн приєдналася і Україна та зайняла 24 місце в світі, а станом за 9 місяців 2016 року – 21 місце. Через значний потенціал птахівництва у найближчі 5 років Україна може увійти до 15 найбільших нетто-експортерів [40, с. 7].

3.3 Економіко-організаційна характеристика волинського виробника комбікормів ТзОВ «Агротехніка»

Група підприємств ТМ "Пан Курчак" є одним з провідних виробників і постачальників м'яса на ринок України. Розпочавши активну діяльність у

2002 році, підприємства ТМ "Пан Курчак" за короткий проміжок часу створили найпотужнішу в Західній Україні виробничу структуру в сільськогосподарській галузі.

Всі виробничі ресурси Агропромгрупи "Пан Курчак" розміщені на території Волинської області (Україна). Це дозволяє оперативно контролювати якість продукції на всіх етапах виробництва, вносити необхідні зміни в систему взаємодії підприємств, а також створювати нові підрозділи і швидко реагувати на вимоги ринку.

До складу виробничої структури Агропромгрупи "Пан Курчак" увійшли наступні підприємства:

- ПП "Західна аграрна компанія" – вирощування зернових та технічних культур;

- ТзОВ "Агротехніка" – виробництво і реалізація комбикормів;

- ТзОВ "Агідель" – утримання батьківського стада, інкубація курчат-бройлерів;

- ТзОВ "Птахокомплекс "Губин" – вирощування курчат бройлерів, виробництво м'яса птиці;

- ТзОВ "Віра-1" – вирощування свиней;

- ТзОВ "ВМП" – високотехнологічна переробка м'яса свинини, виробництво ковбасної продукції і копченостей, охолодженої свинини і субпродуктів;

- ТзОВ "Українські торгівельні мережі" – мережа фірмових магазинів "М'ясна точка".

На сьогоднішній день Агропромгрупа "Пан Курчак" є показовим прикладом сучасного виробництва, в якому втілюються найкращі досягнення європейських і українських спеціалістів. Основними факторами успіху є:

- вертикальна інтеграція;

- використання найефективніших вітчизняних і європейських технологічних розробок в галузі птахівництва;

- навчання персоналу і постійне підвищення кваліфікації працівників;
- контроль якості на всіх етапах виробництва.

Товариство з обмеженою відповідальністю "Агротехніка" одне з найбільших промислових підприємств міста Луцька, створене згідно чинного законодавства України на основі підписаного Установчого договору в 2009 році.

Товариство було створене з метою здійснення підприємницької діяльності для одержання прибутку в інтересах власників підприємства, запровадження нових технологій, залучення іноземних інвестицій для насичення споживчого ринку та задоволення потреб покупців в продукції та послугах підприємства.

ТОВ "Агротехніка" – частина Агропромислової групи "Пан Курчак". Підприємство займається виробництвом і постачанням повнораціонних комбікормів та концентратів під торговою маркою "Агрокорм" для сільськогосподарських тварин, птахів і риби. Два заводи з високотехнологічним обладнанням і повна автоматизація виробництва дозволяють виготовляти широкий асортимент комбікормів, легко змінюючи рецептуру, вигляд і спосіб пакування. Середньомісячна потужність заводів складає 12000 тон гранульованого комбікорму. Заводи оснащені новими високотехнологічними лініями європейського виробництва. Для виробництва використовуються премікси світового лідера з виробництва вітамінів та преміксів компанії DSM. ТОВ "Агротехніка" має прямі контракти по закупівлі преміксів у компанії DSM.

На сьогодні комбікорми виготовляються в трьох станах: гранулах, крупці, розсипу. На підприємствах компанії постійно проводиться вивчення і впровадження нових компонентів, а також розробляються рецепти, що дозволяють значно покращувати якість і ефективність кормових сумішей. За бажанням клієнтів можна використовувати різні види преміксів, амінокислот

тощо для досягнення кращих показників конверсії кормів та концентратів для виробництва кормів.

Якість сировини і готової продукції постійно контролюється власною, акредитованою лабораторією, обладнаною сучасними приладами. Результати дослідів, які проводяться персоналом лабораторії, підтверджуються органами держстандартів.

Завдяки високим виробничим можливостям і ефективному плануванню, компанія повністю забезпечує комбікормами підприємства Агропромгрупи "Пан Курчак", а також здійснює поставку комбікормової продукції іншим підприємствам галузі. Для населення компанія пропонує комбікорми фасовані по 10, 25, 40 кг.

Доставка насипних комбікормів здійснюється власним спеціалізованим транспортом вантажопідйомністю від 16 до 32 тон. Використання пневмотехнології при розвантаженні кормів дозволяє звести до мінімуму участь людини.

Основними перевагами ТзОВ "Агротехніка" є:

- заводи оснащені сучасними європейськими лініями;
- завдяки високим виробничим потужностям, компанія має можливість закуповувати сировину по найнижчим цінам, що позитивно впливає на вартість продукції;
- постійно проводиться вивчення і впровадження нових компонентів, а також розробляються рецепти, що дозволяють значно покращувати якість і ефективність кормових сумішей;
- всі корма проходять тестування на власних тваринах та птиці, і лише після покращення показників поступають у продаж;
- якість сировини і готової продукції постійно контролюється власною, акредитованою лабораторією і підтверджуються органами держстандартів;
- наявна можливість змінювати рецептуру під показники замовника виготовляти корми по давальницькій схемі.

Асортимент комбікормів та концентратів ТМ "Агрокорм" на сьогодні представлений двома лініями (виробництво "Testmer" Польща):

– лінія "Оптимум" – для невеликих господарств та населення, фасується у паперові брендові мішки по 10 та 25 кг (з вказанням торгової марки, інформації про виробника), окремі позиції – у 40-кілограмові поліпропіленові мішки.

– лінія "Преміум" – для великих тваринницьких господарств та ферм, відвантажується насипом або у поліпропіленовій упаковці по 40 кг.

Висока якість продукції ТОВ "Агротехніка" підтверджена Міжнародним сертифікатом Відповідності Системи Управління Якістю стандартам ISO 9001-2001.

ТзОВ "Агротехніка" пропонує такі основні товари:

– комбікорм повнораціонний для сільськогосподарських тварин, птахів і риби (розсипний, гранульований, крупка);

– концентрати;

– фасовані зернові та білкові суміші;

– сировину для виробництва комбікормів: премікси, метіонін, треонін, лізин, монокальцій-фосфат.

Підприємство має самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банках, фірмову марку та торговий знак, які затверджуються згідно з чинним законодавством, а також печатку зі своєю назвою.

Метою діяльності ТзОВ "Агротехніка" є об'єднання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів учасників для здійснення господарської діяльності та задоволення потреб підприємств, установ, організацій та населення у товарах та послугах з високими споживчими якостями та технічним рівнем і отримання прибутку.

Товариство з моменту державної реєстрації є юридичною особою, має самостійний баланс, розрахунковий та інші рахунки в банківських установах, печатку, штампи, товарний знак та інші реквізити. Воно може створювати на

території України і за її межами дочірні підприємства, філії та представництва, відповідно до чинного законодавства країни. Також має право без обмежень приймати рішення, щодо напрямів своєї діяльності.

На підприємстві ТзОВ "Агротехніка" працює бухгалтерська служба.

Бухгалтерська служба має декілька відділів: розрахунковий, матеріальний відділи, відділ обліку товарно-матеріальних цінностей. Для кожного з них розроблені посадові інструкції, де чітко розподілені їхні права та обов'язки. На головного бухгалтера покладені обов'язки організації ведення бухгалтерського та податкового обліку.

В обов'язки заступника головного бухгалтера входить проведення внутрішнього аудиту ведення бухгалтерського та податкового обліку по дотриманню вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та податкового законодавства. В кінці кожного звітного періоду він складає податкову звітність.

Товариство здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї роботи, а також веде статистичну звітність, подає її у встановленому порядку та обсязі органам державної статистики. Фінансовий рік починається з 1 січня поточного року і триває до 31 грудня цього ж року включно.

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність" звітним періодом для складання фінансової звітності для підприємства ТзОВ "Агротехніка" є календарний рік. Крім того, підприємство подає проміжну квартальну звітність в складі Балансу і Звіту про фінансові результати. Баланс підприємства складається станом на кінець останнього дня кварталу (року). Інші форми звітності – за певний проміжок часу – звітний період.

Підприємство щоденно здійснює безліч господарських операцій, які оформляються первинними документами і відображаються в облікових регістрах. Для оперативного керівництва діяльністю підприємства, оцінки

результатів діяльності, виявлення невикористаних резервів зростання виробництва і підвищення його економічної ефективності складається звітність.

Керівнику підприємства і виробничим підрозділам дані звітності дозволяють проаналізувати результати господарської діяльності і вжити необхідних заходів по її покращенню.

Перед складанням річної фінансової звітності обов'язково по підприємству проводяться інвентаризації активів та зобов'язань підприємства.

При веденні бухгалтерського обліку та складанні фінансових звітів забезпечується їх якісні характеристики: зрозумілість, доречність, достовірність, зіставність інформації.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві встановлена така форма бухгалтерського обліку:

- бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює головний бухгалтер;
- кількісний якісний склад бухгалтерії визначається штатним розкладом;
- розпорядження головного бухгалтера, які стосуються встановлення та здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві, є обов'язковим до виконання усіма структурними підрозділами і всіма працівниками підприємства.

Всі первинні операції вводять щоденно після їх здійснення (зокрема, купівля, списання на виробництво, продаж) в спеціальні журнали обліку операцій, які в кінці місяця закриваються, розпечатуються і зведені результати посилаються в Головну книгу.

Господарські операції відображаються в облікових регістрах на основі первинних документів у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені і

здані в бухгалтерію. Відповідальність за несвоєчасне складання та подання їх в бухгалтерію несуть особи, які склали та підписали ці документи.

ТзОВ "Агротехніка" є потужним промисловим підприємством, яке має позитивний імідж на вітчизняному ринку, і здатне забезпечити прибуткове ведення виробничо-фінансової діяльності за рахунок використання наявних внутрішніх і зовнішніх резервів росту ефективності.

В умовах безперервних економічних змін інновації стають основним чинником, що сприяє динамічному розвитку і підвищенню результативності функціонування як окремих ринкових суб'єктів господарювання, так і економічної системи загалом. За умов переходу економіки країни і суб'єктів господарювання до інноваційної моделі розвитку значно зростає роль системного та своєчасного аналізу інноваційної діяльності підприємства. Результативність впровадження інновацій залежить як від специфіки функціонування конкретного підприємства, так і мінливого зовнішнього середовища.

Майно, яке належить підприємству і яке відображено в його балансі, називається його активами. Фінансовий стан підприємства значною мірою залежить від доцільності та правильності вкладення фінансових ресурсів в активи. У процесі функціонування підприємства величина активів та їх структура постійно змінюються. Для характеристики якісних змін в структурі майна треба провести вертикальний та горизонтальний аналіз балансу (див. Додаток А, Б). Цей аналіз проведемо на основі аналітичної (див. дод. А).

За результатами аналізу можна зробити висновок, що за 2014 рік вартість майна в розпорядженні підприємства становила 39146 тис. грн., тобто за період 2014 року вартість майна підприємства збільшилась на 38361 тис. грн., тобто на 98 % за рахунок зростання необоротних та оборотних активів.

Оборотні активи у 2014 році збільшились на 34577 тис. грн., і їхня питома вага зменшилась на 4 %. Величина дебіторської заборгованості за розрахунками з бюджетом зросла на 1300 %, що є негативним для підприємства.

На початок 2015 року вартість майна в розпорядженні підприємства становила 77507 тис. грн., тобто протягом 2015 року вартість майна підприємства зросла на 18102 тис. грн. за рахунок зростання необоротних активів на 38,42 % та оборотних активів на 22,31 %.

Оборотні активи ТзОВ «Агротехніка» у 2015 році порівняно з 2014 роком збільшились на 16271 тис. грн., і їхня питома вага зменшилася на 0,8 %. Зростання активів підприємства відбулося завдяки значному збільшенню незавершеного виробництва (252,19 %), іншої дебіторської заборгованості (202,41 %). Зростання цих статей балансу є негативним явищем. Спостерігається зростання грошових коштів та їх еквівалентів, що є позитивним для підприємства.

За даними аналітичної таблиці можна зробити висновок, що за 2016 рік вартість майна в розпорядженні підприємства становила 134507 тис. грн., тобто за період 2016 року вартість майна підприємства збільшилась на 38898 тис. грн. за рахунок збільшення оборотних активів. Оборотні активи у 2016 році порівняно з 2015 р. збільшились на 39311 тис. грн., і їхня питома вага зросла до 95,55 % за рахунок збільшення іншої дебіторської заборгованості та запасів, що негативно впливає на фінансовий стан підприємства.

Після загальної оцінки динаміки обсягу та структури майна нами здійснено оцінку стану, руху ОЗ і причини зміни кожного виду майна на ТзОВ «Агротехніка». Нами розраховано показники на основі даних ТзОВ «Агротехніка» за 2014-2016 роки, а отримані результати подано в таблиці 3.5.

Коефіцієнти якісної характеристики основних засобів на
ТзОВ «Агротехніка» за 2014-2016 років

Показник	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Абсолютне відхилення	
				2015/2014рр.	2016/2015рр.
1	2	3	4	5	6
Коефіцієнт накопичення зносу	0,09	0,17	0,27	0,08	0,10
Коефіцієнт реальної вартості майна	0,41	0,19	0,32	-0,21	0,13
Ступінь зносу основних засобів	9,05	16,99	26,88	7,94	9,89
Ступінь оновлення основних засобів	81,62	83,12	32,34	1,50	-50,78
Фондовіддача основних засобів	69,86	75,49	77,94	5,63	2,45
Фондомісткість основних засобів	0,014	0,013	0,013	-0,001	0,000

Проведений аналіз ефективності використання основних засобів дав такі результати:

1) Коефіцієнт накопичення зносу визначає інтенсивність накопичення коштів для оновлення основного капіталу. Даний коефіцієнт в 2014 році становив 0,09, у 2015 р. – 0,17; у 2016 р. – 0,27.

2) Коефіцієнт реальної вартості майна визначає частку, яку займають основні засоби, виробничі запаси, незавершене виробництво у валюті балансу. У 2015 році цей показник зменшився на 0,21 відносно 2014 року за рахунок значного зростання дебіторської заборгованості. У 2016 році коефіцієнт реальної вартості майна дорівнює 0,32.

3) Ступінь зносу основних засобів показує відношення нарахованого зносу до первісної вартості основних засобів. Даний показник у 2014 році становить 9,05 %, в 2015 р. – 16,99 %, в 2016 р. – 26,88 %. Зростання ступеня зносу ОЗ пов'язане з перевищенням темпів приросту нарахованого зносу над введенням нових ОЗ.

4) Фондовіддача – це відношення вартості випущеної продукції у

вартісному виразі до середньорічної вартості основних виробничих засобів. Вона виражає ефективність використання засобів праці, тобто показує, скільки виробляється готової продукції на одиницю основних виробничих фондів. У нашому випадку фондівіддача за 2015 рік зросла порівняно з 2014 р. на 5,63 і становить 75,49, що свідчить про покращення ефективності використання основних засобів, а саме за рахунок зростання вартості випущеної продукції. У 2016 році цей показник зріс на 2,45, що є позитивним явищем.

Інформація, яка наводиться в пасиві балансу, дає змогу визначити зміни в структурі власного і позикового капіталу; розмір залучених в оборот довгострокових і короткострокових позикових коштів. Пасив показує, звідки взяли кошти і кому підприємство за них зобов'язане. У зв'язку з цим проводиться оцінювання структури джерел фінансових ресурсів - пасиву балансу, тобто здійснюється аналіз джерел формування капіталу підприємства, при якому необхідно вивчити динаміку і структуру власного та позикового капіталу за аналізований період (Додаток Б).

На основі даних аналітичної таблиці можна зробити висновок, що величина власного капіталу ТзОВ «Агротехніка» зросла у 2015 році порівняно з 2014 р. на 119,55 %, у 2016 році порівняно з 2015 р. – на 51,29 %. Загалом в період 2014-2016 рр. власний капітал зріс на 17714 тис. грн.. Тобто відбувається поступове зростання власного капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку, який у 2014 році становить 7380 тис. грн., у 2015 р. – 16502 тис. грн., а у 2016 р. – 25094 тис. грн.. Частка власного капіталу у джерелах фінансових ресурсів за 2015 рік зросла на 7,68 в.п., а за 2016 р. – на 1,32 в.п., що свідчить про зростання рівня фінансової незалежності підприємства. Такі статті як забезпечення наступних витрат і цільове фінансування, доходи майбутніх періодів відсутні протягом 2014-2016 рр. Довгострокові зобов'язання за 2015 рік зросли на 6,37 %, за 2016 р. – на

31,12 %, проте їх частка у валюті балансу за період 2014-2016 рр. зменшилася на 9,97 в.п., що свідчить про зменшення залежності ТзОВ «Агротехніка» від довгострокових кредитів банку. Величина поточних зобов'язань базового підприємства у 2015 році порівняно з 2014 р. зросла на 21,20 %, а у 2016 р. порівняно з 2015 р. – на 46,71 %. Це обумовлено зростанням кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги, яка становила у 2014 р. - 29015 тис. грн., у 2015 р. – 33493 тис. грн., у 2016 р. – 41075 тис. грн., а також за рахунок збільшення інших поточних зобов'язань за період 2014-2016 рр. на 4343 тис. грн.

Проведений аналіз майна підприємства свідчить про погіршення результативних показників, які негативно впливають на фінансовий стан підприємства.

Підприємству необхідно розробити програму щодо виходу із кризового фінансового стану, який може настати для підприємства як вірогідна подія. Тому актуальним постає завдання удосконалення форм і методів фінансового забезпечення функціонування підприємства, тобто пошук нових ефективних шляхів фінансової діяльності. Управління майном виступає визначальним і стратегічно важливим чинником підтримання й укріплення фінансового стану підприємства, особливо це стосується здійснення інноваційної діяльності.

Інформація, яка наводиться в пасиві балансу, дає змогу визначити зміни в структурі власного і позикового капіталу; розмір залучених в оборот довгострокових і короткострокових позикових коштів. Пасив показує, звідки взяли кошти і кому підприємство за них зобов'язане. Від оптимальності співвідношення власного і позикового капіталу значною мірою залежить фінансовий стан підприємства. Опрацювання правильної фінансової політики допоможе підприємству підвищити ефективність своєї діяльності [28, 360].

У зв'язку з цим проводиться оцінювання структури джерел фінансових ресурсів – пасиву балансу.

Структура джерел фінансових ресурсів характеризується трьома показниками:

— коефіцієнтом фінансової незалежності (коефіцієнт автономії), який розраховується як відношення власного капіталу до загального капіталу (валюти балансу):

$$K_{\phi n} = \frac{BK}{BB} \cdot 100\%, \quad (3.1)$$

де $K_{\phi n}$ – коефіцієнт фінансової незалежності; BK – власний капітал; BB – загальний капітал (валюта балансу);

— коефіцієнтом фінансової залежності, який характеризує частку боргу у загальному капіталі і розраховується як відношення позикового капіталу до загального капіталу (валюти балансу):

$$K_{\phi z} = \frac{PK}{BB} \cdot 100\%, \quad (3.2)$$

де $K_{\phi z}$ – коефіцієнт фінансової залежності; PK – позиковий капітал; BB – загальний капітал (валюта балансу);

— коефіцієнтом фінансового ризику (плече фінансового важеля), який розраховується відношенням позикового капіталу до власного:

$$K_{\phi p} = \frac{PK}{BK} \cdot 100\%, \quad (3.3)$$

де $K_{\phi p}$ – коефіцієнт фінансового ризику (плече фінансового важеля); PK – позиковий капітал; BK – власний капітал [22, 38].

Структура джерел фінансових ресурсів характеризується показниками фінансової незалежності підприємства, які наведені в таблиці 3.6.

Збільшення коефіцієнта фінансової незалежності означає зростання фінансової стійкості підприємства. Даний показник зріс у 2015 році порівняно з 2014 р. на 0,08, а у 2016 році порівняно з 2015 р. на 0,01. Загалом

протягом 2014-2016 рр. відбулось зростання коефіцієнта фінансової незалежності. Оскільки коефіцієнт фінансової залежності є оберненим до попереднього показника, то загалом протягом 2014-2016 рр. відбулося його зменшення на 47,75 %. Коефіцієнт концентрації позичкового капіталу у 2015 порівняно з 2014 р. зменшився на 8,52 %, а у 2016 році порівняно з 2015 р. – на 1,60 %, що свідчить про зменшення залежності підприємства від позикових коштів. Коефіцієнт фінансового ризику характеризує співвідношення позичених коштів підприємства до власних коштів. Динаміка зменшення цього показника веде до зменшення фінансової стійкості. Загалом даний показник на ТзОВ «Агротехніка» зменшився за період 2014-2016 рр. на 52,97 %, що не є позитивним для підприємства. Коефіцієнт фінансової стабільності характеризує покриття боргів власним капіталом, тобто є оберненим до коефіцієнту фінансового ризику. Чим більший даний показник, тим краща фінансова стійкість підприємства. Коефіцієнт зріс у 2015 році відносно 2014 року на 0,10, а у 2016 році відносно 2015 р. – на 20,04. Загалом протягом 2014-2016 рр. показник фінансової стабільності зріс на 112,62 %. Отже, за результатами дослідження коефіцієнтів можна зробити висновок, що за період 2014-2016 рр. відбулось покращення фінансової стійкості ТзОВ «Агротехніка».

Аналіз показників фінансової незалежності ТзОВ «Агротехніка»

Показник	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхилення					
				2015/2014 рр.		2016/2015 рр.		2016/2014 рр.	
				абсолютне	відносне	абсолютне	відносне	абсолютне	відносне
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	0,10	0,18	0,19	0,08	77,99	0,01	7,54	0,09	91,40
Коефіцієнт фінансової залежності	10,16	5,71	5,31	-4,45	-43,82	-0,40	-7,01	-4,85	-47,75
Коефіцієнт концентрації позичкового капіталу	0,90	0,82	0,81	-0,08	-8,52	-0,01	-1,60	-0,09	-9,98
Коефіцієнт фінансового ризику	9,16	4,71	4,31	-4,45	-48,60	-0,40	-8,50	-4,85	-52,97
Коефіцієнт фінансової стабільності	0,11	0,21	0,23	0,10	94,55	0,02	9,29	0,12	112,62
Коефіцієнт довгострокової заборгованості	0,84	0,71	0,68	-0,12	-14,73	-0,03	-4,21	-0,15	-18,32
Коефіцієнт покриття фінансових витрат	3,87	3,02	2,86	-0,85	-21,93	-0,16	-5,28	-1,01	-26,04
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	5,56	3,12	2,93	-2,44	-43,85	-0,19	-6,12	-2,63	-47,28
Коефіцієнт фінансової незалежності капіталізованих джерел	0,16	0,29	0,32	0,12	75,99	0,03	10,52	0,15	94,51

Матеріали аналізу стану матеріально-технічної бази підприємства, рівня організації виробництва і праці на ньому, ефективності використання матеріальних і трудових ресурсів становлять підґрунтя для аналізу обсягу виробництва і реалізації продукції. Завдання виробничої діяльності передбачають максимально можливий обсяг виробництва і продажу продукції заданого асортименту, потрібної якості у визначені терміни при найкращому використанні виробничого потенціалу, сприятливих умов зовнішнього середовища, досягнень науки і техніки для стійкого насичення ринку конкурентоспроможною продукцією та досягнення високих фінансових результатів. Цей комплекс завдань називають виробничою програмою підприємства [29, 136].

Джерелами для аналізу виробництва продукції є Звіт про виконання плану товарної продукції, Звіт про виробництво промислової продукції. Аналіз проведемо у розрізі кормів для курей, качок та гусей.

Дамо характеристику виконання плану виробництва товарної продукції у звітному періоді в цілому по підприємству у вигляді таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

Обсяги виробництва товарної продукції

	Обсяги виробництва продукції, тис. грн.			Відхилення					
	2014	2015	2016	2015 від 2014		2016 від 2015		2016 від 2014	
				абсолютне тис. грн.	відносне, %	абсолютне тис. грн.	відносне, %	абсолютне тис. грн.	відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Товарна продукція, тис. грн.	311601,8	373211,0	560084,6	174657,9	56,1	73824,9	15,2	248482,8	79,7

Отже, за досліджуваний період обсяги виробництва товарної продукції на ТОВ «Агротехніка» збільшилися на 248482,8 тис. грн. або на 79,7 % у 2016 році порівняно з початковим роком досліджуваного періоду. При цьому у 2015 році спостерігався також приріст обсягів товарної продукції порівняно з попереднім – на 174657,9 тис. грн. або на 56,1 %. У 2016 році порівняно з 2015

товарна продукція збільшилася на 73824,9 тис. грн. в абсолютному вимірі (або на 15,2 % у відносному). Збільшення даних показників пов'язане з плановим підвищенням обсягу виробництва та впровадження нових ліній виробництва та гранулятора кормів на підприємстві. Аналіз виконання та характеристику плану випуску продукції в цілому по підприємству в грошовому вираженні за структурою за 2014-2016 роки подамо у таблицях 3.8- 3.10

Таблиця 3.8

Випуск продукції за структурою ТЗОВ «Агротехніка» у 2014 р., тис. грн.

Назва виробу	За планом		Фактично		Фактичний випуск при плановій структурі	Зараховується у виконання плану за структурою	Структурні зрушення
	тон	частка, %	тон	частка %			
1	2	3	4	5	6	7	8
Комбікорм «Стартер бройлер "Оптимум"»	30000,0	57,5	30005,0	57,6	17252,9	17252,9	100,0
Комбікорм «Гроуер бройлер "Оптимум"»	1025,0	2,0	1015,0	1,9	20,3	20,3	99,0
Комбікорм «Фінішер бройлер "Оптимум"»	4400,0	8,4	4408,0	8,5	370,3	370,3	100,2
Комбікорм «Стартер курка несучка "Оптимум"»	4500,0	8,6	4408,0	8,5	379,1	379,1	98,0
Комбікорм «Гроуер курка несучка "Оптимум"»	4850,0	9,3	4812,0	9,2	447,5	447,5	99,2
Комбікорм «Курка-несучка "Оптимум"»	3100,0	5,9	3156,0	6,1	186,2	186,2	101,8
Комбікорм «Стартер качки-гуси "Оптимум"»	1245,0	2,4	1244,0	2,4	29,9	29,9	99,9
Комбікорм «Гроуер качки-гуси "Оптимум"»	1200,0	2,3	1244,0	2,4	28,6	28,6	103,7
Концентрат «Фінішер 25% бройлер "Оптимум"»	1850,0	3,6	1842,0	3,4	66,3	66,3	99,6
Всього	52170,0	100,0	54134,0	100,0	18781,1	18781,1	100,2

Фактичний випуск при плановій структурі знаходиться за формулою: фактично тис. грн. множиться на частка, % за планом. Тому маємо такі результати у графі «Зараховується у виконання плану» - ми порівнюємо графі «Фактичний випуск при плановій структурі» і «За планом тис. грн.» і заносимо меншу з двох сум у графу.

Структурні зрушення знаходимо за формулою: факт ділимо на план і множимо на 100 і отримуємо темпи зростання випуску продукції.

У 2014 році план по обсягу виробництва підприємством було перевиконано на 0,2 %, у тому числі по виробництву комбікорму «Фінішер бройлер “Оптимум” – на 3,7 %, а по виробництву комбікорму «Стартер курка несучка “Оптимум” – недовиконано на 2 %.

Розрахуємо коефіцієнт структурності як відношення суми за графою «Зараховується у виконання плану за структурою» до суми за графою «Фактичний випуск при плановій структурі».

$$K_{\text{структурності}} = 18781,1 / 18781,1 = 1,00 \text{ (або } 100,0 \text{ \%)}.$$

Таким чином, план за структурою випуску продукції виконаний у 2014 році на 100 %.

Таблиця 3.9

Випуск продукції за структурою ТзОВ «Агротехніка» у 2015 р., тис. грн.

Назва виробу	За планом		Фактично		Фактичний випуск при плановій структурі	Зараховується у виконання плану за структурою	Структурні зрушення
	тон	частка %	тон	частка, %			
1	2	3	4	5	6	7	8
Комбікорм «Стартер бройлер “Оптимум”	21451,0	57,2	27313,0	59,2	14530,5	14530,5	127,3
Комбікорм «Гроуер бройлер “Оптимум”	725,0	1,8	709,0	1,5	12,8	12,8	97,8
Комбікорм «Фінішер бройлер “Оптимум”	4120,0	11,0	4139,0	9,0	422,2	422,2	99,7
Комбікорм «Стартер курка несучка “Оптимум”	4150,0	12,3	4139,0	9,0	426,3	426,3	99,7

Продовження таблиці 3.9

1	2	3	4	5	6	7	8
Комбікорм «Гроуер курка несучка “Оптимум”	3510,0	1,9	3504,0	7,6	31,5	31,5	99,8
Комбікорм «Курка-несучка “Оптимум”	2500,0	7,2	2432,0	5,3	150,8	150,8	97,3
Комбікорм «Стартер качки-гуси “Оптимум”	1000,0	2,5	1072,0	2,3	26,8	26,8	107,2
Комбікорм «Гроуер качки-гуси “Оптимум”	525,0	1,3	538,0	1,2	7,0	7,0	102,5
Концентрат «Фінішер 25% бройлер “Оптимум”	1900,0	4,7	1870,0	4,0	87,9	87,9	98,4
Комбікорм «Стартер бройлер “Оптимум”	425,0	1,1	425,0	0,9	4,7	4,7	100,0
Всього	40306,0	100,0	46141,0	100,0	15700,5	15700,5	104,0

В 2015 році план з виробництва продукції перевиконаний на 4,00 %, у тому числі з виробництва Комбікорму «Стартер бройлер “Оптимум” – на 27,3 % та «Стартер качки-гуси “Оптимум” – на 7,2 %.

$$K_{\text{структурності}} = 15700,5 / 15700,5 = 1,00 \text{ (або } 100,0 \text{ \%)}.$$

Таким чином, план за структурою випуску продукції виконаний у 2015 році на 100 %.

Таблиця 3.10

Випуск продукції за структурою ТзОВ «Агротехніка» у 2016 р., тис. грн.

Назва виробу	За планом		Фактично		Фактичний випуск при плановій структурі	Зараховується у виконання плану за структурою	Структурні зрушення
	тон	частка %	тон	частка %			
1	2	3	4	5	6	7	8
Комбікорм «Стартер бройлер “Оптимум”	21451,9	59,2	21451,9	59,2	12699,5	12699,5	100,0
Комбікорм «Гроуер бройлер “Оптимум”	211,5	0,6	211,5	0,6	1,3	1,3	100,0
Комбікорм «Фінішер бройлер “Оптимум”	1699,5	4,7	1699,5	4,7	79,8	79,8	100,0
Комбікорм «Стартер курка несучка “Оптимум”	1699,5	4,7	1699,5	4,7	79,8	79,8	100,0

Продовження таблиці 3.10

1	2	3	4	5	6	7	8
Комбікорм «Гроуер курка несучка “Оптимум”	3951,0	10,9	3951,0	10,9	430,7	430,7	100,0
Комбікорм «Курка-несучка “Оптимум”	2096,4	5,8	2096,4	5,8	121,6	121,6	100,0
Комбікорм «Стартер качки-гуси “Оптимум”	1854,6	5,1	1854,6	5,1	94,6	94,6	100,0
Комбікорм «Гроуер качки-гуси “Оптимум”	294,1	0,8	294,1	0,8	2,4	2,4	100,0
Концентрат «Фінішер 25% бройлер “Оптимум”	1661,9	4,6	1661,9	4,6	76,4	76,4	100,0
Комбікорм «Стартер бройлер “Оптимум”	1340,7	3,6	1340,7	3,6	48,3	48,3	100,0
Всього	36261,1	100,0	32261,1	100,0	13634,4	13634,4	100,0

У 2016 році план з випуску продукції виконаний на 100,0 % по всіх видах товарної продукції.

$$K_{\text{структурності}} = 13634,4 / 13634,4 = 1,00 \text{ (або 100,0 \%)}.$$

Таким чином, план за структурою випуску продукції виконаний у 2016 році на 100 %.

Аналіз асортименту продукції підприємства наведемо у вигляді таблиць 3.11- 3.13.

Таблиця 3.11

Випуск продукції за асортиментом у 2014 році на ТЗОВ «Агротехніка»

(тис. грн.)

Назва виробу	Вартість		Зараховується у виконання плану за асортиментом	Відсоток виконання програми, %
	За програмою	Фактично		
1	2	3	4	5
Комбікорм «Стартер бройлер “Оптимум”	30000,0	30005,0	30000,0	100,0
Комбікорм «Гроуер бройлер “Оптимум”	1025,0	1015,0	1015,0	99,0
Комбікорм «Фінішер бройлер “Оптимум”	4400,0	4408,0	4400,0	100,2
Комбікорм «Стартер курка несучка “Оптимум”	4500,0	4408,0	4408,0	98,0

Продовження таблиці 3.11

1	2	3	4	5
Комбікорм «Гроуер курка несучка “Оптимум”	4850,0	4812,0	4812,0	99,2
Комбікорм «Курка-несучка “Оптимум”	3100,0	3156,0	3100,0	101,8
Комбікорм «Стартер качки-гуси “Оптимум”	1245,0	1244,0	1244,0	99,9
Комбікорм «Гроуер качки-гуси “Оптимум”	1200,0	1244,0	1200,0	103,7
Концентрат «Фінішер 25% бройлер “Оптимум”	1850,0	1842,0	1842,0	99,6
Всього	52170,0	54134,0	52021,0	100,2

Аналіз випуску продукції за асортиментом здійснюється на основі даних виконання плану або цін на види продукції, береться найменше з двох – Плану або Фактичного.

Графи 2 і 3 показують вартість відпуску готової продукції покупцям: за програмою – собівартість виробу, порахована після завершення випуску даного виду; фактично – рекомендована ціна продажу, запропонована підприємством для покупця.

Графа 4 «Зараховується у виконання плану за асортиментом» - найменша з двох вартостей і зараховується у виконання плану.

Коефіцієнт асортименту розраховується як співвідношення сумарного показника, який зараховується у виконання плану за асортиментом до сумарного планового показника випуску продукції. Цей показник визначається у абсолютному або у відсотковому значенні.

$$K_{\text{асортиментності}} = 52021,0 / 52170,0 = 0,9971 \text{ (або } 99,71 \text{ \%)}.$$

Тобто, у 2014 році план за асортиментом був недовиконаний на 0,29 %.

Таблиця 3.12

Випуск продукції за асортиментом у 2015 році на ТзОВ «Агротехніка»

(тис. грн.)

Назва виробу	Вартість		Зараховується у виконання плану за структурю	Відсоток виконання програми, %
	За програмою	Фактично		
1	2	3	4	5
Комбікорм «Стартер бройлер “Оптимум”	21451,0	27313,0	21451,0	127,3
Комбікорм «Гроуер бройлер “Оптимум”	725,0	709,0	709,0	97,8
Комбікорм «Фінішер бройлер “Оптимум”	4120,0	4139,0	4120,0	99,7
Комбікорм «Стартер курка несучка “Оптимум”	4150,0	4139,0	4139,0	99,7
Комбікорм «Гроуер курка несучка “Оптимум”	3510,0	3504,0	3504,0	99,8
Комбікорм «Курка-несучка “Оптимум”	2500,0	2432,0	2432,0	97,3
Комбікорм «Стартер качки-гуси “Оптимум”	1000,0	1072,0	1000,0	107,2
Комбікорм «Гроуер качки-гуси “Оптимум”	525,0	538,0	525,0	102,5
Концентрат «Фінішер 25% бройлер “Оптимум”	1900,0	1870,0	1870,0	98,4
Комбікорм «Стартер бройлер “Оптимум”	425,0	425,0	425,0	100,0
Всього	40306,0	46141,0	40175,0	104,0

В 2015 році план з виробництва продукції перевиконаний на 4,0 %, у тому числі з виробництва продуктів харчових інших – на 27,3 % та цукерок шоколадних інших – на 7,2 %.

$$K_{\text{асортиментності}} = 40175,0 / 40306,0 = 0,9967 \text{ (або } 99,67 \text{ \%)}$$

Таким чином, план за асортиментом випуску продукції недовиконаний у 2015 році на 0,33 %.

У 2016 році план з випуску продукції виконаний на 100,0 % по всіх видах продукції на підприємстві.

Таблиця 3.13

Випуск продукції за асортиментом у 2016 році на ТзОВ «Агротехніка»

(тис. грн.)

Назва виробу	Вартість		Зараховується у виконання плану за структурю	Структурнізр ушення
	За програмою	Фактична		
1	2	3	4	5
Комбікорм «Стартер бройлер “Оптимум”	21451,9	21451,9	21451,9	100,0
Комбікорм «Гроуер бройлер “Оптимум”	211,5	211,5	211,5	100,0
1	2	3	4	5
Комбікорм «Фінішер бройлер “Оптимум”	1699,5	1699,5	1699,5	100,0
Комбікорм «Стартер курка несучка “Оптимум”	1699,5	1699,5	1699,5	100,0
Комбікорм «Гроуер курка несучка “Оптимум”	3951,0	3951,0	3951,0	100,0
Комбікорм «Курка-несучка “Оптимум”	2096,4	2096,4	2096,4	100,0
Комбікорм «Стартер качки-гуси “Оптимум”	1854,6	1854,6	1854,6	100,0
Комбікорм «Гроуер качки-гуси “Оптимум”	294,1	294,1	294,1	100,0
Концентрат «Фінішер 25% бройлер “Оптимум”	1661,9	1661,9	1661,9	100,0
Комбікорм «Стартер бройлер “Оптимум”	1340,7	1340,7	1340,7	100,0
Всього	36261,1	36261,1	36261,1	100,0

$$K_{\text{асортиментності}} = 36261,1 / 36261,1 = 1,00 \text{ (або } 100,0 \%)$$

Таким чином, план за асортиментом випуску продукції був виконаний у 2016 році на 100 %.

Аналіз виконання програми реалізації продукції підприємства за 2014-2016 роки наведемо у вигляді таблиць 3.14 - 3.116

Таблиця 3.14

Дані для аналізу реалізації продукції підприємства 2014 році на ТзОВ

«Агротехніка», тис. грн.

Показники	За програмою	Фактично	Відхилення
1. Залишок готових виробів і товарів відвантажених на початок року	52224,00	52243,5	19,5
2. Випуск товарної продукції	311500,0	311601,8	101,8
3. Обсяг реалізації	311500,0	311601,8	101,8
4. Залишок готових виробів і товарів відвантажених на кінець року	52224,0	52243,5	19,5

Отже, на початок 2014 року залишки готових виробів і товарів відвантажених перевищували планові обсяги на 19,5 тис. грн., а обсяги випуску товарної продукції перевищували планові на 101,8 тис. грн. Це означає, що підприємство активно нарощує виробництво, це було б негативним якщо б надмірне виробництво призвело до затоварювання, але оскільки приріст обсягів реалізації є більшим від приросту залишків готових виробів у порівнянні з планом, то даний факт впливає позитивно. Приріст обсягу реалізації 101,8 тис. грн. порівняно з плановими даними, а залишки готових виробів і товарів відвантажених на кінець року є більшими від планових на 19,5 тис. грн.

Таблиця 3.15

Дані для аналізу реалізації продукції підприємства 2015 році на ТзОВ

«Агротехніка», тис. грн.

Показники	За програмою	Фактично	Відхилення
1. Залишок готових виробів і товарів відвантажених на початок року	55218,7	52243,5	-2975,2
2. Випуск товарної продукції	480988,3	482357,1	1368,8
3. Обсяг реалізації	485250,0	486259,7	1009,7
4. Залишок готових виробів і товарів відвантажених на кінець року	50957,0	48340,9	-2616,1

На кінець 2015 року залишки готових виробів зменшилися на 2616,1 тис. грн., хоча залишки готових виробів на початок 2015 року зменшилися порівняно з планом на 2975,2 тис. грн. Приріст випуску

товарної продукції становить 1368,8 тис. грн., а приріст обсягу реалізації 1009,7 тис. грн. порівняно з плановими даними.

Таблиця 3.16

Дані для аналізу реалізації продукції підприємства 2016 році на ТзОВ
«Агротехніка», тис. грн.

Показники	За програмою	Фактично	Відхилення
1. Залишок готових виробів і товарів відвантажених на початок року	50100,0	48340,9	-1759,1
2. Випуск товарної продукції	542250,0	542250,0	-
3. Обсяг реалізації	560000,0	560084,6	84,6
4. Залишок готових виробів і товарів відвантажених на кінець року	32350,0	30506,3	-1843,7

На початок 2016 року залишки готових виробів і товарів відвантажених зменшилися порівняно з плановими обсягами на 1759,1 тис. грн., а обсяги випуску товарної продукції не перевищували планові і тому не виявлено ніяких відхилень, але оскільки приріст обсягів реалізації – 84,6 тис. грн. є більшим від приросту залишків готових виробів у порівнянні з планом, то даний факт впливає позитивно, тобто залишки на кінець року були меншими від планових на 1843,7 тис. грн.

За даними проведеного аналізу товарної продукції по досліджуваному підприємству можна зробити висновок, що випуск товарної продукції складає вагому частку на ТзОВ «Агротехніка», через що дане підприємство отримує вагому частку прибутків. Асортимент продукції є дуже різноманітним та складає близько 40 найменувань, серед яких найбільша частка виробництва припадає на корма для курей-несучок. Підприємство активно нарощує виробництво, це було б негативним, якщо б надмірне виробництво призвело до затоварювання, але оскільки приріст обсягів реалізації є більшим від приросту залишків готових виробів у порівнянні з планом, то даний факт впливає позитивно.

3.4 Аналіз економічного потенціалу ТзОВ «Агротехніка» у розрізі бізнес-процесів

У методиці аналізу присутня сукупність показників, що є індикаторами фінансового стану підприємства. Задовільні платоспроможність, ліквідність та рентабельність є підтвердженням стійкого стану підприємства та запорукою його розвитку. Платоспроможність означає наявність у підприємства грошових коштів та їх еквівалентів, достатніх для розрахунків за кредиторською заборгованістю, яка потребує негайного погашення. Під ліквідністю будь-якого активу розуміють його здатність перетворюватися на грошові кошти, а ступінь ліквідності визначається тривалістю періоду, протягом якого ця трансформація може бути здійснена. Для оцінки ліквідності активу балансу групують за ступенем убуття ліквідності, а пасиви – за зростанням строків оплати зобов'язань. Аналіз ліквідності підприємства являє собою аналіз ліквідності балансу і полягає в порівнянні засобів по активу згрупованих по ступеню ліквідності з зобов'язаннями по пасиву, об'єднаними по термінах їхнього погашення в порядку зростання термінів [18, 71].

Баланс вважається абсолютно ліквідним, якщо виконуються умови:

$$A_1 \geq P_1; A_2 \geq P_2; A_3 \geq P_3; A_4 \leq P_4.$$

Співвідношення груп активів і зобов'язань $A_1 > P_1$ і $A_1 + A_2 > P_1 + P_2$ свідчить про наявність поточної ліквідності балансу підприємства і його платоспроможність у найближчій перспективі. Дотримання співвідношення

$$A_3 > P_3 \text{ і } A_1 + A_2 + A_3 > P_1 + P_2 + P_3$$

є необхідною умовою для забезпечення перспективної ліквідності та довготривалої платоспроможності підприємства.

Аналіз ліквідності балансу проведено в таблиці 3.17. На основі аналітичної таблиці 3.13 ми виявили надлишок за всі три роки по найбільш ліквідних активах, відповідно 25372 тис. грн. – у 2014 році, 28520 тис. грн. – у 2015 році, 36509 тис. грн. – у 2016 році. По швидкоореалізованих активах виявлено надлишок за всі три роки, відповідно у 2014 р. – 36639 тис. грн., у 2015 р. –

Групування статей активу і пасиву балансу ТзОВ "Агротехніка" за ознакою ліквідності у 2014-2016 роках

Актив	Сума, тис. грн.			Пасив	Сума, тис. грн.			Надлишок (+) або нестача (-), тис. грн.		
	2014	2015	2016		2014	2015	2016	2014	2015	2016
1. Найбільш ліквідні активи	3 643,0	4 973,0	4 566,0	1. Найбільш термінові зобов'язання	29 015,0	33 493,0	41 075,0	-25 372,0	-28 520,0	-36 509,0
2. Активи, які швидко реалізуються	38 142,0	67 448,0	81 477,0	2. Короткострокові пасиви	1 503,0	3 496,0	13 190,0	36 639,0	63 952,0	68 287,0
3. Активи, які повільно реалізуються	31 162,0	16 876,0	42 516,0	3. Довгострокові пасиви	39 359,0	41 868,0	54 898,0	-8 197,0	-24 992,0	-12 382,0
4. Важкореалізовані активи	4 560,0	6 312,0	5 948,0	4. Постійні пасиви	7 630,0	16 752,0	25 344,0	3 070,0	10 440,0	19 396,0

63952 тис. грн., у 2016 р. – 68287 тис. грн. По активах, що повільно реалізуються ми виявили нестачу за всі три роки, відповідно 8197 тис. грн. – у 2014 році, 24992 тис. грн. – у 2015 р., 12382 тис. грн. – у 2016 р. По важкореалізованих активах виявлено надлишок за період 2014-2016 рр., відповідно у 2014 році – 3070 тис. грн., у 2015 р. – 10440 тис. грн., у 2016 р. – 19396 тис. грн.

Отже, баланс підприємства ТзОВ «Агротехніка» не був абсолютно ліквідний протягом 2014-2016 рр., оскільки спостерігається нестача найбільш ліквідних активів і активів, які повільно реалізуються над пасивами відповідних груп, а величина важкореалізованих активів є більшою за величину постійних пасивів.

Ліквідність та платоспроможність оцінюється за допомогою абсолютних та відносних показників наведених в таблиці 3.18.

Таблиця 3.18

Аналіз показників ліквідності та платоспроможності ТзОВ "Агротехніка" за 2014-2016 рр.

Показник	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхилення					
				2015/2014рр.		2016/2015рр.		2016/2013 рр.	
				абсолютне	відносне	абсолютне	відносне	абсолютне	відносне
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Коефіцієнт поточної ліквідності	2,39	2,41	2,37	0,02	1,00	-0,05	-1,87	-0,02	-0,89
Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,27	1,93	1,56	0,66	51,80	-0,37	-19,07	0,29	22,86
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,12	0,13	0,08	0,02	12,63	-0,05	-37,42	-0,04	-29,51
Коефіцієнт ліквідної платоспроможності	1,04	1,13	1,18	0,09	8,47	0,05	4,00	0,13	12,81
Коефіцієнт критичної ліквідності	1,51	2,08	1,68	0,57	37,90	-0,40	-19,15	0,17	11,49
Маневреність робочого капіталу	-0,02	-0,02	-0,01	0,00	-19,41	0,01	-62,91	0,02	-70,11

Продовження таблиці 3.18

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Коефіцієнт забезпечення реалізації робочого капіталу	0,16	0,13	0,19	-0,03	-17,85	0,06	48,80	0,04	22,25
Коефіцієнт довгострок. фінансового забезпечення 1-го ступеня	1,67	2,65	4,26	0,98	58,61	1,61	60,55	2,59	154,65
Коефіцієнт довгострокової фінансової заборгованості 2-го ступеня	10,3	9,29	13,5	-1,02	-9,87	4,20	45,26	3,19	30,92
Коефіцієнт довгострокового фінансового забезпечення 3-го ступеня	1,32	2,53	1,66	1,21	92,19	-0,87	-34,51	0,34	25,87

Проаналізувавши розрахованих коефіцієнти можна стверджувати, що:

1) Коефіцієнт поточної ліквідності показує, яку частину поточних зобов'язань підприємство спроможне погасити за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів – грошових коштів та їх еквівалентів, фінансових інвестицій та дебіторської заборгованості. Цей показник показує платіжні можливості підприємства щодо погашення поточних зобов'язань за умови своєчасного здійснення розрахунків з дебіторами. У 2014 році його значення становило 2,39, у 2015 р. – 2,41, у 2016 р. – 2,37, при нормативному $> 0,6$.

2) Коефіцієнт абсолютної ліквідності відбиває ту частину короткострокової заборгованості, яку підприємство може погасити у найближчий час. На кінець 2014 року базове підприємство може погасити лише 12 % короткострокової заборгованості, в 2015 р. – 13 %, в 2016 р. –

8 %, хоча в нормальних умовах ця величина повинна дорівнювати 20 – 50 %. Розрахунок даного коефіцієнта показує неможливість ТзОВ «Агротехніка» погасити поточну заборгованість на звітну дату.

3) Коефіцієнт ліквідної платоспроможності ТзОВ «Агротехніка» у 2014 році становить 1,04, у 2015 р. – 1,13, у 2016 р. – 1,18. Даний показник >1 , що свідчить про можливість підприємства погасити звою довгострокову і короткострокову заборгованість за рахунок оборотних активів.

4) Коефіцієнт критичної ліквідності визначає можливість погашення поточних зобов'язань за рахунок оборотних активів і висуваючи припущення, що товарно-матеріальні запаси взагалі не мають ніякої ліквідаційної вартості.

Більшість інших розрахованих показників мають тенденцію до щорічного зростання.

Отже, за розрахунками показників можна говорити про позитивну тенденцію до зростання ліквідності підприємства і покращення його платоспроможності.

При аналізі фінансової стійкості підприємства визначають здатність підприємства протидіяти зовнішнім, внутрішнім, а також непередбачуваним факторам, які впливають на його фінансовий стан. Фінансова стійкість відображає постійне стабільне перевищення доходів над витратами, вільне маневрування грошовими коштами підприємства, здатність шляхом ефективного їх використання забезпечити безперервний процес виробництва і реалізації продукції. Для характеристики джерел формування запасів визначають три основних показники, які характеризують види джерел:

1) Наявність власних оборотних коштів (ВКО)

ВКО 2014 = 7630 - 4560 = 3070 (тис. грн.)

ВКО 2015 = 16752 - 6312 = 10440 (тис. грн.)

$$\text{ВКО } 2016 = 25344 - 5948 = 19396 \text{ (тис. грн.)}$$

Показник наявності власних оборотних коштів характеризує чистий оборотний капітал. У 2014 році він мав додатне значення 3070 тис. грн., у 2015 році – зріс до 10440 тис. грн., а у 2016 році становить 19396 тис. грн..

Загальне додатне значення показника ВКО свідчить про фінансову стабільність ТзОВ «Агротехніка».

2) Наявність власних і довгострокових позикових джерел формування запасів (ВД):

$$\text{ВД } 2014 \text{ рік} = 3070 + 39359 = 42429 \text{ (тис. грн.)}$$

$$\text{ВД } 2015 \text{ рік} = 10440 + 41868 = 52308 \text{ (тис. грн.)}$$

$$\text{ВД } 2016 \text{ рік} = 19396 + 54898 = 74294 \text{ (тис. грн.)}$$

Показник наявності власних і довгострокових позикових джерел формування запасів підприємства ТзОВ «Агротехніка» у 2014 році становив 42429 тис. грн., у 2015 році – збільшився до 52308 тис. грн., а у 2016 році складав 74294 тис. грн.

Збільшення значення показника ВД свідчить про зростання фінансової стабільності ТзОВ «Агротехніка».

3) Загальна величина основних джерел формування запасів (ОД):

$$\text{ОД } 2014 \text{ рік} = 42429 + 0 = 42429 \text{ (тис. грн.)}$$

$$\text{ОД } 2015 \text{ рік} = 52308 + 0 = 52308 \text{ (тис. грн.)}$$

$$\text{ОД } 2016 \text{ рік} = 74294 + 0 = 74294 \text{ (тис. грн.)}$$

Загальна величина основних джерел формування запасів підприємства

на ТзОВ «Агротехніка» у 2014 році становила 42429 тис. грн., у 2015 р. він збільшився до 52308 тис. грн., а у 2016 р. – 74294 тис. грн.

При проведенні фінансового аналізу підприємства важливо визначити запас фінансової стійкості, під яким розуміють той обсяг реалізації, який забезпечує підприємству певну стабільність його фінансового становища. Для цього використовують такі показники (Форма № 2):

1) чиста виручка від реалізації складає: у 2014 році – 268242 тис. грн., у 2015 р. – 402545 тис. грн., у 2016 р. – 384224 тис. грн. Даний показник зріс в 2015 році порівняно з 2014 р., що свідчить про нарощення оборотів у даному звітному періоді.

2) собівартість реалізованої продукції становить: у 2013 році – 268242 тис. грн., у 2014 р. – 357706 тис. грн., у 2015 р. – 346499 тис. грн.

3) чистий прибуток складає: у 2014 році – 5501 тис. грн., у 2015 р. – 10686 тис. грн., у 2016 р. – 11178 тис. грн..

Отже, наведені три основні показники, що відображають обсяг реалізації, собівартість та прибуток підтверджують ефективну діяльність ТзОВ «Агротехніка» протягом 2014-2016 рр., зокрема зростання чистого прибутку свідчить про стабільний фінансовий стан підприємства.

Наступним важливим аспектом загальної ефективної діяльності підприємства є його стабільно висока ділова активність. Показники, що характеризують ділову активність, наведені у Додатку В.

Коефіцієнти оборотності мають велике значення для оцінки фінансового стану підприємства, оскільки швидкість обороту капіталу, тобто швидкість перетворення його в грошову форму, безпосередньо впливає на платоспроможність підприємства. Крім того, збільшення швидкості обороту капіталу відображає за інших рівних умов підвищення виробничо-технічного потенціалу підприємства. Ділова активність підприємства у фінансовому аспекті проявляється передусім у швидкості обороту його засобів. Аналіз полягає у досліджуванні рівнів і динаміки різнобічних фінансових коефіцієнтів оборотності, які є відносними показниками фінансових результатів діяльності господарюючого суб'єкта:

1) Коефіцієнт оборотності активів показує, скільки разів за період здійснюється повний цикл виробництва та обігу, що приносить відповідний дохід. Даний показник на ТзОВ «Агротехніка» у 2014 році становить 3,46, у 2015 р. – 4,21, у 2016 р. – 2,86. Це говорить про те, що на

1 грн. вартості всіх активів в 2014-2016 рр. підприємство щороку отримувало по 3,46, 4,21, 2,86 грн. доходу відповідно. Тривалість одного обороту активів в 2015 році порівняно з 2014 роком зменшилась на 18,77 дні, що є позитивним явищем. Проте динаміка даного показника за період 2014-2016 рр. має негативну тенденцію, оскільки тривалість обороту зросла на 22,31 дні.

2) Коефіцієнт оборотності оборотних засобів. На ТзОВ «Агротехніка» цей показник у 2014 році становить 3,68, у 2015 р. – 4,51, у 2016 р. – 2,99. Зростання цього коефіцієнта у 2015 році порівняно з 2014 роком свідчить про пришвидшення обороту оборотних засобів, а у 2016 р. порівняно з 2015 р. – сповільнення обороту оборотних засобів. Тривалість одного обороту оборотних засобів у 2014 році дорівнює 99,26 дні, у 2015 р. – 80,97 дні, у 2016 р. – 122,13 дні.

3) Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості показує, скільки разів за рік обернулися кошти, вкладені в розрахунки. На ТзОВ «Агротехніка» даний показник у 2014 році становить 10,87, у 2015 р. – 8,65, у 2016 р. – 5,60. Тривалість одного обороту дебіторської заборгованості протягом 2014-2016 рр. відповідно становить: 33,72, 42,17, 65,16 днів. Динаміка вищенаведених показників є негативною і свідчить про уповільнення оплати по рахунках дебіторами ТзОВ «Агротехніка». Показники оборотності дебіторської заборгованості корисно порівнювати з оборотністю кредиторської заборгованості.

4) Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості – показує розширення або зниження комерційного кредиту, наданого підприємству. На ТзОВ «Агротехніка» даний показник у 2014 році становить 8,60, у 2015 р. – 11,93, у 2016 р. – 8,42. Зменшення даного коефіцієнта свідчить про уповільнення швидкості погашення кредиторської заборгованості, а його зростання – означає збільшення швидкості оплати заборгованості підприємства.

Отже, при аналізі показників ділової активності, а саме коефіцієнтів оборотності виявлено зростання оборотності активів, робочого капіталу, виробничих запасів, кредиторської заборгованості у 2015 році порівняно з 2014 р., проте дані показники у 2016 р. порівняно з 2015 р. зменшилися, що свідчить про нестійкий фінансовий стан ТЗОВ «Агротехніка».

Ефективність формування та використання прибутку підприємства можна охарактеризувати за допомогою коефіцієнтів, які наведені в таблиці 3.15.

З даних, що наведені в таблиці 3.19, ми бачимо, що коефіцієнти прибутковості і рентабельності коливаються, при чому спостерігається тенденція зростання по більшості показниках протягом 2014-2016 рр., що свідчить про розширення діяльності підприємства та його прибутковість.

Таблиця 3.19

Аналіз показників рентабельності ТЗОВ «Агротехніка» за 2014-2016 рр.

Показник	2014 р.	2015 р.	2016 р.	Відхилення					
				2015/2014 рр.		2016/2015 рр.		2016/2014 рр.	
				Абсолютне	Відносне	Абсолютне	Відносне	Абсолютне	Відносне
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Валова рентабельність, %	5,55	11,14	9,82	5,59	100,79	-1,32	-11,85	4,27	76,99
Операційна рентабельність, %	3,50	5,13	5,70	1,63	46,48	0,57	11,11	2,20	62,75
Чиста рентабельність реалізації (продажу), %	2,05	2,65	2,91	0,60	29,45	0,25	9,59	0,86	41,86
Рентабельність оборотного капіталу, %	25,74	25,45	20,10	-0,29	-1,12	-5,35	-21,02	-5,64	-21,90
Рентабельність активів, %	12,94	21,82	16,50	8,88	68,66	-5,32	-24,37	3,56	27,55
Рентабельність власного капіталу, %	72,10	63,79	44,11	-8,31	-11,52	-19,68	-30,86	-27,99	-38,83

Валова рентабельність показує частку валового прибутку в обсязі продаж підприємства, і у 2014 році становила 5,55 %, у 2015 р. – 11,14 %, у 2016 р. – 9,82 %.

Операційна рентабельність становила у 2014 році – 3,50 %, у 2015 р. – 5,13 %, у 2016 р. – 5,70 %.

Рентабельність продажу розраховується шляхом ділення прибутку від реалізації продукції, робіт і послуг або чистого прибутку на суму отриманої виручки. Цей показник характеризує суму прибутку з гривні продажу. Він розраховується в цілому по підприємству та за окремими видами продукції. У 2014 році даний показник становив 2,05 %, у 2015 р. – 2,65 %, у 2016 р. – 2,91 %. Рентабельність оборотного капіталу показує здатність підприємства отримувати прибуток від операційної діяльності, у нашому випадку вона має додатне значення, що ще раз демонструє прибуткову діяльність.

Аналіз показників рентабельності свідчить про зростання рентабельності у 2015 році порівняно з 2014 р. і погіршення динаміки цих показників у 2016 році.

Аналіз ймовірності банкрутства підприємства може здійснюватися на основі як формалізованих, так і неформалізованих моделей. Ми спрогнозували ймовірність банкрутства за моделлю Альтмана 1983 року, яка являє собою модель обробки вхідної інформаційної бази на основі розрахунку інтегрального показника фінансового стану підприємства – об'єкта дослідження.

Модель Альтмана (1983) має такий вигляд:

$$Z = 0,717 A + 0,847 B + 3,107 C + 0,42 D + 0,998 E$$

де: А – відношення оборотних активів до суми всіх активів підприємства; В – відношення нерозподіленого прибутку до загальної суми активів; С – рівень рентабельності капіталу; D – коефіцієнт співвідношення власного і позикового капіталу; E – коефіцієнт оборотності активів [34]

Всі необхідні показники беремо з попередніх розрахованих показників в роботі і складаємо таблицю з інтегральними показниками.

Таблиця 3.20

Оцінка ймовірності банкрутства за моделлю Альтмана (1983 р.)

	2014 р.	2015 р.	2016 р.
Z-показник Альтмана	4,680	5,865	4,387
ймовірність банкрутства	Низька	низька	низька

Отже, інтегральний показник фінансового стану підприємства ТзОВ «Агротехніка» у 2014-2016 рр. коливався в межах 4,680–5,865 (за моделлю Альтмана 1983 року). Ймовірність банкрутства ТзОВ «Агротехніка» є дуже низькою, що видно на основі проведеного аналізу за допомогою моделі прогнозування банкрутства Альтмана.

Отож, підприємство, отримавши значний досвід роботи в галузі виробництва кормів, має всі можливості здійснювати діяльність та раціональне управління бізнес-процесами, що в кінцевому результаті призведе до розвитку.

РОЗДІЛ IV

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИХ ПРОЦЕДУР З МЕТОЮ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ ПІДПРИЄМСТА

4.1 Шляхи удосконалення обліку процесу виробництва

На сьогоднішній день для ефективного управління підприємством необхідно мати точну інформацію про витрати для здійснення тих чи інших видів діяльності. Прийняття відповідного управлінського рішення можливо тільки при існуванні такої інформації, яка раніше концентрувалася в поняттях собівартості і повної собівартості продукції.

Облік виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції є найважливішою ланкою бухгалтерського обліку підприємства, а собівартість – одним із найважливіших показників діяльності підприємства, який впливає на рентабельність і самоокупність підприємства. Крім того, собівартість продукції визначає ступінь досягнення стратегії зниження витрат у зміцненні конкурентоспроможності підприємства. Управління виробничими витратами та собівартістю неможливе без наявності достовірної бухгалтерської інформації. Слід більш чітко розрізняти методи обліку витрат на виробництво й методи калькулювання собівартості продукції.

Один із принципів управлінського обліку: різні витрати – для різних цілей. Собівартість можна рахувати за всіма витратами, виробничими витратами, частиною витрат, релевантними витратами – це залежить від завдання (рис. 4.1).

Інформація про витрати дає можливість визначити: яку ціну на послуги слід встановити; який процес є найбільш економним; який

підрозділ використовує ресурси найефективніше; який замовник забезпечує найбільший внесок у прибуток компанії.



Рис 4.1 Класифікація витрат

Якщо ми хочемо визначити собівартість реалізованої продукції чи готової продукції на складі виходячи з традиційної моделі (модель, за якою складається фінансова звітність та ведеться бухгалтерський облік в усіх країнах світу) за міжнародними та національними стандартами, скористуємось моделлю GAAP. За цією схемою ми ведемо бухгалтерський облік і поділяємо витрати на продукцію – витрати, пов’язані з виробництвом або придбанням товарів для реалізації, і витрати періоду – витрати, що не включаються до собівартості запасів і розглядаються як витрати того періоду, в якому вони були здійсненні. Саме цієї моделі мають дотримуватись усі.

Виробничі витрати – це витрати на продукцію, які не можуть бути віднесені до певного об’єкта обліку витрат економічно доцільним

методом. Аналіз галузевих інструкцій із планування, обліку й калькулювання собівартості продукції дає змогу виділити такі методи обліку виробничих витрат: за деталями, виробами, групами виробів, замовленнями, процесами і виробництвами.

Відповідно до запропонованого розподілу методів обліку витрат було виділено способи калькулювання: розрахунки за прямим принципом, підсумовування витрат, виключення витрат, коефіцієнтний, пропорційний і комбінований [15]. Метод калькулювання на основі діяльності – це кращий прийом, який полягає в узагальненні комплексних витрат за центрами діяльності, а потім у розподілі цих витрат на обсяг випуску виробів або послуг, на які були використані ці витрати. Наприклад, для проведення в дію виробничого пристосування необхідні комплексні витрати, які можуть включати вартість електрики, витрати на утримання, капітальні витрати і поставки. Ці витрати після цього підсумовують і розподіляють пропорційно до кількості годин, які використовувались для його створення.

Розрізняють два спеціальні методи калькулювання: кайдзен-костинг і таргет-костинг (цільове калькулювання). Система калькулювання «кайдзен-костинг», яка виникла на підприємствах Японії, набуває все більшого поширення в США та країнах Європи. Кайдзен означає вдосконалення і включає процес безперервного вдосконалення особистого, сімейного, суспільного і трудового життя. Щодо виробництва кайдзен означає постійне вдосконалення, до якого причетні всі – як менеджери так і робітники. Отже, кайдзен не має прямого відношення до калькулювання, а є унікальним підходом, що може застосовуватися в усіх проявах діяльності людини.

Таргет-костинг (цільове калькулювання) – це метод визначення собівартості виробу або послуги, оснований на ціні, яку покупці бажають платити. Таку процедуру називають також калькулюванням собівартості

на основі ціни. Таким чином, цільове калькулювання – це стратегія, за якою компанія спочатку визначає прийнятну ціну нового виробу і його граничну собівартість, а вже потім проектує сам виріб, реалізація якого забезпечить досягнення певної мети. Цей підхід застосовують японські компанії, а останніми роками йому приділяють усе більше уваги в США та Західній Європі.

На відміну від традиційної практики ціноутворення за принципом «витрати плюс», метод цільового калькулювання передбачає вирахування витрат виходячи з попередньо встановленої цільової ціни. Цільова ціна – це очікувана ціна виробу, що готові платити за нього потенційні покупці. Вона визначається на основі маркетингових досліджень і відображає рівень, що забезпечує компанії досягнення бажаного обсягу продаж і частки ринку. Після цього відрахуванням із цільової ціни частини необхідного прибутку розраховують максимально припустиму виробничу собівартість.

До проблем обліку витрат і калькулювання собівартості продукції належать:

1. Проблема діяльності різних галузей економіки. При цьому мають бути враховані конкретні методичні підходи, які б дали змогу побудувати облік витрат і систему бюджетування відповідно до технології, узгодити з функціями витрат. а також запропонувати такі методи, які б допомогли створити належну систему контролю витрат;

2. Варто вилучити надуманий розподіл бухгалтерського обліку на фінансовий і управлінський. Якщо врахувати ту обставину, що в післявоєнний період у практиці підприємств США облік виробничих витрат трансформувалася в управлінський облік протягом майже півстоліття успішно розвивається й забезпечує ефективність виробництва;

3. Чинна класифікація методів обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції ґрунтується на тому, що об'єкти

обліку й об'єкти калькулювання збігаються. Такий збіг хоча й спостерігається в окремих випадках, але він є швидше винятком, ніж закономірністю [19].

4. Управлінський облік поступово втрачає основу бухгалтерського обліку й більше перетворюється на оперативний. Ця проблема заслуговує серйозного обговорення ще й тому, що чинна освітньо-професійна програма підготовки бакалаврів за фахом «Облік і аудит» не передбачає дисципліни «Виробничий облік», а в дисципліні «Управлінський облік» розглядаються теми: «Склад витрат виробництва», «Класифікація й поведінка витрат», «Методи обліку й калькулювання витрат», «Облік і калькулювання за змінними витратами», «Облік і калькулювання за нормативними витратами» та «Аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку» [33].

5. Застосування системи директ-костинг призводить до «програмованих помилок». Це доводять дослідження на основі даних промислових підприємств, які показують, що калькулювання неповних витрат призводить до безсумнівних помилок через неможливість поділу в обліку витрат на змінні й постійні.

6. Недостовірні результати аналізу через можливі помилки. Якщо підприємство здійснюватиме калькулювання неповної собівартості, то повну собівартість воно може отримати тільки позасистемним, розрахунковим шляхом.

7. Розширене використання зарубіжної термінології. Прикладом може слугувати те, що в англійській економічній літературі використовуються терміни «budget», «budgeting», які деякі перекладачі подають як «бюджет», «бюджетування». Однак такий переклад не відповідає вітчизняній термінології. У вітчизняному розумінні «бюджет» - це зведення державних планованих безповоротних витрат: бюджети державний, обласний, районний та ін. Водночас на державних і

комерційних підприємствах застосовують відповідно: «план», «планування», «кошторис».

Калькулювання собівартості продукції промисловості Держплан, Міністерство фінансів і ЦСУ СРСР у липні 1970 р. затвердили нову редакцію основних положень. У цих положеннях було збережено класифікацію методів обліку витрат на виробництво й калькулювання собівартості продукції та запропоновано застосувати нормативний, попередній і позамовний методи з розширенням сфери застосування нормативного методу [24].

Удосконалення управлінського обліку особливу увагу приділено критиці тому, що поряд з фінансовим й управлінським обліком на підприємстві має існувати виробничий облік. Слід більш чітко розрізняти методи обліку витрат на виробництво й методи калькулювання собівартості продукції. Вивчення літературних джерел і практичного досвіду дає можливість узагальнити способи калькуляції собівартості продукції. Найпоширенішими є такі:

- прямий розрахунок;
- виключення вартості побічної продукції;
- виключення вартості незавершеного виробництва;
- розподіл витрат пропорційно до вартості продажу;
- натуральних одиниць;
- коефіцієнтний;
- комбінований;
- розподіл витрат пропорційно до нормативних витрат.

Таким чином, в умовах ринкових відносин питанням сутності, формування, обліку витрат та собівартості продукції потрібно приділяти більше уваги. Для цього необхідно:

1) визначити номенклатуру витрат для планування й обліку конкретного суб'єкта;

2) розробити методику розрахунку й оцінки залишків незавершеного виробництва, а також порядок визначення результатів господарської діяльності.

При цьому велику роль повинні відіграти міжгалузеві положення й інструкції з планування, обліку й калькулювання собівартості продукції, розробку яких необхідно прискорити.

Прибутковість підприємств, зниження собівартості визначається рівнем управління витратами, що забезпечується шляхом запровадження раціональної системи управлінського обліку. Однак управлінський облік на промислових підприємствах України формується без централізованого контролю і має певні недоліки [31]. В даний час підсумки, які характеризують процеси основної діяльності, для поточного оперативного управління не використовуються, що є суттєвим недоліком: практично відсутні контроль виробничих процесів та оперативне управління ним.

Для усунення цього суттєвого недоліку необхідно пристосувати бухгалтерські реєстри для отримання проміжної інформації за показниками, необхідними для оперативного контролю витрат, управління ними і виробничим процесом у цілому та застосувати спрощену класифікацію витрат на виробництво. Наприклад, класифікувати витрати технологічних матеріалів, витрати на оплату праці робітникам основного виробництва з відрахуваннями на соціальні заходи та витрати на засоби праці.

В сучасних умовах подальше нарощування обсягів виробництва та підвищення його ефективності можливе тільки шляхом інтенсифікації. Практично в усіх галузях промисловості важливе значення має вирішення проблеми поліпшення якісних характеристик матеріальних ресурсів, що використовуються, їх комплексної переробки, оскільки зниження рівня матеріальних витрат в цілому по промисловості на 1% призводить до зниження загальних витрат виробництва більш як на 0,7%.

З метою економії обігових коштів, прискорення їх обігу необхідно скоротити тривалість виробничого циклу, що може досягтися підприємством шляхом зменшення робочого періоду і перерв у виробничому процесі. Основними напрямками зниження собівартості продукції, а значить і витрат є ріст продуктивності праці та економія засобів на основі прискорення науково-технічного прогресу [37].

Одним із основних шляхів інтенсифікації виробництва є комплексна переробка матеріальних ресурсів, включаючи повне використання всіх відходів, які при цьому отримують. Бухгалтерський облік виробничих відходів не повинен обмежуватись тільки їх оприбуткуванням з виробництва. Важливою управлінською інформацією при цьому є дані про наявність відходів в місцях зберігання. Бухгалтерія мала б формувати інформацію про величину та вартість відходів за їх видами, видами продукції або матеріалами, з яких вони одержані, місцями виникнення та й взагалі – про їх рух. Щодо останнього, то очевидно, що для цього потрібний додатковий реєстр для їх аналітичного обліку.

Також для поліпшення процесу управління відходами необхідно запровадити окремий синтетичний рахунок, який можна було б назвати „Відходи виробництва”. За його дебетом мали б відображатись надходження відходів з виробництва чи з інших джерел, а за кредитом – подальше використання. До цього рахунку також запропоновано відкрити два субрахунки: 1 „Відходи виробництва”, 2 „Відходи споживання”. Отже, кожний субрахунок відобразатиме особливості утворення та використання відходів за видами та однорідними джерелами їх формування. На думку З. Гуцайлюка такий рахунок можна було ввести додатково у класі 2 „Запаси” діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку [21].

Крім того, з метою прискорення здачі продукції у складальні цехи, спрощення порядку її оформлення можна порекомендувати підприємствам

застосовувати прилади для автоматичного підрахунку кількості зданих виробів, а також тари.

Отже, в даний час головною проблемою для економіки будь-якого підприємства залишається проблема функціонування в режимі стабільного розвитку, що вимагає прийняття ефективних управлінських рішень щодо розподілу витрат на виробництво і системи обліку. Точний облік і правильне віднесення витрат гарантують підприємству в умовах сучасного виробництва прибутковість, а його працівникам – соціальну захищеність.

4.2 Методика екологізації процесу виробництва з метою мінімізації витрат

З моменту виготовлення примітивного знаряддя праці людина вже не задовольняється станом природних речей та сил і починає вводити у свій побут предмети, матеріали, речовини, які знаходяться за межами біологічного кругообороту. Виникнення сфери надбіологічних потреб і матеріальних технологій і є виникненням цивілізації.

У сьогоденній ситуації незадовільного стану екології навколишнього середовища, виконання завдань підвищення безпеки та збереження природного середовища є актуальним питанням як суб'єкта господарювання зокрема, так і держави в цілому. Продукція сільськогосподарського виробництва перестає бути екологічно чистою та безпечною для споживання, у тому числі через експлуатацію застарілих основних засобів.

Протиріччя між людським суспільством та природою накопичувались на протязі всієї історії, але особливо загострились у другій половині ХХ століття. Критичну ситуацію викликали дві негативні тенденції:

1. Споживання ресурсів Землі значно перевищили темпи їх природного відтворення, виснаження природних багатств стало виявляти

значний вплив на їх використання, на національну та світову економіку і призвело до необоротного збідніння літосфери та біосфери.

2. Відходи, побічні продукти виробництва та побуту забруднюють біосферу, викликають деформацію екологічної системи. Порушують кругообіг речовин і створюють загрозу для здоров'я людини [2].

Головними складовими екологізації економіки можна назвати такі:

- віднесення природних екологічних умов, факторів та об'єктів, у тому числі відновних, у число економічних категорій як рівноправних з іншими категоріями багатства;

- підпорядкування економіки виробництва та економіки природокористування обмеженню екологічного імперативу та принципу збалансування природовикористання;

- відмова від затратного підходу до охорони природи, оточуючого середовища, відтворювальному природовикористання і включення природоохоронних функцій безпосередньо в економіку виробництва;

- перехід виробництва до стратегії якісного зростання під еколого-економічним контролем;

- зміна й еколого-економічна орієнтація структури потреб і стандартів добробуту.

Найбільш повно принципи екорозвитку можуть бути реалізовані в межах такого природно-господарського комплексу, який утворює збалансовану еколого-економічну систему. Поняття “еколого-економічної системи” широко використовується у сучасній економічній та екологічній літературі на рівні з поняттям “біоекономічна система”. На необхідності переходу до еколого-економічної системи наголошував Моріс Стронг. Хоча ця теза не є новою, ще у 1976 році академік Лемешев М. Я. визначив еколого-економічну систему як “інтеграцію економіки і природи, яка являє собою взаємопов'язане функціонування суспільного виробництва і протікання природних процесів у природі і в біосфері зокрема” [45]. Таке

визначення передбачає національний рівень вирішення такого питання. Однак ні у світі в цілому, ні у конкретній країні зокрема інтеграція економіки та природи не може бути реалізована зразу та скрізь. Тому важливо мати уявлення про таку систему на рівні підприємства.

У свою чергу виробнича економічна система є сукупністю виробничих сил, яка перетворює вхідні матеріально-енергетичні потоки природних та промислових ресурсів у вихідні потоки предметів споживання. Таким чином, частина матеріальних елементів екологічної системи, у тому числі елементів середовища існування людини використовується, як ресурс економічної системи. А так як у процесі виробництва лише частина цих ресурсів перетворюється у предмети споживання і крім того відбувається швидка необоротна заміна предметів споживання то утворюється значна кількість відходів виробництва і споживання, і постійно існує протилежний матеріальний потік з економічної системи у екологічну.

Можна виділити декілька основних екологічних проблем сільськогосподарських підприємств:

- Зниження врожайності ґрунту. Для компенсації однопроцентного зниження родючості ґрунту витрати на збереження попередньої врожайності слід збільшити.

- Підвищений рівень радіації, що впливає на якість сільськогосподарської продукції;

- Велика кількість відходів життєдіяльності тваринництва. Це є проблемою для підприємств тваринництва у випадку, якщо воно не займається рослинництвом;

- Забрудненість ґрунтів пестицидами. Найбільш небезпечними вважаються органічні ксенобіотики, синтезовані або отримані з вуглеводної сировини. Це перш за все хлорорганічні пестициди, які містять діоксин дефоліанти. Вони володіють різною стійкістю і можуть призвести до переродження сортів рослин та порід тварин.

- Розширення площ сільськогосподарського призначення через розорювання територій лісу. Згідно даних ООН для повного забезпечення продуктами харчування однієї людини потрібно біля 0,3-0,4 га землі. Для населення земної кулі, яке нараховує 5,5 млрд. людей, відповідно, необхідно 1,7-2,2 млрд. га ріллі. На цей момент, площа ріллі планети складає 1520 млн. га. За даними Міжнародної організації збереження екології розширення землеробства можливе за рахунок розорювання 8,5 млн. км² пасовищ, що призведе до зменшення об'ємів тваринництва і 3,5 млн. км² лісів [32].

- Дегуміфікація (втрата гумусу) і втрата родючості у результаті неправильної агротехніки в основному через відсутність сівозміни і недостатності повернення органіки у ґрунт.

- Машинна деградація ґрунту (порушення шару орання, змішування його з нижніми породами).

- Забруднення водних ресурсів хімічними засобами обробки землі та боротьби зі шкідниками.

- Заболочення територій через неякісні гідро осушувальних роботи.

- Техногенне забруднення повітря.

- Антропогенне забруднення природних вод, що значно скоротило ресурси прісної води. Річний об'єм промислових, сільськогосподарських і комунально-побутових стоків у світі досягло 6,7 % природного річного стоку на планеті. Головними джерелами забруднення є дренажні води систем зрошування, змивання з полів частини внесених добрив і ядохімікатів, стоки тваринницьких комплексів, попадання у водойми аерогенних забруднень з випадками та ливневими стоками. Основні забруднюючі речовини, що використовуються у сільському господарстві відображено у таблиці 4.1.

- Виникнення генетично модифікованих шкідників. Втрати врожаю від шкідників протягом останнього часу дещо зросли, хоча сільськогосподарські

підприємства несуть величезні витрати на пестициди. Комахи пристосовуються, підвищують стійкість і агресивність скоріше. Чим розробляються нові, ефективні лише на нетривалий період часу препарати чи виводяться нові стійкі сорти рослин.

Таблиця 4.1

Структура речовин антропогенного забруднення континентальних вод
планети

Групи речовин	Масова частка, млн. т/год.
Зважені речовини техногенного походження	1400
Розчинені неорганічні речовини	4000
у т. ч. мінеральні добрива	80
Синтетичні органічні речовини	2500
Пестициди	2
Біогенна органіка	1200
Аерогенні випадки техногенного походження	1800

Примітка: джерело [13]

- Використання ДДТ та його аналогів у різних районах призвело до зникнення цілих популяцій комах, риб, птахів, значного забруднення ґрунту, що у свою чергу сприяло отруєнню людей та домашніх тварин.

Під екологізацією експлуатації основних засобів ми розуміємо систему методів та засобів підвищення фондівіддачі основних засобів у напрямку екологічної безпеки цього процесу з метою підвищення якості продукції та зменшення витрат виробництва. Цей процес може бути здійснений лише у межах технічного розвитку. Взаємозалежність двох процесів представлено на рис. 4.2.

Як відомо, технічний розвиток відображає процес формування та вдосконалення техніко-технологічної бази підприємства, що має бути постійно зорієнтованим на кінцеві результати його виробничо-господарської, комерційної чи іншої діяльності (зокрема, створення і реалізація конкурентоспроможної продукції, послуг, товарів, виробництва тощо) [4, 170].

У контексті цього процесу можна виділити декілька напрямків екологізації цього процесу, а саме:

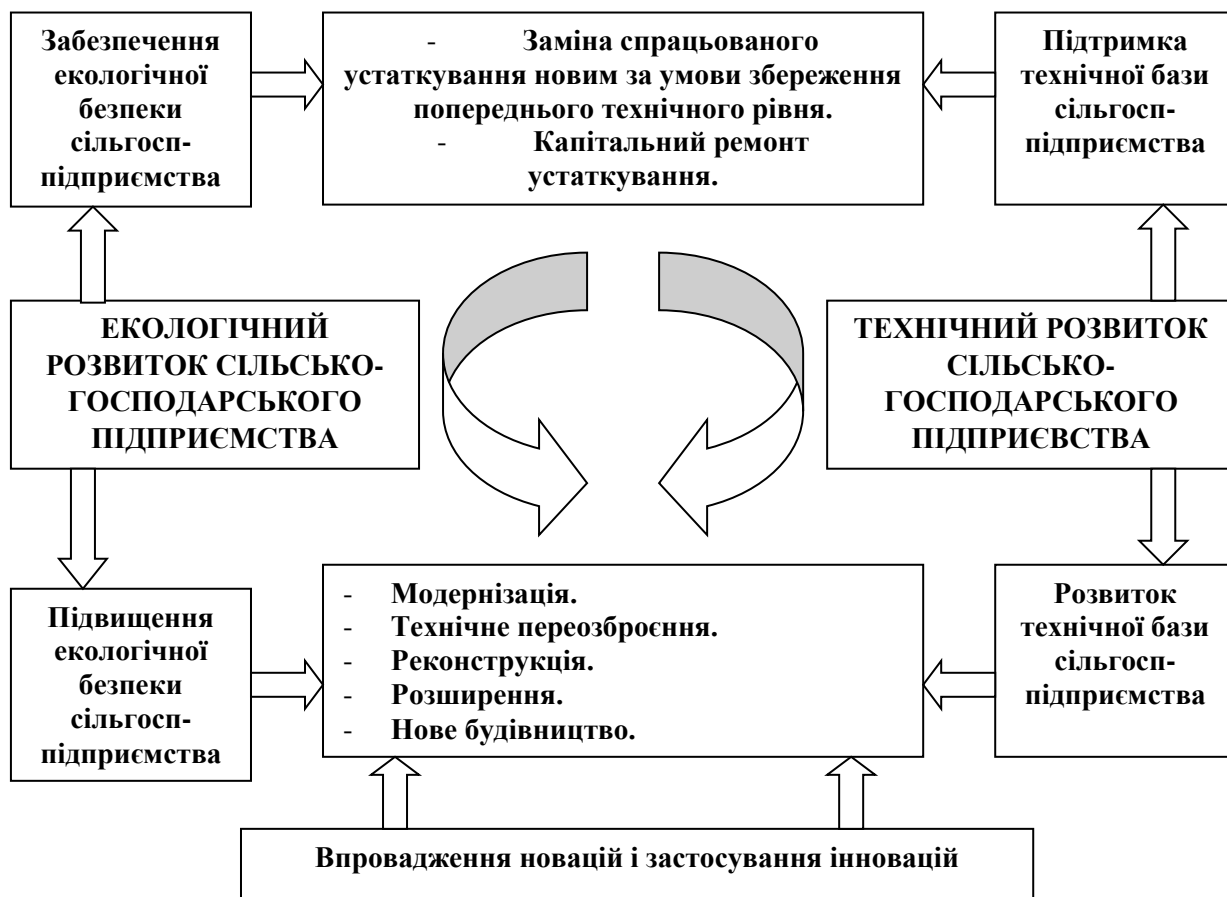


Рис. 4.2 Діалектика форм техніко-екологічного розвитку підприємства

*Примітка: розроблено автором на основі аналізу джерел [4; 32; 44]

- зменшення викидів у атмосферу через використання нових основних засобів для обробки ґрунту та збереження зернових у рослинництві та відгодівлі тварин у тваринництві;
- організація ремонтного господарства сільськогосподарських підприємств з метою своєчасного виявлення дефектів та пошкоджень;
- організації мобільних підрозділів для можливості здійснення ремонтних робіт у полі з метою уникнення серйозних неполадок та втрати пально-мастильних та хімічних засобів боротьби зі шкідниками, що може призвести до забруднення ґрунту та асиміляції сортів рослин та порід тварин;
- контроль за кількістю внесення основними засобами гербіцидів та мінеральних добрив для обробки ґрунту та безпеки посівів;

- використання біопалива для сільськогосподарських машин та обладнання;
- використання вторинних відходів тваринництва для забезпечення потреб енергозабезпечення сільськогосподарських підрозділів;
- забезпечення утилізації відпрацьованих мастил.

Вирішення перерахованих вище питань вимагає системного підходу, а висвітлення усіх прикладних засад процесу екологізації процесу експлуатації основних засобів у межах одного дисертаційного дослідження неможливе. Тому зупинимось на можливості оновлення основних засобів з метою енергозбереження через використання вторинних відходів тваринництва.

Аналізуючи структуру основних засобів фермерських господарств Європи. Можна стверджувати, що 25 % їх вартості складає обладнання, що перетворює біомасу різного походження (гній, силос, лушпиння, померзлі овочі) – на електроенергію чи пальне. За розрахунками Європейського інституту розвитку бізнесу для фермерського господарства, що займається тваринництвом на території площею у півтора гектара таке обладнання коштуватиме 3,7 млн, євро. Воно здатне виробляти 1,2 мВт електроенергії [45].

На міжнародних сайметах постійно піднімаються питання як постачання обладнання для енергозабезпечення та екологізації сільськогосподарського виробництва так і можливість імпорту з України сировини для біоенергетики, звісно із дотриманням усіх вимог ЄС щодо сталого характеру таких ресурсів.

Використання біомаси для вироблення енергії вже зараз становить близько половини всіх відновлюваних джерел енергії у світі, а у Європі сягає і до 70 %. Відтак, кажуть оглядачі та учасники ринку, вже за 20 років ціни на біомасу будуть так само добре скалькульовані, як і ціни на вугілля, нафту чи газ. Експерти очікують, що інвестиції тільки у ринок вирощування

енергетичних рослин зросте до 2020 року до 25 мільярдів доларів, тоді як ще у 2006 році ці інвестиції становили 2 мільярди доларів [46].

Реальність полягає у тому, що уряди багатьох країн дуже оптимістично оцінюють свої плани щодо розвитку вітрової, і, меншою мірою, сонячної енергетики. Добре, якщо всі ці плани здійсняться. Але в житті трапляється всяке, і тоді, коли прийде час показати, що ваша енергія на 20 % походить із відновлюваних джерел, саме біомаса надасть найпростішу можливість досягти цього показника, особливо у виробництві тепла та електрики".

Ці прогнози підтверджує і Рон Ван Ерік із Європейської Комісії. Він нагадує, що вже за 9 років країни ЄС мають скоротити викиди парникових газів на 20 %, довести до 20 % частку енергії, отриманої із відновлюваних джерел (проти нинішніх 8,5 %), та на 20 % підвищити енергоефективність [62].

У 2008 році ЄС ухвалив Директиву з відновлюваної енергії, у якій міститься спільна для союзу мета досягти того, аби 20 % енергії надходило із відновлюваних джерел. Але кожна з країн має свої національні цілі в рамках цієї директиви. Проте можна стверджувати, що енергія з біомаси може становити до 60 % від усього обсягу відновлюваної енергії.

Для України, яка, з одного боку, на 55 % залежить від імпортного палива, а з іншого – не повністю використовує потенціал свого сільського господарства, виробництво енергії на основі біомаси могло б стати реальною альтернативою, що дозволила б не тільки побороти надмірну залежність від імпортних енергоносіїв, але й наблизити Україну до Європи та зробити свій внесок у запобігання зміні клімату.

Вчені інституту біомаси і сталого розвитку Міністерства аграрної політики зазначають, що в Україні треба створити умови, щоб біопаливо вивести на ринок. Не виробляючи біопалива, не виробляючи готової енергії та газу з відходів тваринництва, національна економіка втрачає додаткові робочі місця, а сільгоспвиробники можливість зниження

собівартості продукції. Такі пілотні проекти повинні знаходити бюджетні джерела фінансування. Крім того зменшення викидів CO₂ поліщило б екологічну ситуацію України [22].

Сьогоднішній потенціал підприємств тваринництва та птахівництва оцінюється у 20 мільйонів тонн умовного палива, при тому, що Україна загалом споживає близько 200 мільйонів тонн. Це дає 10 % вже сьогодні із відходів. А ще у нас є 5 мільйонів гектарів вільної сільськогосподарської землі, яка просто не використовується. Якщо цю землю розглядати як потенціал для вирощування енергетичних рослин, це дасть ще близько 15 мільйонів тонн умовного палива. Власне, вже сьогодні у Європі 13 % тепла виробляється на біомасі, хоча показники окремих країн ще більш вражаючі - Швеція – 64 %, Данія та Австрія – 33 % [19].

Використаємо ймовірнісне сітьове моделювання з метою обґрунтування доцільності оновлення основних засобів для забезпечення енергозбереження у процесі впровадження екологізації організації виробництва. Порівняємо вартість розробки та впровадження такого проекту власними силами та вартості залучення венчурного підприємництва. Припустимо, що вартість проекту із залученням сторонніх осіб становитиме 3,7 млн. євро. Планування проекту та його апробацію здійснимо на основі ТзОВ птахокомплекс “Губин” [32], оскільки саме для підприємств птахівництва ці питання є особливо актуальними. В 2016 році прогнозується подальше зростання собівартості виробництва продукції тваринництва, зокрема м'яса птиці - на 8 %. Основними факторами є зростання цін на продукцію рослинництва, і саме паливно-мастильні матеріали.

Завдання виконуватимемо у декілька етапів. А саме:

- розрахувати параметри часу ймовірнісного сітьового графіка організації розробки проекту впровадження системи екологізації (переробки біомаси – відходів тваринництва) з метою отримання дешевих енергоносіїв;

- розрахувати кошторисну вартість проекту;
- здійснити календарне планування витрат.

I. Розрахунок параметрів часу сітьового графіка організації розробки проекту впровадження системи екологізації на досліджуваному підприємстві.

Нехай директивний термін розробки та впровадження проекту становить 36 тижнів ($T_{dur} = 36 \text{тиж.}$). Розрахунок параметрів часу моделі здійснюватимемо за допомогою трьох оцінок експертів (експертами виступали спеціалісти досліджуваного підприємства).

1.1 Складаємо перелік етапів робіт, що будуть виконані у процесі реалізації проекту (табл. 4.2).

1.2 Визначаємо послідовність виконання етапів і будуємо сітьовий графік рис. 4.2.

Таблиця 4.2

Вихідні дані та розрахунок тривалості робіт проекту

Вихідні дані			Розрахунки				
Найменування операцій	Позначення операцій	Попередні операції	Оцінка тривалості			Очікувана тривалість (часу), тиж.	Дисперсія тривалості операцій
			t_{min}	$t_{н.і.}$	t_{max}		
1. Науково-дослідні роботи	А	-	8	22	26	13	9
2. Оцінка попиту та потенціалу підприємства	Б	-	2	5	8	3	1
3. Вибір обладнання	В	А, Б	4	6	12	5	1,77
4. Конструювання необхідного обладнання	С	А	5	7	10	5	0,69
5. Виготовлення макету або дослідного зразка	Д	С	2	4	6	3	0,45
6. Тестування (випробування)	Г	Б, Д	1	2	3	2	0,11
7. Придбання та встановлення обладнання	Г	Г	1	6	8	4	1,37

Продовження таблиці 4.2

1	2	3	4	5	6	7	8
8. Модернізація існуючого обладнання під систему енергозбереження.	Ж	Г, Г	2	4	7	3	0,69
9. Розроблення технології процесу енергозбереження на основі використання відходів тваринництва	Е	-	6	9	10	6	0,11
10. Завершення розроблення, узгодження, затвердження технічної та кошторисної документації	Є	Ж, Е	2	2	3	2	0,03

1.3 Розрахуємо очікувану тривалість етапів робіт

$$t_{\text{оч}} = \frac{t_{\text{min}} + 2t_{\text{н.і.}} + t_{\text{max}}}{6} \quad (4.1)$$

де $t_{\text{оч}}$ - очікувана тривалість робіт. Результати розрахунку подані у табл. 4.2.

1.4 Виконуємо розрахунок параметрів часу сітьового графіка та позначаємо критичний час (рис. 4.2).

1.5 Визначаємо дисперсію тривалості кожної операції за формулою:

$$\sigma^2 = \left(\frac{t_{\text{max}} - t_{\text{min}}}{6} \right)^2 \quad (4.2)$$

1.6 Визначимо ймовірність завершення проекту у визначений термін:

1.6.1 Розрахуємо загальну дисперсію критичного шляху. У нашому випадку це А–С–Д–Г–Г (розрахована тривалість критичного шляху 32 тижні):

$$\sigma^2(T_{\text{кр}}) = \sum_{i=1}^n \sigma_{\text{кр}i}^2 \quad (4.3)$$

$$\sigma^2(T_{\text{кр}}) = \sigma_{\text{кр}А}^2 + \sigma_{\text{кр}С}^2 + \sigma_{\text{кр}Д}^2 + \sigma_{\text{кр}Г}^2 + \sigma_{\text{кр}Г}^2 = 9,0 + 0,69 + 0,45 + 0,11 + 1,37 = 11,62.$$

1.6.2 Розрахуємо значення аргументу Z нормальної функції розподілу

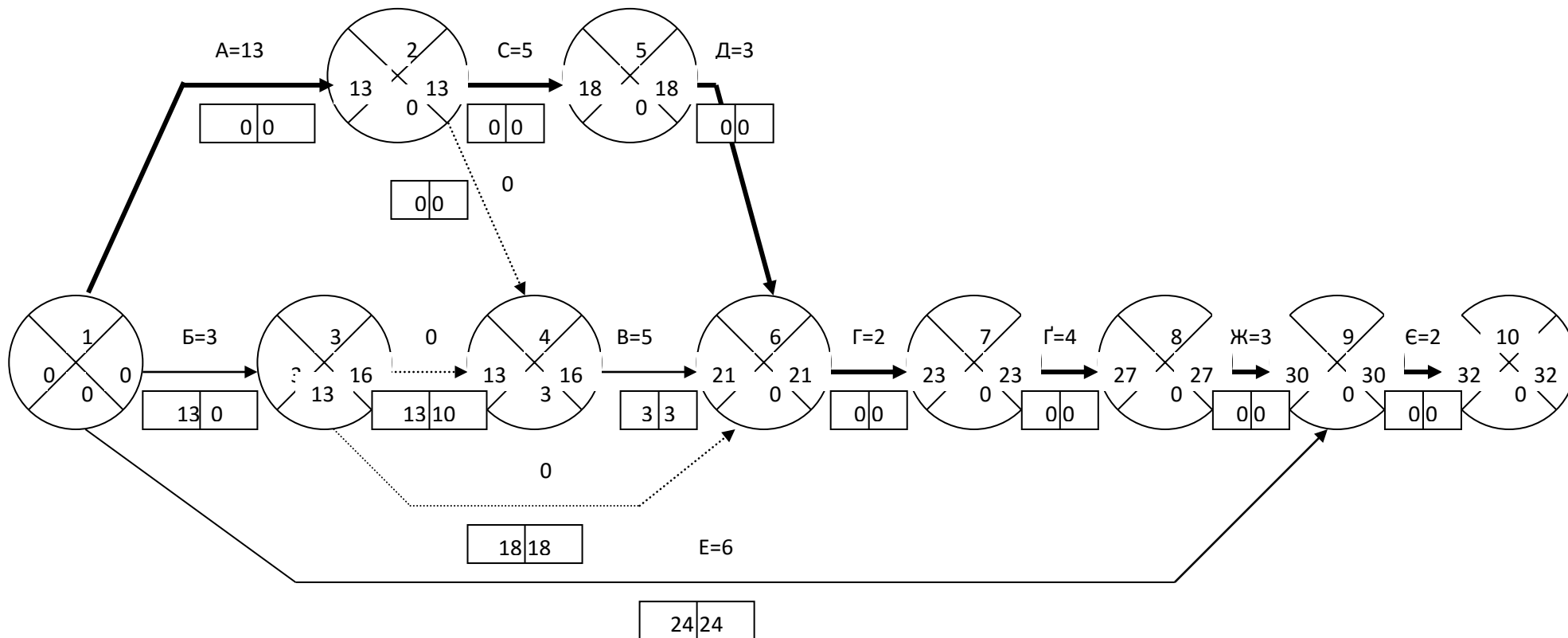


Рис. 4.2 Сітвova мoтeль poзpoбки тa впpoвaджeння пpoєкту щoдo викoристaння пpoцeсу eкoлoгiзaцiї з мeтoю eнepгoзбepeжeння

ймовірностей:

$$Z = \frac{T_{\text{дир}} - T_{\text{заг}}}{\sqrt{\sigma^2(T_{\text{кр}})}} = \frac{36 - 38}{\sqrt{11,62}} = 0,28 \quad (4.4)$$

Використовуючи таблицю стандартного нормативного розподілу ймовірностей для $Z=0,28$, визначаємо ймовірність P виконання проекту в заданий директивний термін визначено, що $P=0,614$. Тобто ймовірність виконання проекту в директивний термін досить висока.

II. Розрахуємо кошторисну вартість проекту

2.1 Обґрунтування споживчої кількості обладнання та його можливості.

За результатами аналізу сформуємо зведену відомість характеристики обладнання.

Таблиця 4.3

Зведена відомість характеристики обладнання для розробки та впровадження проекту

Модель обладнання	Назва	Кількість	Вартість за прейскурантом		ТЗВ 10 % тис. грн.	Балансова вартість, тис. грн.
			Один	Всього		
КОБОС - 1	Блок зберігання та готування біомаси	2	300,0	600,0	60,0	660,0
	Біореактор	2	720,0	1440,0	14,4	1454,4
	Система обігрівання біореактора	2	132,0	264,0	2,64	266,64
	Біогазовий блок	2	162,7	325,4	3,25	328,65
	Блок виготовлення та зберігання добрива	2	140,3	280,6	2,81	282,81
Всього						3200,0

* Примітка: Кількість обладнання складатиме 2 одиниці кожного виду, оскільки система КОБОС – 1 розрахована для обслуговування птахофабрики на 500 тис. голів, а одночасна посадка на досліджуваному підприємстві 1200 тис. голів.

Потужність такого комплексу становитиме 28,3 т біомаси за добу. Два реактори по 125 м³ вироблятиме 162 м³ біогазу з якого можна виробити 3,0 млн. кВт·год. Електроенергії, 2580 Гкал теплової енергії, річний вихід добрив 5,0 млн. тон.

2.2. Розрахунок вартості основних засобів

Відповідно площа виробничих приміщень буде розраховуватись за формулою:

$$S_{\text{п}} = S_{\text{од}} * n, \quad (4.5)$$

де $S_{\text{п}}$ – площа виробничих приміщень, $S_{\text{од}}$ – площа, яка виділяється на одну голову птиці згідно вимог до утримування птиці, n – обсяг поголів'я.

Тоді, відповідно вартість даної площі розраховується за формулою:

$$V_{\text{п}} = S_{\text{п}} * V_{\text{м}}^2, \quad (4.6)$$

де ($V_{\text{м}}^2 = 1000$ грн.) для придбання або побудови; $V_{\text{п}}$ – вартість виробничої площі. У нашому випадку вартість площ становитиме 30 млн. грн.

Для підтримання ефективної напруги роботи енергозберігаючого комплексу у межах процесу екологізації необхідно підтримувати стабільну напругу. Для цього необхідне відповідне обладнання. Крім того для забезпечення безперервності роботи та проведення короткотермінового ремонту необхідні спеціальні інструменти та пристрої. Їх вартість визначимо з розрахунку 10 % від вартості всього необхідного обладнання. З них 60 % – вартість необоротних швидкозношуваних предметів; 40 % – оборотних МШП.

На необоротні МШП нараховується знос наступним чином: 50 % – при передачі МШП в експлуатацію, 50 % – при вилученні з експлуатації. Вартість оборотних МШП включається до собівартості.

2.3 Визначення розміру заробітної плати робітників розробників та механіків

Для визначення розміру основної і додаткової заробітної плати необхідно, врахувати трудоємність розробки та впровадження проекту та тарифний коефіцієнт виконавця згідно його розряду. (Вважаємо, що виконавці мають перший розряд, відповідно їх тарифний коефіцієнт = 1,35)

1) Основна заробітна плата виконавців розраховується за формулою:

$$ЗП_{\text{осн.}} = \frac{З_1 \cdot k_m \cdot T}{4_p \cdot t_{p.q.}} \cdot \left(1 + \frac{\Pi}{100}\right), \quad (4.7)$$

де $З_1$ – заробітна плата розробника першого розряду (900 грн.), якщо розряди розробників різні, то береться середня заробітна плата; k_m – тарифний коефіцієнт, відповідного розряду тарифної сітки, згідно якої працює виконавець; T – загальний час на створення програмного продукту (люд./год.); 4_p – кількість робочих днів у місяці (21); $t_{p.q.}$ – тривалість робочого дня (8 год.).

Додаткова заробітна плата береться у розмірі 15 % від основної заробітної плати. (Якщо термін виконання завдання при замовленні менший ніж розрахований, то це значить, що виконавці працювали понаднормово, тому кожна така година повинна оплачуватись у подвійному розмірі, або встановлюється додаткова заробітна плата у розмірі 30 % від основної заробітної плати).

3) Загальна заробітна плата буде дорівнювати сумі основної та додаткової:

$$ЗП_{\text{заг.}} = ЗП_{\text{осн.}} + ЗП_{\text{дод.}} \quad (4.8)$$

Нарахування єдиного соціального внеску для досліджуваного підприємства становлять 37,6 % від загальної заробітної плати.

2.4 Розрахунок основної заробітної плати працівників, які забезпечують функціонування комплексу проводиться по тій же схемі, що і для основних робітників. До цих працівників відносяться: механік, системний програміст; оператор.

Основна заробітна плата працівників цих категорій розраховується так:

$$ЗП_{\text{осн.}} = \frac{З_1 \cdot k_m}{H_{\text{обсл.}}} \times \left(1 + \frac{\Pi}{100}\right) \times 12, \quad (4.9)$$

де $H_{\text{обсл.}}$ – кількість одиниць обладнання, які обслуговуються одним працівником. Згідно норм: для механіків $H_{\text{обсл.}} = 13$ шт.; для системних програмістів $H_{\text{обсл.}} = 26$ шт.; для оператора $k_m = 1.2$; Π – процент премії, якщо він є.

Розрахунок додаткової заробітної плати та нарахування на зарплату проводяться аналогічно як і для основних робітників. Розрахунок основної заробітної плати адмінперсоналу та молодого обслуговуючого персоналу (МОП) проводиться із розрахунку 25 % від заробітної плати робітників комплексу.

2.5 Витрати на електроенергію складаються з: витрат на силову електроенергію; витрат на електроенергію, яка іде на освітлення.

Витрати на силову електроенергію визначаються за формулою 4.10:

$$Z_{с.ен.} = \Phi_{эф.} \cdot C_e \cdot P, \quad (4.10)$$

де $\Phi_{эф.}$ – ефективний річний фонд часу роботи ЕОМ в годинах; C_e – вартість 1 кВт/год. в грн.; P – сумарна потужність ЕОМ в кВт/год.

При роботі енергозбеігаючої системи в межах процесу екологізації в 1 зміну, берем $\Phi_{эф.} = 2016$. Для сільськогосподарських підприємств $C_e = 12$ коп. за 1кВт\год. $P = 0,7 - 1,2$ кВт\год. в залежності від периферії.

Підставляємо значення у формулу і отримуємо:

$$\Phi_{ном.} = ((D_k - D_{вых.} - D_{пр}) \cdot T_{см} - D_{пр.пр.1,5}) \cdot C \quad (4.11)$$

$$\Phi_{эф.} = \Phi_{ном.} \cdot \left(\frac{1-\alpha}{100} \right) = 1988 \cdot \left(\frac{1-20}{100} \right) = 1590,4.$$

Витрати на електроенергію, яка використовується на освітлення, обчислюється за формулою:

$$Z_{осв.} = \Phi_{эф.} \cdot C_e \cdot P_{осн.}, \quad (4.12)$$

де $\Phi_{эф.}$ – ефективний річний фонд часу роботи системи в годинах; C_e – вартість 1 кВт/год. в грн.; $P_{осн.}$ – сумарна потужність, яка іде на освітлення в кВт/год.

$$P_{осн.} = 200 \text{ Вт/год.}$$

Визначимо загальні витрати на електроенергію:

$$Z_{ен.} = Z_{с.ен.} + Z_{осв.} \quad (4.13)$$

3.6 Визначення витрат на допоміжні матеріали.

Витрати на допоміжні матеріали розраховуються по кількості і їх прейскурантним цінам.

Форма калькуляції витрат на розробку та впровадження проекту виготовлення енергоносіїв з біомаси для потреб тваринництва у межах екологізації виробництва представлено у таблиці 4.4.

Таблиця 4.4

Калькуляція вартості проекту

№ п.п.	Елементи калькуляції	Сума (тис. грн.)
1.	Вартість основних засобів:	4580,0
	у тому числі:	
	- обладнання для розроблення конструкції;	600,0
	- обладнання для впровадження комплексу виготовлення енергоносіїв;	3200,0
	- електрообладнання;	780,0
	- необоротні МШП;	468,0
	- інструмент.	312,0
2.	Амортизація основних засобів, що використовувались у процесі розроблення проекту (амортизація нараховуватиметься прямолінійним методом)	713,0
3.	Заробітна плата (основна і додаткова):	167,6
	у тому числі:	
	- розробників;	92,2
	- обслуговуючий персонал;	52,0
	- адмінперсонал;	10,8
	- молодший обслуговуючий персонал.	2,6
4.	Єдиний соціальний внесок	36,74
5.	Витрати електроенергії	32,0
6.	Витрати на допоміжні матеріали	41,5
	Виробнича собівартість	5609,55
7.	Інші витрати (10 % виробничої собівартості)	561,0
	Повна собівартість	6170,55
	Всього	6170,55

* Примітка: розраховано автором за допомогою програми управління проектами Microsoft Project на основі звітів та даних стратегії розвитку ТзОВ птахо комплексу "Тубин", що є основним споживачем ТОВ «Агротехніка», протягом періоду часу, що відповідає розрахованому критичному

Економічний ефект розробленого комплексу, як у сфері розробки, так і у сфері використання можна виміряти додатковим прибутком.

III. Календарне планування витрат.

Використовуючи результати оптимізації сітьового графіка, зображеного на рис. 4.2. Необхідно побудувати планову криву зростання кошторисної вартості виконання етапів реалізації проекту. Вартість окремих робіт наведено у табл. 4.5.

Таблиця 4.5

Вихідні дані для планування витрат у межах кошторисної вартості проекту

Код роботи	1-2	1-3	1-9	2-5	4-6	5-6	6-7	7-8	8-9	9-10
Вартість, тис. грн.	18,0	3,0	87,0	110,45	7,0	94,1	30,0	4429,0	1021,0	371,0

3.1 На основі сітьової моделі 3.2 та таблиці 3.5 будемо одночасно сітьовий графік і криву зростання вартості (рис. 3.3). Для цього роботи розміщуємо за зростаючими значеннями їхніх ранніх завершень (знизу – вверх). Проти кожної роботи записуємо її вартість і терміни виконання.

3.2 Вважаючи, що зростання вартості роботи прямо пропорційне до тривалості її виконання (у межах терміну її виконання), визначаємо її етапні значення для побудови кривої зростання вартості.

На момент закінчення робіт 1-3 та 1-9 ще виконується робота 1-2. Тому вартість виконаних робіт на кінець 6-го тижня становитиме:

$$87,0+3,0+18,0\frac{6}{13}=98,3 \text{ тис. грн.}$$

На кінець 13 тижня – $18,0+3,0+87,0=108,0$ тис. грн. На закінчення 16-го тижня відповідно – $10,0+3,0+87,0+110,45\frac{2}{5}=152,2$ тис. грн. Наприкінці

18 тижня - $18,0+3,0+110,45+7,0\frac{2}{5}=221,3$ тис. грн. Протягом періоду в 21 тиждень проекту буде витрачено $18,0+3,0+87,0+110,45+7,0+94,1=319,6$ тис. грн. Відповідно вартість робіт на закінчення 23 тижня – 349,6 тис. грн., 27-го – 4748,55 тис. грн., 30-го – 5969,55 тис. грн., 32-го – 6243,5 тис. грн.

3.3 На основі виконаних розрахунків будемо криву зростання (рис. 4.3) (кошторисної) вартості проекту.

В цілому, можна зробити висновок, що за перші 13 тижнів буде витрачено лише 2 % інвестицій. Протягом слідуєчих 10-ти – зростання буде поступове і складе дещо більше 200 тис. грн., що становить лише 3 %. Максимальні витрати відбудуться після 23 тижня реалізації проекту

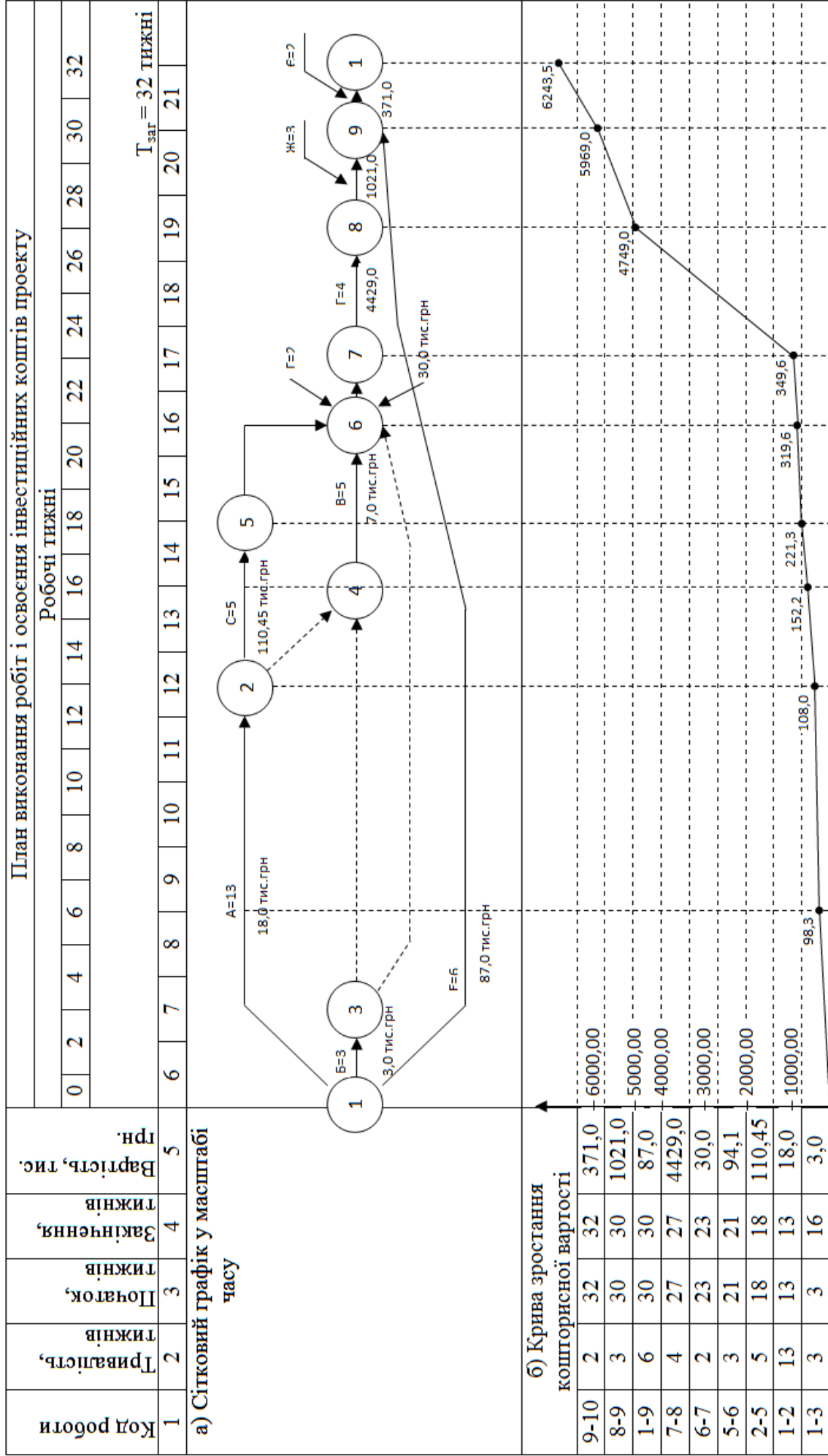


Рис. 4.3 Сіткове моделювання у розрізі планування витрат проекту

витрати становитимуть 76 % усіх коштів. Саме протягом цього періоду часу підприємству необхідно буде залучати зовнішні джерела фінансування. Протягом останніх 5-ти тижнів (1 місяця) інвестиційні ресурси витратимуться пропорційно.

Результатом такого інвестиційного проекту щодо оновлення основних засобів є не лише отримання додаткового економічного ефекту, але і вирішення частини екологічних проблем сільського господарства та удосконалення бізнес-процесів.

4.3 Удосконалення організації обліку процесу постачання

Процес постачання, як об'єкт обліку, включає в себе закупівлю і організацію зовнішнього надходження матеріалів, компонентів чи готових продуктів від постачальника на виробничі чи інші підприємства, склади або роздрібні магазини. Іншими словами, процес постачання полягає в тому, що підприємство укладає договори з постачальниками на необхідні йому фактори виробництва, організовує доставку та складування виробничих запасів, проводить розрахунки з постачальникам за отримані товарно-матеріальні цінності. Під час цього процесу відбувається зміна активу з форми грошей на форму майна, призначеного для виробництва продукції або торгівельної діяльності. В цілому механізм здійснення процесу постачання можна охарактеризувати трьома основними напрямками: планування, організація та контроль (табл. 4.6).

В Україні методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації щодо зобов'язань та її розкриття у фінансовій звітності визначені П(С)БО 11 «Зобов'язання» [34]. У міжнародній практиці порядок визначення та відображення короткострокових зобов'язань визначається відповідно до МСБО 1 «Подання фінансових звітів» [35], МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» [12].

Етапи здійснення процесу постачання

Етапи процесу постачання	Зміст
Планування	Вивчення зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства, а також ринку окремих товарів; прогнозування і визначення потреби усіх видів матеріальних ресурсів, планування оптимальних господарських зв'язків; оптимізація виробничих запасів; планування потреби матеріалів; оперативне планування постачання
Організація	Збір інформації про потрібну продукцію, участь у ярмарках, виставках-продажах, і т.д.; аналіз усіх джерел задоволення потреби в матеріальних ресурсах з метою вибору найбільш оптимального; висновок з постачальниками господарських договорів на постачання товарів; одержання й організацію завезення реальних ресурсів; організація складського господарства, що входить до складу органів постачання; забезпечення робочих місць необхідними матеріальними ресурсами
Контроль і координація роботи	Контроль за виконанням договірних зобов'язань постачальників, виконання ними термінів постачання товарів; контроль за витратою матеріальних ресурсів в торгівлі; вхідний контроль за якістю і комплектністю матеріальних ресурсів, що надходять; контроль за виробничими запасами; висування претензій постачальникам і транспортним організаціям; аналіз дієвості постачальницької служби, розробка заходів щодо координації постачальницькою діяльністю і підвищення її ефективності

Джерело: узагальнено автором

Облік розрахунків на підприємствах має бути чітко контрольований. Причому не тільки на кінцеві звітні дати, що забезпечується засобами фінансового обліку, а й у будь-який момент за потреби управління.

Отже, виникає потреба поглиблення інформативності обліку за цими об'єктами. Ефективність контролю господарської діяльності, зокрема, операцій щодо розрахунків з постачальниками підприємства та фактів їх зміни залежить від раціональної його організації та чітко сформованої методики, яка передбачає наявність послідовного переліку етапів, методів та прийомів контролю та відповідного пакету розроблених робочих документів контролера для проведення внутрішньогосподарського контролю обраного об'єкта і базується на визначеному переліку систематизованих джерел інформації [13, с. 263].

Основними елементами контролю операцій із забезпечення здійснення розрахунків з постачальниками та підрядниками підприємства та фактів їх зміни є:

- об'єкти – договори, укладені підприємством; розрахункові операції; записи в первинних документах, облікових регістрах та звітності; господарські операції з обліку фактів зміни зобов'язань в контексті розрахунків з постачальниками та підрядниками; інформація про порушення та зловживання у веденні обліку, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, висновках аудиторів, постановах право-охоронних органів;

- суб'єкти – власник та підрозділи підприємства, які виконують контрольні функції за формуванням розрахунків з постачальниками та підрядниками (юридичний відділ, відділ постачання, бухгалтерія, відділ економічного аналізу, планово-фінансовий відділ, відділ маркетингу).

Контроль процесу постачання розпочинається із оцінки потенційного постачальника та якості сировини, матеріалів, устаткування, енергоносіїв, інших ресурсів і послуг, що купуються підприємством. Після підписання договорів контролером перевіряється факт виконання договірних відносин та розрахункової дисципліни.

Одним з найважливіших завдань ефективної організації системи внутрішнього контролю операцій із забезпечення виконання договірних зобов'язань на підприємствах є регламентування його здійснення, тобто закріплення відповідного порядку виконання контролю у відповідних наказах або положеннях та формування системи внутрішніх розпорядчих документів:

- положенні про облікову політику (в частині врегулювання особливостей облікового відображення виконання та зміни зобов'язань підприємства);

- положенні про філіали, представництва, відокремлені підрозділи (визначення особливостей виконання та зміни зобов'язань за філіалами,

представництвами, відокремленими підрозділами з метою оцінки їх впливу на фінансовий стан підприємства в цілому);

- положенні про договірну роботу;

- графіку документообороту (фіксація руху первинних облікових документів та відстеження виконання розрахунків з постачальниками та підрядниками підприємства);

- положенні про службу внутрішнього контролю (розкриття та закріплення функціональних обов'язків обраних суб'єктів контролю за підконтрольним об'єктом);

- посадових інструкціях працівників (визначення контрольних функцій та реалізація процедур контролю за обраним об'єктом перевірки) [18].

Склад інформаційних джерел для здійснення контролю розрахунків з постачальниками та підрядниками наведено на рис. 4.4.

Зазначені на рис. 4.4 документи необхідні для отримання даних про стан розрахунків з постачальниками та підрядниками з метою підтвердження достовірності інформації, проведення аналізу, прийняття рішень та надання відповідних рекомендацій.

Облік розрахунків з постачальниками бухгалтерія підприємства веде на пасивному синтетичному рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками». Однак, як свідчить практика, рахунок 63 не дозволяє отримувати оперативну інформацію для управління фінансово – розрахунковими операціями, оскільки не показує заборгованості за кожним договором, не характеризує поточну заборгованість, термін сплати якої ще не настав, а яка вже – прострочена.

В табл. 4.7 запропоновано групування рахунків за виконанням умов погашення заборгованості перед постачальниками та підрядниками. Зазначене групування рахунків сприятиме поглибленню внутрішньогосподарського контролю за кредиторською заборгованістю за суб'єктами постачання та термінами оплати, а також спростить звірку відомостей за об'єктами постачання (видами товарно-матеріальних цінностей, одержаними роботами та послугами).



Рис. 4.4 Інформаційна база внутрішньогосподарського контролю розрахунків з постачальниками та підрядниками

Організація аналітичного обліку розрахунків з постачальниками має забезпечити можливість отримання необхідних даних по: акцептованим та іншим розрахунковим документам, термін оплати яких не настав; виданим вексям, термін оплати яких не настав; неоплаченим в строк розрахунковим

документам за невідфактурованими поставками; простроченим оплатою векселям; отриманим комерційним кредитами [5].

Таблиця 4.7

Запропоновані рахунки обліку розрахунків з постачальниками і
підрядниками

Рахунок обліку	Субрахунок першого порядку	Субрахунок другого порядку
63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	631.1 «Заборгованість перед вітчизняними постачальниками, термін сплати якої ще не настав»
		631.2 «Відстрочена заборгованість перед вітчизняними постачальниками»
		631.3 «Прострочена заборгованість перед вітчизняними постачальниками»
	632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»	632.1 «Заборгованість перед іноземними постачальниками, термін сплати якої ще не настав»
		632.2 «Відстрочена заборгованість перед іноземними постачальниками»
		632.3 «Прострочена заборгованість перед іноземними постачальниками»
	633 «Розрахунки з вітчизняними підрядниками»	633.1 «Заборгованість перед вітчизняними підрядниками, термін сплати якої ще не настав»
		633.2 «Відстрочена заборгованість перед вітчизняними підрядниками»
		633.3 «Прострочена заборгованість перед вітчизняними підрядниками»
	634 «Розрахунки з іноземними підрядниками»	Те саме
	635 «Розрахунки з учасниками ПФГ»	Те саме

В табл. 4.8 представлена розроблена форма Аналітичної таблиці розрахунків з постачальниками (підрядниками), яка допоможе запобігти фактам виникнення простроченої кредиторської заборгованості, сприятиме ефективному контролю за своєчасним погашенням заборгованості підприємства перед постачальниками (підрядниками).

В цілому раціональна організація обліку та внутрішньогосподарського контролю потенційних постачальників та стану розрахунків з ними сприяє зміцненню договірної і розрахункової дисципліни, виконанню зобов'язань по поставках продукції в заданому асортименті і якості, підвищенню

відповідальності за дотримання платіжної дисципліни, скороченню дебіторської та кредиторської заборгованості, прискоренню оборотності обігових коштів а, відтак, поліпшенню фінансового стану підприємства.

Таблиця 4.8

Аналітична таблиця розрахунків з постачальниками (підрядниками)

№ з\п	Поста-чальник	Номер рахунку до сплати, дата	Термін оплати, дні	Відстрочена заборгованість, термін, дні				Прострочена заборгованість, термін рік, квартал (місяць), дні																Сума оплати з ПДВ, грн	Сальдо по рахунку на кінець дня	Сальдо по рахунку накопичувально за місяць	Дата оплати
				201_рік				201_рік				201_рік				201_рік											
				I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV								
1	2	3	4																	5	6	7	8				
1																											
2																											
Ра-зом	X	X																									

Організація обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками повинна забезпечити: своєчасну перевірку розрахунків з постачальниками та підрядниками; попередження прострочки кредиторської заборгованості. За результатами проведеного дослідження запропоновано:

– вдосконалити аналітичний облік розрахунків шляхом запровадження додаткових аналітичних номенклатур до рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» із поділом за термінами сплати та суб'єктами постачання, що забезпечить усунення фактів виникнення простроченої кредиторської заборгованості, ефективний контроль за своєчасним погашенням заборгованості підприємства перед постачальниками;

– ввести у документообіг облікової системи аналітичний документ – Аналітичну таблицю розрахунків з постачальниками (підрядниками), що містить у собі усі істотні сторони розрахункових та договірних відносин із постачальниками та підрядниками та сприятиме посиленню внутрішньогосподарського контролю за кредиторською заборгованістю. Усі ці заходи допоможуть слідкувати за розрахунками з постачальниками, у встановлені строки погашати заборгованість, а також достовірніше відображати інформацію в бухгалтерському обліку.

ВИСНОВКИ

У роботі здійснено теоретико-методичне дослідження обліково-аналітичного забезпечення бізнес-процесів підприємство. На основі узагальнення та систематизації сформовані методичні рекомендації щодо удосконалення цього процесу. У результаті здійснення монографічного дослідження прийшли до таких висновків.

1. Обґрунтовано, що під бізнес-процесом розуміється структурована послідовність дій з виконання певного виду діяльності на всіх етапах життєвого циклу предмета діяльності – від створення концептуальної ідеї через проектування до реалізації і результату (здача в експлуатацію об'єкта, постачання продукції, надання послуг, закінчення певної фази діяльності), тобто певний системно-замкнений процес.

2. Здійснено ідентифікація та групування окремих типів бізнес-процесів за певними ознаками, такими як: за ознакою формування (основні та допоміжні); за функціональною ознакою (процес постачання, процес виробництва, процес реалізації готової продукції, процес розрахунків з покупцями та замовниками); за видом бізнес-процесу (відтворювальний, забезпечувальний, бізнес-процеси управління, бізнес-процеси розвитку); за характером продукту діяльності (виробничі, адміністративні); за ступенем деталізації (крос-функціональні процеси, підпроцеси); по відношенню до підприємства (зовнішні та внутрішні).

3. Доведено, що для досягнення розвитку підприємства в процес управління необхідно удосконалювати виробництво, постачання, збут із урахуванням умов зовнішнього середовища. Методики вдосконалення бізнес-процесів можуть бути розділені на два класи по тривалості виконання і ступеня змін, що вносяться в бізнес-процес. В зв'язку з цим можуть бути виділені короткострокові і довгострокові методики.

4. Встановлено, що інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління бізнес-процесами – це поєднання всієї використовуваної в ній

інформації, специфічних засобів і методів її аналітичної обробки, а також діяльності фахівців з її ефективного удосконалення та використання.

5. Основними бізнес-процесми будь-якого підприємства є постачання виробництво на збут. Процес постачання – це сукупність операцій щодо забезпечення підприємства предметами та засобами праці, необхідними для здійснення господарської діяльності. Визначено, що процес виробництва – це процес реалізації витрат, результатом якого є продукція (роботи, послуги). Процес реалізації – це сукупність операцій з продажу готової продукції споживачам. У процесі реалізації натуральна форма продукту в результаті обміну набуває грошової форми.

6. Встановлено, що дослідити ефективність організації процесу постачання на підприємстві полягає у вирішенні таких завдань: аналіз інформації про постачальників та ринок необхідних матеріальних цінностей (вивчити наявність договорів на постачання, умови поставок та обґрунтувати доцільність укладення таких договорів. Дослідити порядок розрахунків за даними договорами та їх забезпеченість; аналіз забезпеченості матеріальними цінностями (визначити склад матеріальних цінностей, що постачаються та можливість зміни їх структури, дослідити забезпеченість матеріальними цінностями власного виробництва та можливостей розширення їх переліку); аналіз складського господарства та нормативів зберігання матеріальних цінностей (перевірити обґрунтованість норм та потреб у замовленнях, що передані для виконання постачальникам, стан складських запасів); моделювання стратегії ресурсного забезпечення підприємства (моделювання стратегії постачання матеріальних цінностей із використанням базової моделі, моделювання стратегії постачання матеріальних цінностей із використанням динамічної моделі, моделювання стратегії постачання матеріальних цінностей із використанням комплексної моделі).

7. Провідне місце у відродженні тваринництва належатиме кормовиробництву. Стратегія розвитку цієї галузі на найближчу перспективу, як і все сільське господарство буде базуватись на інноваційних, наукоємних технологіях (біотехнології у рослинництві та тваринництві, системі точного землеробства), збереженні довкілля, зменшення викидів парникових газів, сталому розвитку сільських територій.

8. Природні кормові угіддя в більшості випадків господарства використовують екстенсивно. Збір кормів з 1 га пасовищ не перевищує 1,0 т к. од. (в зеленій масі) і 0,9 т к. од. (в сні). Через низьку врожайність природних кормових угідь в Україні втрачається близько 4 млн т молока та 0,2 млн т м'яса.

9. Виробництво комбикормів в Україні становить більше 5 млн т, що задовольняє потребу в них лише на 25 %. Із 184 комбикормових заводів лише 30 % відповідають сучасним вимогам виробництва. Сучасні технології з виробництва соєвого шроту та макухи, преміксів та мінеральних добавок тільки починають розвиватися, однак в обсягах, недостатніх для переробки всіх сировинних ресурсів. Нині в Україні переробляється близько 800 тис. т сої, приблизно така ж її кількість експортується. При цьому потреба вітчизняного тваринництва в соєвому шроті на 2017 рік становить більше 2 млн т, що потребує переробки 2,5 млн т сої.

10. Забезпечення щорічної потреби в кормах, отримання їх високої якості можливе за наступних умов: збільшення частки посівних площ сіяних кормових культур до 15 %; оптимізації структури посівних площ кормових культур у спеціалізованій кормовій сівозміні; використання нових сортів та гібридів та адаптивних технологій їх вирощування; удосконалення системи живлення кормових культур в т.ч. і за рахунок максимального використання органічних добрив; інтегрованого захисту кормових культур від шкідливих об'єктів; використання інноваційних технологій в заготівлі та зберіганні кормів; постійного контролю за якістю кормової сировини та кормів у

системі: вирощування – заготівля – зберігання – використання; зміцнення та оновлення матеріально-технічної бази для кормовиробництва із залученням різних джерел фінансових інвестицій.

11. У результаті комплексного аналізу фінансово-господарської діяльності ТзОВ «Агротехніка» підприємства було зроблено такі висновки:

За 2016 рік вартість майна в розпорядженні підприємства становила 134507 тис. грн., тобто за період 2016 року вартість майна підприємства збільшилась на 38898 тис. грн. за рахунок збільшення оборотних активів. Оборотні активи у 2016 році порівняно з 2014 р. збільшились на 39311 тис. грн., і їхня питома вага зросла до 95,55 % за рахунок збільшення іншої дебіторської заборгованості та запасів, що негативно впливає на фінансовий стан підприємства.

Проведений аналіз ефективності використання основних засобів дав такі результати:

Коефіцієнт накопичення зносу визначає інтенсивність накопичення коштів для оновлення основного капіталу. Даний коефіцієнт в 2014 році становив 0,09, у 2015 р. – 0,17; у 2016 р. – 0,27.

Коефіцієнт реальної вартості майна визначає частку, яку займають основні засоби, виробничі запаси, незавершене виробництво у валюті балансу. У 2015 році цей показник зменшився на 0,21 відносно 2014 року за рахунок значного зростання дебіторської заборгованості. У 2016 році коефіцієнт реальної вартості майна дорівнює 0,32.

Ступінь зносу основних засобів показує відношення нарахованого зносу до первісної вартості основних засобів. Даний показник у 2014 році становить 9,05 %, в 2015 р. – 16,99 %, в 2016 р. – 26,88 %. Зростання ступеня зносу ОЗ пов'язане з перевищенням темпів приросту нарахованого зносу над введенням нових ОЗ.

Фондовіддача за 2015 рік зріс порівняно з 2014 р. на 5,63 і становить 75,49, що свідчить про покращення ефективності використання основних

засобів, а саме за рахунок зростання вартості випущеної продукції. У 2016 році цей показник зріс на 2,45, що є позитивним явищем.

Проведений аналіз майна підприємства свідчить про погіршення результативних показників, які негативно впливають на фінансовий стан підприємства.

Збільшення коефіцієнта фінансової незалежності означає зростання фінансової стійкості підприємства. Даний показник зріс у 2015 році порівняно з 2014 р. на 0,08, а у 2016 році порівняно з 2015 р. на 0,01. Загалом протягом 2014-2016 рр. відбулось зростання коефіцієнта фінансової незалежності. Оскільки коефіцієнт фінансової залежності є оберненим до попереднього показника, то загалом протягом 2014-2016 рр. відбулося його зменшення на 47,75 %. Коефіцієнт концентрації позичкового капіталу у 2015 порівняно з 2014 р. зменшився на 8,52 %, а у 20156 році порівняно з 2015 р. – на 1,60 %, що свідчить про зменшення залежності підприємства від позикових коштів. Коефіцієнт фінансового ризику характеризує співвідношення позичених коштів підприємства до власних коштів. Динаміка зменшення цього показника веде до зменшення фінансової стійкості. Загалом даний показник на ТзОВ «Агротехніка» зменшився за період 2014-2016 рр. на 52,97 %, що не є позитивним для підприємства. Коефіцієнт фінансової стабільності характеризує покриття боргів власним капіталом, тобто є оберненим до коефіцієнту фінансового ризику. Чим більший даний показник, тим краща фінансова стійкість підприємства. Коефіцієнт зріс у 2015 році відносно 2014 року на 0,10, а у 2016 році відносно 2015 р. – на 20,04. Загалом протягом 2014-2016 рр. показник фінансової стабільності зріс на 112,62 %. Отже, за результатами дослідження коефіцієнтів можна зробити висновок, що за період 2014-2016 рр. відбулось покращення фінансової стійкості ТзОВ «Агротехніка».

У результаті аналізу ліквідності ми виявили надлишок за всі три роки по найбільш ліквідних активах, відповідно 25372 тис. грн. – у 2014 році,

28520 тис. грн. – у 2015 році, 36509 тис. грн. – у 2016 році. По швидкореалізованих активах виявлено надлишок за всі три роки, відповідно у 2014 р. – 36639 тис. грн., у 2015 р. – 63952 тис. грн., у 2016 р. – 68287 тис. грн. По активах, що повільно реалізуються ми виявили нестачу за всі три роки, відповідно 8197 тис. грн. – у 2014 році, 24992 тис. грн. – у 2015 р., 12382 тис. грн. – у 2016 р. По важкореалізованих активах виявлено надлишок за період 2014-2016 рр., відповідно у 2014 році – 3070 тис. грн., у 2015 р. – 10440 тис. грн., у 2016 р. – 19396 тис. грн.

Баланс підприємства ТзОВ «Агротехніка» не був абсолютно ліквідний протягом 2014-2016 рр., оскільки спостерігається нестача найбільш ліквідних активів і активів, які повільно реалізуються над пасивами відповідних груп, а величина важкореалізованих активів є більшою за величину постійних пасивів.

Проаналізувавши розрахованих коефіцієнти можна стверджувати, що:

Коефіцієнт поточної ліквідності показує, яку частину поточних зобов'язань підприємство спроможне погасити за рахунок найбільш ліквідних оборотних коштів – грошових коштів та їх еквівалентів, фінансових інвестицій та дебіторської заборгованості. Цей показник показує платіжні можливості підприємства щодо погашення поточних зобов'язань за умови своєчасного здійснення розрахунків з дебіторами. У 2014 році його значення становило 2,39, у 2015 р. – 2,41, у 2016 р. – 2,37, при нормативному $>0,6$.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності відбиває ту частину короткострокової заборгованості, яку підприємство може погасити у найближчий час. На кінець 2014 року базове підприємство може погасити лише 12 % короткострокової заборгованості, в 2015 р. – 13 %, в 2016 р. – 8 %, хоча в нормальних умовах ця величина повинна дорівнювати 20-50 %. Розрахунок даного коефіцієнта показує неможливість ТзОВ «Агротехніка» погасити поточну заборгованість на звітну дату.

Коефіцієнт ліквідної платоспроможності ТзОВ «Агротехніка» у 2014 році становить 1,04, у 2015 р. – 1,13, у 2016 р. – 1,18. Даний показник >1 , що свідчить про можливість підприємства погасити звою довгострокову і короткострокову заборгованість за рахунок оборотних активів.

Коефіцієнт критичної ліквідності визначає можливість погашення поточних зобов'язань за рахунок оборотних активів і висуваючи припущення, що товарно-матеріальні запаси взагалі не мають ніякої ліквідаційної вартості.

При аналізі показників ділової активності, а саме коефіцієнтів оборотності виявлено зростання оборотності активів, робочого капіталу, виробничих запасів, кредиторської заборгованості у 2015 році порівняно з 2014 р., проте дані показники у 2016 р. порівняно з 2014 р. зменшилися, що свідчить про нестійкий фінансовий стан ТзОВ «Агротехніка».

Аналіз показників рентабельності свідчить про зростання рентабельності у 2015 році порівняно з 2014 р. і погіршення динаміки цих показників у 2016 році.

Ймовірність банкрутства ТзОВ «Агротехніка» є дуже низькою, що видно на основі проведеного аналізу за допомогою моделі прогнозування банкрутства Альтмана.

6. За даними проведеного аналізу товарної продукції по даному підприємству можна зробити висновок, що випуск товарної продукції складає вагомому частку на ТзОВ «Агротехніка», через що дане підприємство отримує достатній розмір прибутку.

7. Для усунення цього суттєвого недоліку необхідно пристосувати бухгалтерські реєстри для отримання проміжної інформації за показниками, необхідними для оперативного контролю витрат, управління ними і виробничим процесом у цілому та застосувати спрощену класифікацію витрат на виробництво. Наприклад, класифікувати витрати технологічних

матеріалів, витрати на оплату праці робітникам основного виробництва з відрахуваннями на соціальні заходи та витрати на засоби праці.

8. З метою економії обігових коштів, прискорення їх обігу необхідно скоротити тривалість виробничого циклу, що може досягтися підприємством шляхом зменшення робочого періоду і перерв у виробничому процесі. Основними напрямками зниження собівартості продукції, а значить і витрат є ріст продуктивності праці та економія засобів на основі прискорення науково-технічного прогресу.

9. Одним із основних шляхів інтенсифікації виробництва є комплексна переробка матеріальних ресурсів, включаючи повне використання всіх відходів, які при цьому отримують. Бухгалтерський облік виробничих відходів не повинен обмежуватись тільки їх оприбуткуванням з виробництва. Важливою управлінською інформацією при цьому є дані про наявність відходів в місцях зберігання. Бухгалтерія мала б формувати інформацію про величину та вартість відходів за їх видами, видами продукції або матеріалами, з яких вони одержані, місцями виникнення та й взагалі – про їх рух. Щодо останнього, то очевидно, що для цього потрібний додатковий регістр для їх аналітичного обліку.

10. Також для поліпшення процесу управління відходами необхідно запровадити окремий синтетичний рахунок, який можна було б назвати „Відходи виробництва”. За його дебетом мали б відображатись надходження відходів з виробництва чи з інших джерел, а за кредитом – подальше використання. До цього рахунку також запропоновано відкрити два субрахунки: 1 „Відходи виробництва”, 2 „Відходи споживання”.

11. З метою мінімізації витрат підприємства у процесі виробництва запропоновано екологічний проект по переробці вторинних відходів у енергоносії. Розрахунки тривалості та витрат проекту було здійснено на основі сітьового моделювання. Результатом такого інвестиційного проекту щодо оновлення основних засобів є не лише отримання додаткового

економічного ефекту, але і вирішення частини екологічних проблем сільського господарства та удосконалення бізнес-процесів.

12. Організація обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками повинна забезпечити: своєчасну перевірку розрахунків з постачальниками та підрядниками; попередження прострочки кредиторської заборгованості. За результатами проведеного дослідження запропоновано: вдосконалити аналітичний облік розрахунків шляхом запровадження додаткових аналітичних номенклатур до рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» із поділом за термінами сплати та суб'єктами постачання, що забезпечить усунення фактів виникнення простроченої кредиторської заборгованості, ефективний контроль за своєчасним погашенням заборгованості підприємства перед постачальниками; ввести у документообіг облікової системи аналітичний документ – Аналітичну таблицю розрахунків з постачальниками (підрядниками), що містить у собі усі істотні сторони розрахункових та договірних відносин із постачальниками та підрядниками та сприятиме посиленню внутрішньогосподарського контролю за кредиторською заборгованістю. Усі ці заходи допоможуть слідкувати за розрахунками з постачальниками, у встановлені строки погашати заборгованість, а також достовірніше відображати інформацію в бухгалтерському обліку.

13. Наведені теоретичні узагальнення, результати аналізу напрямку виробництва та ТЗОВ «Агротехніка», сформовані методичні рекомендації щодо удосконалення обліково-аналітичного забезпечення бізнес-процесів підприємства можуть використовувати як підприємство, що було об'єктом дослідження так і управлінські служби будь-яких підприємств.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Автоматизація бізнес-процесів : навч. посібник / Устименко Т. О., Маренич К. М., Лізан. Я. – Донецьк : ДонНТУ, УПА «Видавництво «Друкарськийдвір», 2011. – 156 с.
2. Аграрне інформаційне агенство Agravery – Режим доступу: <http://agravery.com/uk/posts/show/ukrainski-virobniki-pocali-vikoristovuvati-dodatkovu-kvotu-na-eksport-kuratini-v-es>
3. Акимова Т. А. Основы экоразвития: учебн. пос. / Т. А. Акимова, В. В. Хаскин. – М. : Изд-во Рос. экон. акад, 2004. – 312 с.
4. Бажин И. И. Проектно-логистическое управление ресурсным обеспечением : монография / И. И. Бажин, В. В. Сысоев. – Н. Новгород: Изд. Гладкова О. В., 2005. – 222 с.
5. База данных Доступа к рынку EU. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://mkacscdb.eu.int>.
6. Балацкий О. Ф., Экология и экономика: справочник. / О. Ф. Балацкий, Л. Г. Вакулюк, В. М. Власенко и др. – К. : Наукова думка, 1996. – 308 с.
7. Богданович О. Г. Аналіз ефективності діяльності підприємства на засадах узгодження інтересів груп економічного впливу. Маркетинг і менеджмент інновацій / О. Г. Богданович. – 2012. – №1. – С. 45–58.
8. Бурцев В. В. Эккаунтинг как зеркало российского бизнеса / В. В. Бурцев // Финансовый бизнес. – 2006. – № 2. – С. 48–52.
9. Бутинець Ф. Ф. Проблеми науки бухгалтерського обліку: реалії : монографія / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : ПП «Рута», 2005.– 324 с.
10. Велш Глен А., Шорт Даніел Г. Основи фінансового обліку/ Пер. з англ.–К., 1997. – 943 с.
11. Войтенко Т. Усе про облік витрат на виробничому підприємстві / Т. Войтенко, Н. Вороня. – Харків : «Фактор», 2005. – 266 с.

12. Волкова С. Ф. Розвиток комбікормового виробництва як основа забезпечення продовольчої безпеки України [Електронний ресурс] / С. Ф. Волкова, Щербатова К. О. // Економіка харчової промисловості. – 2015. – № 2(26). – Режим доступу: <file:///C:/Users/Admin/Downloads/44019-87773-1-PB.pdf>
13. Воронін О. Визначення показників економічної ефективності виробництва на основі модифікації ресурсного підходу // Економіка України / О. Воронін. – 2007. – № 10. – С. 29–37.
14. Господарський кодекс України: від 16.01.2003 р. № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
15. Галузіна С. М. Аспекти підвищення ролі учетно-аналитической інформації в системі управління організацією : монографія / С. М. Галузіна. – СПб. : Знання, 2006. – 392 с.
16. Гоголь Т. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу : монографія / Т. А. Гоголь. – Чернігів : Видавець Лозовий В.М., 2014. – 384 с.
17. Гурч Л. М. Управління логістичними витратами як фактор підвищення конкурентоспроможності підприємства [Електронний ресурс] / Л. М. Гурч, Г. В. Соломенко, Л.Ю.Корінна.–Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/ppei/2011_30/Gurch.pdf.
18. Демченко Я. М. Шляхи вдосконалення обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками [Електронний ресурс] / Я. М. Демченко, В. М. Прохорова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер.: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2014. – Вип. 1. – С. 96-108.
19. Журавель Г. П. Теорії бухгалтерського обліку: студії : монографія / Г. П. Журавель, П. Я. Хомин. – Тернопіль : Економічна думка, 2008. – 400 с.
20. Заболотний В. С. Конкурентоспроможність вітчизняної продукції м'ясного птахівництва з врахуванням її імпорту [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zsas.zhitomir.org/ru/pdf>.

21. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
22. Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 12.05.2011р. № 3332-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3332-17>
23. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність»: від 16.04.91 № 959-XII [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.rada.kiev.ua>.
24. Зануда А. Біопаливо – черговий шанс для України. / А. Зануда // Матеріали міжнародної конференції “Стандарти ядерної безпеки” від 16.04.11 [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.deparament.atom.div.ua>.
25. Зарудна Н. Я. Деякі аспекти організації обліку процесу постачання /Н. Я. Зарудна // Матеріали XI Всеукр. наук.-практ. заочної конф. [«Молода наука України. Перспективи та пріоритети розвитку»] (Одеса, 25–27 липня 2012 р.). – Одеса : Всеукр. громадське об’єднання «Нова освіта», 2012. – С. 47-51.
26. Зарудна Н. Я. Групування та облік трансакційних витрат у сфері постачання матеріальних цінностей / Н. Я. Зарудна // Тези вист. XI Міжн. наук. конф. [«Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю»] (Житомир, 18–20 жовтня 2012 р.). – Житомир : ЖДТУ, 2012. – С. 162–164.
27. Інститут розвитку підприємництва ЄС. [Електронний ресурс] - Режим доступу: <http://www.parment.wiza.rambler.ru>
28. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/>
29. Экология и экономика. Справочник (под общ. ред. К. М. Сытника). – Киев: Политиздат Украины, 1986.– 308 с.

30. Економічний аналіз : [навч. посіб.] / [за ред. проф. М. Г. Чумаченка]. – К. : КНЕУ, 2001. – 540 с.
31. Кирилюк О. Ф. Формування ринку продукції птахівництва в контексті продовольчої безпеки України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnau/2009_141/09kof.pdf.
32. Кобилянська О.І. Фінансовий облік: Навч. посіб. - 2-ге вид., випр. і доп./ О.І. Кобилянська. - К.: Знання, 2007. - 471с.
33. Ковальов А. І. Аналіз фінансового стану підприємства: підруч. / А. І. Ковальов, В. П. Привалов. – М: Центр економіки і маркетингу, 2002. – 541 с.
34. Командровська В. Є. Бізнес-процеси підприємства: сутність та методи удосконалення / В. Є. Командровська, О. Ю. Морозенко. – Електронний ресурс. Режим посилання : http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/ppei/2011_30/Moroz.pdf
35. Краснокутська Н. С. Потенціал підприємства: формування та оцінка: навч. посіб. / Н. С. Краснокутська. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 352 с.
36. Кузьмін, О. Є. Управління міжнародною конкурентоспроможністю підприємства [Текст] : навч. посібник [для студ. спец. „Міжнародна економіка”] / О. Є. Кузьмін, Н. І. Горбаль. – Львів : Компакт- ЛВ, 2005. – 304 с.
37. Кузьминский А. Н. Учетная и аналитическая информация в объединении / Анатолий Николаевич Кузьминский. – К. : Вища школа, 1979. – 96 с.
38. Кулаковська Т. А. Огляд ринку комбікормової промисловості України [Електронний ресурс] / Т. А. Кулаковська, Е. В. Колесник // Економіка харчової промисловості. – 2015. – № 2(26). – Режим доступу: <file:///C:/Users/Admin/Downloads/44027-87788-1-PB.pdf>
39. Ламарк Ж.-Б. Філософія зоології, в 2 т. М. : 1935–1937. [Електронні Офіційний сайт Агропромгрупи «Пан Кручак» [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.pankurchak.ua>.

40. Лисицын А.Б. Мировая практика формирования качества мясного сырья и требования к нему перерабатывающей промышленности // Мясная индустрия. – 2016. – № 9. – С. 6-9.
41. Лист Національного банку України, Міністерства фінансів України, Державної служби статистики «Про застосування міжнародних стандартів фінансової звітності» від 07.12.2011 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/national-bank/2526-14830.html>
42. Маргасова В. Г. Аналіз фінансових результатів зовнішньоекономічної діяльності суб'єктів господарювання/ В. Г. Маргасова А. В. Роговий, В. В. Виговська// Актуальні проблеми економіки. – 2009. – № 3. – С. 24-30.
43. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансових звітів». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
44. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
45. Мушинський В. В. Внутрішньогосподарський контроль забезпечення виконання зобов'язань підприємства та фактів їх зміни: методичний підхід [Електронний ресурс] / В. В. Мушинський // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – № 1 (22). – С. 263-279.
46. Наказ Міністерства промислової політики України про Затвердження методичних рекомендацій з формування собівартості робіт і послуг в промисловості від 9 липня 2007 р. № 373[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/1_doc2.nsf/link1/FIN30532.html
47. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом Міністерства фінансів України : від 07.02.2013 р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/print_1370326239541384

48. Ойхман Е.Г., Попов Э.М. Реінжинірінг бізнеса: реінжинірінг організації и інформаційні технології. – М.: Финансы и статистика, 1997. –345 с.
49. Організація бухгалтерського обліку. Навчальний посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Ф.Ф. Бутинець, О. В. Олійник, М.М.Шигун, С.М. Шулепова; 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир:ЖІТІ, 2001. – 576 с.
50. Організація виробництва: навч. посібн. / В. О. Онищенко, О. В. Редкін, А. С. Старовірець, В. Я. Чевганова. – К. : Лібра, 2005. – 336 с.
51. Орлов І. В. Розрахунки підприємства за операціями з придбання: економічно-правовий зміст / І.В. Орлов [Електронний ресурс] - Режим доступу : http://econindustry.org/arhiv/html/2010/st_52_25.pdf1.3
52. Отенко, І. П. Управління конкурентними перевагами підприємства [Текст] / І. П. Отенко, Є. О. Полтавська. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2005. – 212 с.
53. Офіційний сайт Асоціації «Союзу птахівників України» [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.ptaha.kiev.ua>.
54. Офіційний сайт Державного комітету статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>.
55. Офіційний сайт Міністерства аграрної політики і продовольства України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.minagro.gov.ua>
56. Павлова В. А. Конкурентоспроможність підприємства: оцінка та стратегія забезпечення [Текст] / В. А. Павлова. - Донецьк : Вид-во ДУЕП, 2006. – 276 с.
57. Пархоменко О. В. Інформаційно-аналітичне забезпечення процесу прийняття рішень в системі науково-технічної інформації : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.02.02 «Економіка та управління науково-технічним прогресом» / О. В. Пархоменко. – Київ, 2006. – 24 с.
58. Підсумки року: експорт м'яса виріс на 23 % // Конференція Fish and seafood (Ірпінь, 16-17 лютого 2017 року). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ukrainian-food.org/uk/post/pidsumki-roku-eksport-masa-viris-na-23>

59. Петриченко В. Ф. Стратегія розвитку кормовиробництва в Україні / В. Ф. Петриченко О. В. Корнійчук // Міжвідомчий тематичний науковий збірник. Корми і кормовиробництво. – Віниця : 2012. – Вип. 73 . – С. 2 – 10.

60. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. Наказом МФУ № 1591 від 09.12.2011 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>

61. Податковий кодекс України: від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

62. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>

63. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: наказ Міністерства фінансів України від 8 жов- тня 1999 р. № 237 [Електронний ресурс] – Режим доступу <http://www.dtk.com.ua/debet/ukr>

64. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua>

65. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 19.05.2005 № 412 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0621-05>

66. Прогнози балансу попиту і пропозиції м'яса в Україні в 2017 році. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://agronews.ua/node/74752>

67. Пустовіт Г. Особливості обліку готової продукції та її реалізації у малих підприємствах/ Ганна Пустовіт // Бухгалтерський облік і аудит. -2004. - № 7. - С. 27-28.

68. Рейтинг Топ-30 птахофабрик за чистим доходом в 2015 році // Poultry Market. Птахівництво України і світу: менеджмент, аналітика, реформи,

стандарти. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:

<http://market.avianua.com/?p=4187>

69. Репин В.В. Бизнес-процессы компании: построение, анализ, регламентация - М. : РИА "Стандарты и качество", 2007.- 240с.

70. Робсон М., Уллах Ф. Практическое руководство по реінжинірінгу бизнес- процессов: Пер. с англ.- М.:ЮНИТИ, 1997.

71. Ройзберг Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Ройзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – 5-е изд., перераб. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2006. – 207 с.

72. Савицька, Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства [Текст] : навчальний посібник / Г. В. Савицька. – 3-тє вид., випр. і доп. – Київ : "Знання", 2007. – 668 с. – (Вища освіта ХХІ століття).

73. Слюсарчук Л. Облік готової продукції та її реалізації / Л. Слюсарчук // Вісник податкової служби України. -2000. -№ 29. - С. 42-48 2.1

74. Сніжко С. І. Теорія і методи аналізу регіональних гідрохімічних систем : [монографія] / С. І. Сніжко. – К.: Ніка-Центр, 2004. – 336 с.

75. Спільник, І. В. Економічний аналіз: начв.-метод. комплекс дисципліни (для студентів економічних спеціальностей) [Текст] / І. В. Спільник, О. М. Загородна. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – 432 с.

76. Спіріна, М. В. Стратегічне управління конкурентоспроможністю підприємства [Текст] / М. В. Спіріна // Актуальні проблеми економіки, – 2004. – №8. – С. 176-182.

77. Стратегія модернізації системи управління державними фінансами [Електронний ресурс] : схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17.10.2007 р. № 888-р. – Режим доступу: zakon1.rada.gov.ua

78. Твердушка Т. Б. Активізація інноваційної праці у контексті конкурентних змін на промисловому підприємстві / Т. Б. Твердушка // Соціально-трудові відносини: теорія та практика : зб. наук. праць / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана»; голова редкол. А. М. Колот. – 2012. – № 2 (4). – С. 118–122.

79. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і

звітність: Підручник. 3-тє вид. допов. і перер. / Н. М. Ткаченко. - К.: Алерта, 2008.- 926с.

80. УНІАН [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://economics.unian.net/agro/1092353-ukraina-stala-tretim-po-velichine-postavschikom-kuryatinyi-v-evrosoyuz.html>

81. Чейз Ричард Б., Эквилайн Николас, Дж. Якобс Робер. Производственный и операционный менеджмент, 8-е издание.: Пер. с англ.: М.: Издательский дом "Вильямс", 2004. – 704 с.

82. Чук О. В. Обліково-аналітичне забезпечення ефективності управління запасами / Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу // О. В. Чук - 2014. - Вип. 1 (28). – С. 290 – 300.

83. Хаммер М. Реінжинірінг корпорації: Манифест революції в бізнесі/ Майкл Хаммер, Джеймс Чампи; пер. с англ. Ю.Е.Корнилович. – М. : Манн, Иванов и Фербер, 2006. - 287с.

84. Фатенок-Ткачук А. О. Облікові процедури контролю зобов'язань перед постачальниками та підрядниками / А. Фатенок-Ткачук, А. Яйченя // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2016 рік. – Том 26. № 1. – С. 179–187.

85. Фатенок-Ткачук А. О. Особливості методики формування акту звірки розрахунків з постачальниками та підрядниками / А. Фатенок-Ткачук, А. Яйченя // Економіка і суспільство. – Мукачівський державний університет. – № 10. – 2017. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/10_ukr/67.pdf

86. Фатенок-Ткачук А. О. Формування системи розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств птахівництва на засадах нетарифного регулювання : монографія / Фатенок-Ткачук А. О., Ліпич Л. Г., Кутикіна К. М. Луцьк Вежа-Друк, 2014. – 208 с.

87. Фатенок-Ткачук А. О. Фінансовий облік I, II [Текст] : навч. пос. / Алла Олександрівна Фатенок-Ткачук. – Вид. 2-ге, змін. й доповн. – Луцьк :

Вежа-Друк, 2016. – 540 с.

88. Федорович Т. В. Базовые положения концепции трансформации информационно-аналитического обеспечения в системе стратегического управленческого учета / Т. В. Федорович // Вестник Томского государственного университета. Экономика. – 2012. – № 3. – С. 86–94.

89. Формування системи розвитку зовнішньоекономічної діяльності підприємств птахівництва на засадах нетарифного регулювання : монографія / Любов Григорівна Ліпич, Алла Олександрівна Фатенок-Ткачук, Клавдія Миколаїна Кутикіна. – Луцьк : Вежа-Друк, 2014. – 208 с.

90. Центр Досліджень та Сертифікації Халяль [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://halal.org.ua/ua/home_ua.html

91. Щетініна І. О. Значення інноваційного розвитку для птахівництва. Сучасний стан виробництва м'яса птиці в Україні та перспективи розвитку 2008 / І. О. Щетініна, В.І. Д'яченко // <http://avian.org.ua/data/statti/schetinina.htm> 2.1

92. Європейська комісія [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://webgate.ec.europa.eu/sanco/traces/output/non_eu_listsPerCountry_en.htm#

93. Fatenok-Tkachuk A. Analysis of chicken production trends in Ukraine / Alla Fatenok-Tkachuk, Myroslava Kulynych, Anna Safarova, Nadiya Bukalo // Problems and Perspectives in Management. – 2017. – Volume 15, Issue #4. – P. 302-316. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://businessperspectives.org/journals/problems-and-perspectives-in-management/issue-269/analysis-of-chicken-production-trends-in-ukraine>

94. Fatenok-Tkachuk A. A. The assessment methodology of non-tariff measures by poultry enterprises as a manifestation of political risks in the environment / A.A. Fatenok-Tkachuk, L.G. Lipych // Eastern European scientific journal. Wschodnioeuropejskie Czasopismo Naukowe. – Varshava. – 2016. - № 6. – P. 34–40.

95. Fatenok-Tkachuk A. A Theoretical framework for the accounting and analytical maintenance of the company business processes in the company / Alla Fatenok-Tkachuk // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. – 2017. – № 3 (11). – С. 93–99.

ДОДАТКИ

Структура майна на ТзОВ «Агротехніка» за 2014-2016 рр.

2014 рік

Показник	Значення показника				Відхилення	
	На початок року, тис.грн.	Питома вага,%	На кінець року, тис.грн.	Питома вага,%	Абсолютне, тис.грн	Відносне,%
1	2	3	4	5	6	7
1.Необоротні активи	773	1,97	4560	5,88	3787	489,91
2.Оборотні активи	38368	98,01	72945	94,11	34577	90,12
У тому числі:						
-запаси	12638	32,28	25991	33,53	13353	105,66
-незавершене виробництво	134	0,34	1004	1,30	870	649,25
-готова продукція	827	2,11	874	1,13	47	5,68
-товари	1838	4,70	6250	8,06	4412	240,04
-векселі одержані	916	2,34	0	0,00	-916	
-дебіторська заборгованість	15149	38,70	19537	25,21	4388	28,97
-інша деб.заб.	2010	5,13	7417	9,57	5407	269,00
-дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	251	0,64	3514	4,53	3263	1300,00
Грошові тошти та їх еквіваленти	1983	5,07	3244	4,19	1261	63,59
Інші оборотні активи	2201	5,62	2201	2,84	0	0,00
3. Витрати майбутніх періодів	5	0,01	2	0,00	-3	-60,00
Валюта балансу	39146	100,00	77507	100,00	38361	97,99

Продовження Додатку А

2015 рік						
1	2	3	4	5	6	7
1.Необоротні активи	4560	5,88	6312	6,60	1752	38,42
2.Оборотні активи	72945	94,11	89216	93,31	16271	22,31
У тому числі		0,00		0,00	0	
-запаси	25991	33,53	8880	9,29	-17111	-65,83
-незавершене виробництво	1004	1,30	3536	3,70	2532	252,19
-готова продукція	874	1,13	410	0,43	-464	-53,09
-товари	6250	8,06	5032	5,26	-1218	-19,49
-векселі одержані	0	0,00	0	0,00	0	
-дебіторська заборгованість	19537	25,21	34727	36,32	15190	77,75
-інша деб.заб.	7417	9,57	22430	23,46	15013	202,41
-дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	3514	4,53	4711	4,93	1197	34,06
Грошові тошти та їх еквіваленти	3244	4,19	3464	3,62	220	6,78
Інші оборотні активи	4162	5,37	4379	4,58	217	5,21
3. Витрати майбутніх періодів	2	0,00	81	0,08	79	3950,00
Валюта балансу	77507	100	95609	100,00	18102	23,36

Продовження Додатку А

2016 рік						
1.Необоротні активи	6312	6,60	5948	4,42	-364	-5,76679
2.Оборотні активи	89216	93,31	128527	95,55	39311	44,06272
У тому числі		0,00		0,00	0	
-запаси	8880	9,29	32267	23,99	23387	263,3671
-незавершене виробництво	3536	3,70	5169	3,84	1633	46,18213
-готова продукція	410	0,43	663	0,49	253	61,70732
-товари	5032	5,26	5639	4,19	607	12,0628
-дебіторська заборгованість	34727	36,32	33779	25,11	-948	-2,72986
-інша деб.заб.	22430	23,46	36868	27,41	14438	64,36915
-дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	4711	4,93	4107	3,05	-604	-12,8211
Грошові тошти та їх еквіваленти	3464	3,62	4566	3,39	1102	31,81293
Інші оборотні активи	4379	4,58	3730	2,77	-649	-14,8207
3. Витрати майбутніх періодів	81	0,08	32	0,02	-49	-60,4938
Валюта балансу	95609	100	134507	100,00	38898	40,68445

Структура власного і позикового капіталу ТзОВ «Агротехніка»

Показники	2014		2015		2016		Відхилення								
	абсолютний показник, тис. грн.	частка, %	абсолютний показник, тис. грн.	частка, %	абсолютний показник, тис. грн.	частка, %	2015/2014			2016/2015			2016/2014		
							абсолютне, тис. грн.	відносне, %	абсолютне відхилення частки, %	абсолютне, тис. грн.	відносне, %	абсолютне відхилення частки, %	абсолютне, тис. грн.	відносне, %	абсолютне відхилення частки, %
I. Власний капітал, у тому числі:	7 630,0	9,84	16 752,0	17,52	25 344,0	18,84	9 122,0	119,55	7,68	8 592,0	51,29	1,32	17 714,0	232,16	9,00
Статутний капітал	250,0	0,32	250,0	0,26	250,0	0,19	0,0	0,00	-0,06	0,0	0,00	-0,08	0,0	0,00	-0,14
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	7 380,0	9,52	16 502,0	17,26	25 094,0	18,66	9 122,0	123,60	7,74	8 592,0	52,07	1,40	17 714,0	240,03	9,13
III. Довгострокові зобов'язання, у тому числі:	39 359,0	50,78	41 868,0	43,79	54 898,0	40,81	2 509,0	6,37	-6,99	13 030,0	31,12	-2,98	15 539,0	39,48	-9,97
Довгострокові кредити банків	39 359,0	50,78	41 868,0	43,79	54 898,0	40,81	2 509,0	6,37	-6,99	13 030,0	31,12	-2,98	15 539,0	39,48	-9,97
IV. Поточні зобов'язання, у т. ч.:	30 518,0	39,37	36 989,0	38,69	54 265,0	40,34	6 471,0	21,20	-0,69	17 276,0	46,71	1,66	23 747,0	77,81	0,97
Короткострокові кредити банків	0,0	0,00	0,0	0,00	0,0	0,00	0,0	0,00	0,00	0,0	0,00	0,00	0,0	0,00	0,00
Векселі видані	0,0	0,00	0,0	0,00	0,0	0,00	0,0	0,00	0,00	0,0	0,00	0,00	0,0	0,00	0,00
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	29 015,0	37,44	33 493,0	35,03	41 075,0	30,54	4 478,0	15,43	-2,40	7 582,0	22,64	-4,49	12 060,0	41,56	-6,90
Поточні зобов'язання за розрахунками:															
з бюджетом	584,0	0,75	56,0	0,06	44,0	0,03	-528,0	-90,41	-0,69	-12,0	-21,43	-0,03	-540,0	-92,47	-0,72
зі страхування	119,0	0,15	160,0	0,17	112,0	0,08	41,0	34,45	0,01	-48,0	-30,00	-0,08	-7,0	-5,88	-0,07
з оплати праці	249,0	0,32	294,0	0,31	146,0	0,11	45,0	18,07	-0,01	-148,0	-50,34	-0,20	-103,0	-41,37	-0,21
Інші поточні зобов'язання	551,0	0,71	2 959,0	3,09	4 894,0	3,64	2 408,0		2,38	1 935,0	65,39	0,54	4 343,0		2,93
Баланс	77 507,0	100,00	95 609,0	100,00	134 507,0	100,00	18 102,00	23,36		38 898,00	40,68		57 000,00	73,54	

Аналіз ефективності управління активами ТзОВ "Агротехніка" за допомогою показників оборотності

Показник	2014р.	2015р.	2016р.	Відхилення					
				2015/2014рр.		2016/2015рр.		2016/2014рр.	
				абсолютне	відносне	абсолютне	відносне	абсолютне	Відносне
Коефіцієнт оборотності активів	3,46	4,21	2,86	0,75	21,65	-1,35	-32,15	-0,60	-17,46
Тривалість 1 обороту активів, днів	105,46	86,69	127,78	-18,77	-17,80	41,09	47,39	22,31	21,16
Коефіцієнт закріплення оборотних активів	0,29	0,24	0,35	-0,05	-17,80	0,11	47,39	0,06	21,16
Оборотність постійних активів	58,83	63,77	64,60	4,95	8,41	0,82	1,29	5,77	9,81
Оборотність робочого капіталу	6,32	7,70	5,17	1,37	21,73	-2,52	-32,80	-1,15	-18,20
Оборотність оборотних активів	3,68	4,51	2,99	0,83	22,59	-1,52	-33,70	-0,69	-18,72
Тривалість 1 обороту оборотних активів, днів	99,26	80,97	122,13	-18,29	-18,43	41,16	50,83	22,87	23,04
Оборотність виробничих запасів	10,83	15,49	12,48	-0,23	-1,49	-3,01	-19,46	-3,25	-20,66
Тривалість 1 обороту виробничих запасів, днів	33,72	23,56	29,26	0,35	1,51	5,69	24,16	6,04	26,04
Оборотність дебіторської заборгованості	10,87	8,65	5,60	-8,64	-49,96	-3,05	-35,28	-11,69	-67,61
Тривалість 1 обороту дебіторської заборгованості, днів	33,72	42,17	65,16	21,07	99,85	22,98	54,50	44,06	208,76
Оборотність кредиторської заборгованості	8,60	11,93	8,42	-5,65	-32,16	-3,51	-29,39	-9,16	-52,10
Тривалість 1 обороту кредиторської заборгованості, днів	42,46	30,61	43,34	9,84	47,40	12,74	41,62	22,58	108,76
Частка робочого (власного) капіталу у формуванні оборотних активів, %	58,16	58,58	57,79	0,41	0,71	-0,79	-1,34	-0,37	-0,64
Частка позичкового капіталу у формуванні оборотних активів, %	41,84	41,42	42,21	-0,41	-0,99	0,79	1,90	0,37	0,89
Частка позичкового капіталу у формуванні необоротних активів, %	863,14	663,31	922,97	-199,83	-23,15	259,66	39,15	59,83	6,93

ДОДАТОК Д

Анкета вивчення облікової політики ТЗОВ «Агротехніка»

№	Елемент, що перевіряється	Пункт наказу про облікову політику	Сфера застосування	Наявність порушень та їх вплив на достовірність звітності
1.	Наявність наказу про облікову політику	+		
2.	Застосований метод оцінки вибуття запасів:			
	- ідентифікованої собівартості;	+		
	- середньозваженої собівартості;			
	- собівартості перших за часом надходження (ФІФО);			
	- нормативних доходів;			
	- ціни продажу.			
3.	Визначення одиниці запасів:			
	- найменування;			
	- однорідна група;	+	Склад	
	- інше.			
4.	Метод визначення суми резерву сумнівних боргів:			Не визн.
	- за класифікацією дебіторської заборгованості;			
	- за платоспроможністю окремих дебіторів;			
5.	Метод амортизації основних засобів:			
	- прямолінійний;			
	- зменшення залишкової вартості;			
	- прискореного зменшення залишкової вартості;			
	- кумулятивний;			
	- виробничий;			
	- згідно податковому законодавству.	+	бухгалтерія	
6.	Вартісна межа проміж основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів	1000,0		
7.	Метод нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів:			
	- прямолінійного списання;			
	- виробничий;			
	- згідно податковому законодавству;			
	- 50 % - 50 %;			
	- 100 %.	+		
8.	Метод амортизації та строк корисного використання нематеріальних активів:			
	- прямолінійний;	+		
	- прискореного зменшення залишкової вартості;			
	- кумулятивний;			
	- виробничий;			
9.	Метод відображення фінансових інвестицій			
	- за методом участі у капіталі;			
	- за справедливою вартістю;			
	- за собівартістю.	+		
10.	Наявність змін облікової політики у періоді, що перевіряється та правильність їх відображення у звітності	Змін не було		
11.	Метод оцінки ступеню завершеності операцій з надання послуг:			
	- вивчення виконаних робіт	+		
	- питомої ваги обсягу виконаних послуг у загальному обсягу послуг			
	- питомої ваги обсягу здійснених витрат у загальному обсягу витрат			
	- рівномірного нарахування			
12.	Наявність та порядок формування резервів для забезпечення майбутніх витрат і платежів			Резерв не створюється

ЗМІСТ

ВСТУП	3
Розділ 1. Теоретико-методичне забезпечення обліку бізнес-процесів підприємства	5
1.1. Теоретичні засади бізнес-процесів підприємства: сутність, класифікація, межі бізнес-процесів, методики вдосконалення бізнес-процесів	5
1.2. Теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення бізнес-процесів	14
1.3. Організація обліку у процесах постачання, виробництва збуту готової продукції (наданні послуг) як основних бізнес-процесів підприємства	25
Розділ 2. Аналітичні процедури забезпечення та контролю за бізнес-процесами підприємства	47
2.1. Теоретичні аспекти аналізу економічної ефективності процесу виробництва	47
2.2. Аналітичні процедури визначення економічної ефективності процесу постачання	57
2.3. Особливості аналізу економічної ефективності процесу збуту	66
Розділ 3. Аналіз комбікормовиробництва в Україні у контексті бізнес-процесів підприємства	72
3.1. Загальні тенденції розвитку комбікормовиробництва в Україні	72
3.2. Тенденції розвитку птахівництва як основного споживача комбікормів... ..	83
3.3. Економіко-організаційна характеристика волинського виробника комбікормів ТзОВ «Агротехніка»	102
3.4. Аналіз економічного потенціалу ТзОВ «Агротехніка» у розрізі бізнес-процесів	127
Розділ 4. Удосконалення обліково-аналітичних процедур з метою підвищення ефективності впровадження бізнес-процесів підприємства	138
4.1. Шляхи удосконалення обліку процесу виробництва	138
4.2. Методика екологізації процесу виробництва з метою мінімізації витрат	146
4.3. Удосконалення організації обліку процесу постачання	165
ВИСНОВКИ	173
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	182
ДОДАТКИ	192

Наукове видання

Фатенок-Ткачук Алла Олександрівна

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ ПІДПРИЄМСТВА**

Монографія

Друкується в авторській редакції

Верстка А. О. Фатенок-Ткачук

Формат 60x84 ¹/₁₆. Обсяг 11,63 ум. друк. арк., 10,70 обл.-вид. арк.
Наклад 300 пр. Зам. 164. Видавець і виготовлювач – Вежа-Друк
(м. Луцьк, вул. Шопена, 12, тел. (0332) 29-90-65).

Свідоцтво Держ. комітету телебачення та радіомовлення України
ДК № 4607 від 30.08.2013 р.