

8. Лук'яненко, Д. Г. Економічна інтеграція і глобальні проблеми сучасності : навч. посіб. / Д. Г. Лук'яненко ; Київ. нац. екон. ун-т. - К. : КНЕУ, 2005. – 204 с.
  9. Прыткин, Б. В. Глобальная экономика – ключ к самосохранению. Деятельность эколого-экономических систем / Б. В. Прыткин. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 335 с.
  10. Туниця, Т. Ю. Еколого-економічні засади моделі сталого розвитку / Т. Ю. Туниця // Стратегія розвитку України (економіка, соціологія, право). – 2004. – Вип. 3-4. – С. 740–744.
- 23.03.2015

УДК 657.4:663.3

Е. И. ШЕВЦОВА

## ОРГАНИЗАЦИЯ ОПЕРАТИВНОГО АНАЛИЗА ЗАТРАТ В ВИНОДЕЛЬЧЕСКОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

*Предложены рекомендации по организации оперативного анализа материальных затрат в себестоимости продукции на предприятиях плодово-ягодного виноделия.*

*The paper offers recommendations on the organization of efficient analysis of material costs in the cost of production at the enterprises of fruit wine.*

В современных условиях все больше возрастает значение учета и анализа в системе управления производством как важного информационного источника. В связи с этим совершенствование учета и анализа идет по линии «снабжения» управляющей системы аналитической и достоверной информацией для принятия своевременных управленческих решений, направленных на повышение эффективности производства. Это обосновывается тем, что в условиях современных методов хозяйствования каждый трудовой коллектив должен иметь полные и достоверные данные об уровне и структуре издержек производства продукции, так как без такой экономической информации трудно определить конечные результаты хозяйственной деятельности, прогнозировать конъюнктуру рынка, конкурентную способность предприятия. С развитием рыночных отношений все больше возрастает потребность в повышении оперативности этой информации, так как от своевременного принятия мер по устранению выявленных учетом и анализом недостатков во многом зависят результаты работы предприятия. Существующие методики и организация бухгалтерского учета и экономического анализа в винодельческой промышленности отражают результаты хозяйственной деятельности только через 12–15 дней после окончания месяца, т. е. после того как уже практически невозможно принять эффективные меры по устранению краткосрочно действующих факторов (причин), отрицательно влияющих на экономические показатели.

Своевременно получать необходимую оперативную информацию можно только путем ведения оперативного учета и анализа основных показателей работы предприятия, в первую очередь материальных затрат на производство, удельный вес которых в себестоимости данной отрасли составляет более 80 %.

Однако исследования показали, что на предприятиях виноделия не ведется ни оперативный учет, ни оперативный анализ. Не ведутся по данному вопросу и науч-

ные работы. Вместе с тем в научных исследованиях [1, 3, 5, 9] и в практике работы предприятий других отраслей промышленности (машиностроение, легкая промышленность) оперативный анализ успешно применяется. Исследования показали, что оперативный анализ себестоимости продукции в настоящее время проводится по двум вариантам:

- 1) сопоставление фактической себестоимости единицы продукции с плановой на основании ежедневного определения себестоимости по статьям калькуляции;
- 2) ежедневное выявление отклонений от действующих норм по производимой продукции без калькулирования себестоимости единицы.

Первый вариант контроля затрат путем ежедневного калькулирования себестоимости единицы продукции применяется преимущественно на предприятиях, выпускающих один вид продукции. Путем деления суммы всех затрат на количество выпущенных за день единиц продукции определяется себестоимость единицы, которая сопоставляется с планом. Перерасход себестоимости по отдельным статьям затрат сигнализирует о необходимости принятия мер по устранению причины повышения затрат.

Данный вид оперативного анализа себестоимости продукции сложен, громоздок и неточен, что является главным его недостатком. Существующая система и средства получения информации о затратах на производство и реализацию продукции, а также уровень механизации учетно-аналитического процесса затрат не всегда позволяет правильно определять полное отклонение фактической себестоимости выработанной и реализованной за день продукции от плановой. Такое исчисление будет неизбежно допускать большие условности, которые снижают эффективность оперативного анализа. Выявленные в результате данного оперативного анализа отклонения по статьям трудно расшифровать и тем самым определить конкретные вызвавшие их причины и виновников этой ситуации.

Второй способ оперативного анализа более прогрессивный. Внимание работников предприятия направлено не на общую величину затрат, а только на ту часть, которая отклоняется от действующих норм

По мнению С. И. Шкарабан, «организация оперативного анализа отклонений от норм в настоящее время нуждается в дальнейшем совершенствовании. Существующая система информации о затратах на производство в ряде случаев не позволяет правильно определить реальное отклонение от фактической себестоимости выпущенной продукции за день (сутки) продукции от плановой. Даже при идеальной организации информационной базы и высоком уровне механизации трудоемких работ по ежедневному анализу отклонений от норм неизбежны большие условности» [11].

По мнению автора, для принятия управленческих решений, направленных на текущее регулирование процесса формирования себестоимости, важна не абсолютная точность оперативного анализа, а своевременность информации о причинах допущенных перерасходов в основных статьях себестоимости.

Чтобы с меньшей трудоемкостью и быстрее выявить конкретные причины допущенного перерасхода или полученной экономии, оперативный анализ рекомендуется производить не по статьям, многие из которых являются комплексными, а по отдельным решающим в данном подразделении (предприятии), элементам затрат.

Оперативный учет позволяет своевременно и детально отражать фактические затраты материальных ресурсов по центрам затрат, а оперативный анализ своевременно выявлять отклонения от норм и их причины краткосрочного действия с целью принятия необходимых и действенных на данный момент управленческих решений.

Существующая методика первичного учета перерабатываемого сырья, находящая начальное выражение в актах, не позволяет организовать систему оперативного управления материальными затратами на производство продукции плодово-ягодного виноделия.

Применяемые в настоящее время на предприятиях формы актов переработки состоят из двух таблиц: «О количестве переработанных плодов и ягод» и «О полученных полуфабрикатах и отходах». В первой части акта о переработке плодов и ягод указывается количество поступившего в партии сырья на переработку за день, а во второй – количество полученного сока из партий сырья, поступившего в переработку за предыдущие дни. Такая методика учета не отражает результатов переработки плодов и ягод за день и не позволяет вывести весовой баланс сырья, продукции и отходов.

В следующем документе – акте закладки сусла на брожение и снятия сброженного сусла с осадка – также отражаются два самостоятельных, не связанных между собой весовым балансом процесса, происшедших в один день. Таким образом, в первой части приводятся данные о закладке партии сусла на брожение за день, а во второй – результаты снятия сусла с осадка и получение сброженного сусла из партий предыдущих дней. При такой методике документального оформления баланс переработки сырья выводится только после сезона виноделия по всему переработанному количеству плодов и ягод, что

не позволяет ежедневно контролировать рациональное использование сырья по ходу его переработки.

Для устранения этого недостатка необходимо ежедневно составлять два самостоятельных акта по соответствующим партиям: первый – на переработку сырья или закладку сусла на брожение, второй – на снятие сока или сброженного сусла с осадка. Впоследствии эти документы следует подбирать по партиям. Аналогичный порядок документального оформления целесообразно применять и при спиртовании сусла.

Такая методика документального оформления и учета переработки плодов и ягод позволяет осуществлять постоянный ежедневный контроль за фактическим выходом сока, сброженного и спиртованного сусла, а также за балансом сырья и полученных полуфабрикатов, отходов и потерь по результатам переработки за каждый день.

Исходя из сложившейся практики, накопительный учет переработки плодов и ягод, сбраживание и спиртование сока ведется в таблицах произвольных форм, как правило, в конце каждого месяца сезона. Для сокращения количества и унификации документов, улучшения их наглядности и равномерного распределения учетных работ в течение месяца необходим порядок организации учета, при котором акты выписываются отдельно на каждую группу перерабатываемых плодов и ягод. По мере выписки акты регистрируются в книге учета переработки плодов и ягод, сбраживания и спиртования сусла в порядке возрастания номеров по каждому разделу книги. Одновременно в книге делается разноска всех необходимых учетных данных. Эта книга позволит с использованием ПЭВМ вести накопительный учет количества переработанных плодов и ягод по видам, израсходованным для изготовления сока (виноматериалов), основных материалов (сахар, спирт) и полученного сусла, отходов и потерь. В дальнейшем данные могут использоваться для бухгалтерского учета переработки плодов и ягод.

Для организации действенного оперативного управления материальными затратами в любой отрасли промышленности, особенно на предприятиях со сложной технологией производства, к которым относится плодово-ягодное виноделие, необходима соответствующая методика оперативного анализа ежедневно учетных фактических результатов использования сырья и их отклонений по всем переделам технологического процесса, позволяющая выявлять и измерять влияние на эти отклонения конкретных причин (факторов). Для этих целей предлагается применять методику оперативного анализа сырьевых затрат с учетом технологических особенностей каждого передела, включая структурно-логические модели причинно-следственных связей (факторов) и методы расчета их влияния [7].

Так, для передела переработки плодов и ягод на соки выход последнего зависит от качества сырья, определяющего размер возвратных и безвозвратных отходов, а также цен на перерабатываемое сырье и возвратные отходы (рис. 1).

Для определения направления плюс/минус ( $\pm$ ) и размера влияния каждого фактора на изменение величины затрат при переработке используются следующие методы расчета их влияния:

$$\begin{aligned} \pm Z_c &= \sum \pm Z_N + \sum \pm Z_C, \\ \pm Z_N &= \sum \pm Z_{Чв} + \sum \pm Z_{Во} + \sum \pm Z_{Бво}, \\ \pm Z_C &= \sum \pm Z_{Цс} - \sum \pm Z_{Цво}, \\ \pm Z_{Чв} &= (K_{Чв1} - K_{Чв0}) \cdot Ц_{с0}, \\ \pm Z_{Во} &= (K_{Во1} - K_{Во0}) \cdot (Ц_{с0} - Ц_{во0}), \\ \pm Z_{Бво} &= (K_{Бво1} - K_{Бво0}) \cdot Ц_{с0}, \\ \pm Z_{Цс} &= (Ц_{с1} - Ц_{с0}) \cdot K_{Чв1}, \\ \pm Z_{Цво} &= (Ц_{во1} - Ц_{во0}) \cdot K_{Во1}, \end{aligned}$$

где  $Ц_c$  – цена на сырье;  
 $Ц_{во}$  – цена на возвратные отходы;  
 $K_{Бво}$  – количество безвозвратных отходов;

$K_{во}$  – количество возвратных отходов;  
 $K_{Чв}$  – количество чистого веса, перерабатываемого сырья.

Для бродительного передела такими факторами являются количество возвратных и безвозвратных отходов, сахара, сока, поступившего на брожение, его сахаристость, а также цены на сбрасываемое сусло и возвратные отходы (рис. 2).

Для определения направления плюс/минус ( $\pm$ ) и размера влияния каждого фактора на изменение величины затрат сырья на бродительном переделе используются следующие методы расчета их влияния:

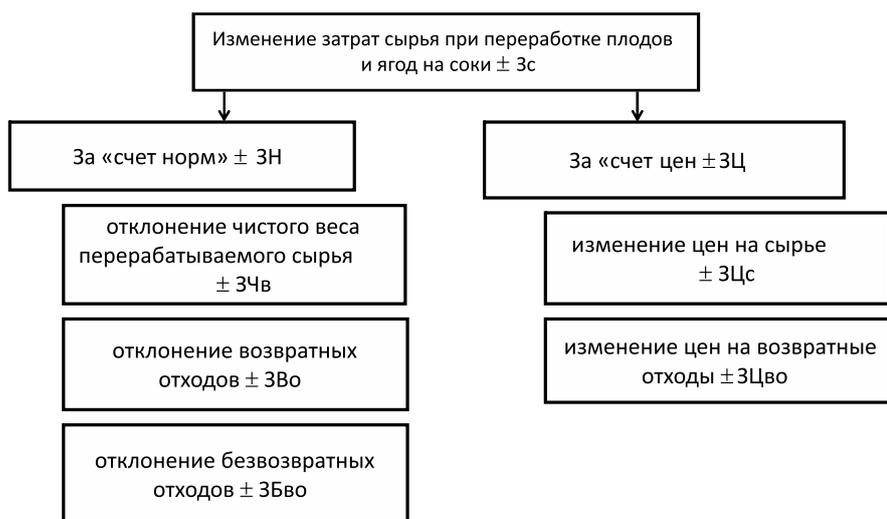


Рис. 1. Структурно-логическая модель причинно-следственных связей (факторов) изменения сырьевых затрат на переделе переработки плодов и ягод на соки

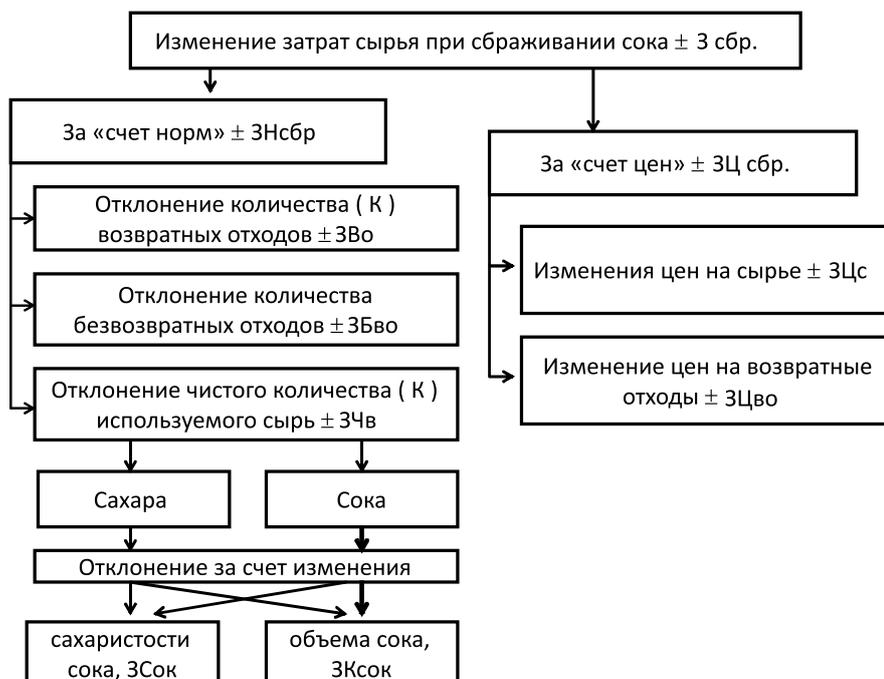


Рис. 2. Структурно-логическая модель причинно-следственных связей (факторов) изменения сырьевых затрат на бродительном переделе

$$\begin{aligned} \pm 3\text{сбр} &= \sum \pm 3\text{Нсбр} + \sum \pm 3\text{Цсбр}; \\ \pm 3\text{Нсбр} &= \sum \pm 3\text{Во} + \sum \pm 3\text{Бво} + \sum \pm 3\text{Чв}; \\ \pm 3\text{Во} &= (\text{КВо1} - \text{КВо0}) \cdot (\text{Цс0} - \text{Цво0}); \\ \pm 3\text{Бво} &= (\text{КБво1} - \text{КБво0}) \cdot \text{Цс0}; \\ \sum \pm 3\text{Чв} &= \sum \pm 3\text{Чсахар} + \sum \pm 3\text{Чсок} \\ \pm 3\text{Чсахар} &= (\text{КЧсах1} - \text{КЧсах0}) \cdot \text{Цсах0}; \\ \pm 3\text{Чсок} &= (\text{КЧсок1} - \text{КЧсок0}) \cdot \text{Цсок0}; \\ \pm 3\text{Цсбр} &= \sum \pm \text{Цс} - \sum \pm \text{Цво}; \\ \pm 3\text{Цс} &= (\text{Цс1} - \text{Цс0}) \cdot \text{КЧв1}; \end{aligned}$$

$$\pm 3\text{Цво} = (\text{Цво1} - \text{Цво0}) \cdot \text{КВо1}.$$

По всем остальным переделам методика анализа аналогична.

Таким образом, внедрение оперативного учета и оперативного анализа в учетно-аналитическую практику предприятий виноделия позволит повысить эффективность управления себестоимостью производимой ими продукции и своевременно выявлять отклонения от норм и вызвавшие их причины.

#### Список использованных источников

1. Аксененко, А. Д. Информационное обеспечение экономического анализа / А. Д. Аксененко. – М.: Финансы, 1978. – 80 с.
2. Аношин, И. М. Физические процессы виноделия / И. М. Аношин. – М.: Пищевая промышленность, 1976. – 375 с.
3. Булатов, А. С. Экономический анализ деятельности предприятий: учеб. пособие [Текст] / А. С. Булатов. – М.: Знание, 2007. – 408 с.
4. Герасимов, М. А. Технология вина / М. А. Герасимов. – М.: Пищевая промышленность, 1964. – 305 с.
5. Зайцев, Н. Учет и анализ в системе оперативного контроллинга: (На прим. предприятий пром-сти): автореф. дис... канд. экон. наук / Н. Зайцев. – Казань, 1996. – 19 с.
6. Марухина (Шевцова), Е. И. Особенности технологии и организации винодельческого производства, влияющие на методологию учета и анализа себестоимости продукции / Е. И. Марухина (Шевцова) // Социально-экономические проблемы современной Беларуси: материалы Респ. научн-практ. конф., Гомель, май 1998 г. – ГФМНИТСО: Гомель, 1999. – С. 110–114.
7. Марухина (Шевцова), Е. И. Учет и анализ в системе оперативного управления материальными затратами на производство продукции плодово-ягодного виноделия: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Марухина Е.И.; Белорус. гос. экон. ун-т. – Минск: 2000. – 20 с. : ил.; 21 см.
8. Очиченко, И. И. Учет и отчетность в винодельческой промышленности / И. И. Очиченко. – Кишинев: Картя Молдовеняскэ, 1968. – 277 с.
9. Стражев, В. И. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: учебник / В. И. Стражев [и др.]; под общ. ред. В. И. Стражева, Л. А. Богдановской. – 7-е изд., испр. – Минск: Выш. шк. 2008. – 527 с.
10. Шевцова Е. И. Формирование себестоимости продукции плодово-ягодного виноделия как объект оперативного экономического управления / Е. И. Шевцова // Проблемы социально-экономического и правового обеспечения инновационного развития Беларуси: материалы Межвузовской науч.-практ. конф., 4 февраля 2011 г. / ГФ УО ФПБ «Международный университет «МИТСО», 2011. – Ч. 1. – С. 227–230.
11. Шкарабан, С. И. Оперативный экономический анализ в производственных объединениях / С. И. Шкарабан. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 168 с.

04.03.2015