

Література

1. *Осмятченко Л. М., Шевчук В. Є.* Бухгалтерський облік: Навч. посіб. для студентів вищих закладів освіти. — Львів: Магнолія, 2006. — 196 с.
2. *Івахненко С. В.* Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: Навч. посіб. — К.: Знання-Прес, 2003. — 349 с.
3. *Новикова Е. Н., Осмятченко В. А.* Практикум по 1С:Бухгалтерии 7.7: Уч. пособ. для студентов высших учебных заведений. — Кривой Рог: Минерал, 2004. — 196 с.
4. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) // www.liga.net
5. Облік і аудит: термінологічний словник / Укладачі А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Г. О. Партин. — Львів: Центр Європи, 2002. — 671 с.

Стаття надійшла до редакції 12.02.2008

УДК 330.1

О. Р. Кіляр, аспірантка
кафедри бухгалтерського обліку
КНЕУ імені Вадима Гетьмана

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ДАВАЛЬНИЦЬКИХ ОПЕРАЦІЙ

Розглянуто погляди науковців та основні методичні засади щодо проведення економічного аналізу операцій з давальницькою сировиною. Охарактеризовано розподіл аналітичної роботи на підприємстві шляхом виокремлення різних функціональних підрозділів та виділено для кожного з них коло питань, яке характеризує здійснення операцій з давальницькою сировиною. Розроблено структурно-логічну модель аналізу застосування операцій з давальницькою сировиною господарюючими суб'єктами. Широко висвітлено роль інформаційного забезпечення при аналізі давальницьких операцій.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: організація аналізу, інформаційне забезпечення, етапи аналізу, аналіз операцій з давальницькою сировиною, ефективність аналізу.

Різноманітність сфер матеріального виробництва певною мірою визначає особливості економічного аналізу господарської діяльності, які впливають зі специфіки відповідних галузей. Проте в рамках кожної з них зберігаються основні методичні засади, забезпечуючи комплексний підхід до вивчення суб'єктів господарювання.

На сучасному етапі підприємствами широко використовується практика застосування у господарській діяльності давальницьких операцій, однак, не вироблено єдиної стратегії здійснення аналізу. Для дослідження динаміки та удосконалення застосування давальницьких операцій підприємствами України використовуються різноманітні аналітичні прийоми та методи, проте, більшістю підприємств, аналіз впливу давальницьких операцій на фінансовий стан підприємства практично не проводиться, що робить дане дослідження актуальним.

Методику здійснення аналізу висвітлюють у своїх працях багато вчених-економістів, зокрема: П. Безруких, М. А. Болюх [1], В. З. Бурчевський [1], Ф. Ф. Бутинець [2], М. І. Горбатюк [1], Б. Валуєв, П. Герасименко, В. В. Ковальов [3], М. І. Ковальчук, М. Я. Коробов [4], М. Кужельний, Л. Лахтіонова [5], В. О. Мец [6; 7], Є. В. Мних [8], В. Палій, П. Я. Попович [9], Г. В. Савицька [10], М. Т. Чумаченко, О. Шеремет [11].

На практиці, при проведенні аналізу операцій з давальницькою сировиною, застосовуються різні організаційні форми аналізу. Залежно від мети, масштабів аналізу для його проведення залучаються різні функціональні служби підприємства, а також і зовнішні фахівці інших служб. Лише загальними зусиллями можна комплексно, всебічно досліджувати поставлену проблему і знайти оптимальний варіант її вирішення.

Розподіл аналітичної роботи на підприємстві здійснюється шляхом виділення різних підрозділів підприємства. Кожен з виділених функціональних підрозділів збирає, опрацьовує та подає інформацію для проведення аналізу. Однак, різними авторами наводяться функції структурних підрозділів підприємства стосовно проведення комплексного аналізу фінансово-господарської діяльності. Розглянувши думки вчених, ми згрупуємо всі визначені підрозділи та виділимо для кожного з них коло питань, яке характеризує здійснення операцій з давальницькою сировиною (табл. 1).

Значне місце в організації аналітичної роботи при здійсненні операцій з давальницькою сировиною, належить визначенню змісту і послідовності окремих її етапів. Найбільш поширену організацію аналітичної роботи можна знайти в підручнику за редакцією професора М. Чумаченко. Авторами виділено три етапи аналітичної роботи: підготовчий, основний і завершальний [1, с. 166].

Таблиця 1

**ЗДІЙСНЕННЯ АНАЛІЗУ ДАВАЛЬНИЦЬКИХ ОПЕРАЦІЙ
ФУНКЦІОНАЛЬНИМИ СЛУЖБАМИ ПІДПРИЄМСТВА**

Назва структурного підрозділу	Застосування учасниками давальницьких операцій	Коло питань економічного аналізу
Планово-економічний відділ	Всі учасники операцій	Здійснює розробку плану аналітичної роботи щодо ефективності застосування операцій з давальницькою сировиною і контроль за його виконанням; методичне забезпечення аналізу господарської діяльності підприємства і його структурних підрозділів; розробляє заходи за результатами аналізу по даному напрямку
Фінансовий відділ	Всі учасники операцій	Проводить аналіз плану показників використання плану реалізації послуг з переробки давальницької сировини (у виконавця) та реалізації продукції, що виготовлена з цієї сировини (у замовника), показників прибутку та рентабельності, взаємовідносин з державним бюджетом (у всіх учасників давальницьких операцій)
Відділ бухгалтерського обліку	Всі учасники операцій	Спрямовує аналітичну роботу на підприємстві, узагальнює та оцінює її результати. Здійснює оперативний аналіз витрат, контролює рівень собівартості послуг з переробки давальницької сировини та готової продукції, що виготовлені з цієї сировини. Аналізує загальний фінансовий стан підприємства
Відділ праці і заробітної плати	Всі учасники операцій	Аналізує виконання кошторису витрат на виробництво давальницької сировини або її придбання (у замовника); собівартість надання послуг з переробки давальницької сировини (у виконавця); виконання плану прибутку і його використання, фінансовий стан, платоспроможність підприємства
Відділ збуту	Всі учасники операцій	Контролює своєчасність і якість матеріально-технічного забезпечення підприємство-переробника давальницькою сировиною; виконання планів поставок за обсягом, номенклатурою, строками, якістю, дотриманням норм відвантаження виготовленої продукції, транспортно-заготівельних витрат (усі сторони даних операцій). Слідкує за збереженням давальницької сировини та виготовленої з неї готової продукції (відповідальність між сторонами розподіляється згідно умов договору)
Виробничий відділ	Виконавець	Аналізує якість давальницької сировини та виготовленої з неї готової продукції, брак і втрати (допустимі (передбачені договором) та з вини сторін). Здійснює заходи по скороченню браку, підвищенню якості продукції, дотримання технологічної дисципліни (підприємство-виконавець)

Закінчення табл. 1

Назва структурного підрозділу	Застосування учасниками давальницьких операцій	Коло питань економічного аналізу
Відділ головного механіка	Виконавець	Вивчає стан експлуатації машин та обладнання, виконання планів-графіків ремонту повноту використання обладнання й виробничих потужностей
Відділ технічного контролю	Виконавець	Аналізує виконання плану випуску продукції за обсягом та асортиментом (визначеним у давальницькому договорі); ритмічність роботи підприємства, підвищення якості продукції, що виробляється з давальницької сировини; впровадження нової техніки та технологій (за згодою учасників давальницьких операцій); загальний технічний та організаційний рівень виробництва
Відділ постачання	Всі учасники операцій	Вивчає виконання зобов'язань згідно давальницького договору, планів поставок давальницької сировини (у виконавця) та готової продукції, виготовленої з давальницької сировини (у замовника) за обсягом, якістю, строками, обумовленими в даній угоді
Технологічний відділ	Виконавець	Вивчає виконання завдання щодо введення нової техніки, механізації й автоматизації технологічних процесів, аналізує заходи, спрямовані на зменшення матеріаломісткості виробів і підвищення їх якості
Конструкторський відділ	Виконавець	Проводить аналіз виконання заходів щодо введення у виробництво нових технологій переробки давальницької сировини; використання нових видів сировини і матеріалів (у тому числі і давальницьких) та підвищення економічності готової продукції
Відділ головного енергетика	Виконавець	Аналізує виконання завдання встановлення нового енергетичного обладнання, ефективність його використання; виконання плану капітального ремонту і модернізації цього обладнання, проводить аналіз норм витрат енергетичних ресурсів
Відділ капітального будівництва	Виконавець	Аналізує діяльність, що пов'язана з технічним переоснащенням, розширенням діючих потужностей; аналізує екологічну ефективність капітальних вкладень
Юридичний відділ	Всі учасники операцій	Здійснює роботу з розгляду претензій, що висувуються сторонами давальницького договору, обговорює розміри відшкодувань підприємств учасників давальницьких операцій через порушення договірних зобов'язань
Відділ маркетингу	Всі учасники операцій	Здійснює аналіз кон'юнктури ринку; аналізує внутрішньовиробничі фактори та фактори зовнішнього середовища; здійснює аналіз конкурентів; аналізує ринкові ціни і політику ціноутворення на підприємстві

Підготовчий етап: розробка планів та програми економічного аналізу, формування цілей та завдань, розробка системи показників, за допомогою яких можна найточніше охарактеризувати об'єкт аналізу, визначення джерел інформації для проведення аналізу, визначення конкретних виконавців аналітичної роботи.

Основний етап: перевірка повноти та вірогідності даних, їх опрацювання, визначення відхилень основних показників, визначення факторів, що впливають на зміну основних показників та резервів підвищення ефективності діяльності.

Завершальний етап: розробка висновків та пропозицій щодо прийняття належних управлінських рішень, розробка організаційно-технічних заходів щодо усунення недоліків, контроль за реалізацією пропозицій, що їх було висунуто в результаті аналізу.

Переважає більшість суб'єктів господарювання, які застосовують операції з давальницькою сировиною, незважаючи на різні умови і фактори зовнішнього середовища, функціонують майже за однаковою програмою. Унаслідок цього і ситуації в які вони можуть потрапити підлягають систематизації і типізації. Це дає змогу розробляти типові схеми проведення економічного аналізу, що уможливило спрощення його організації як на рівні мікросистем, так і на макроекономічному рівні (рис. 1).

Головна умова успішності проведення аналізу — достатня та достовірна інформація. Результативність економічного аналізу залежить від складу, змісту, якості інформації, яка використовується.

Провідна роль в інформаційному забезпеченні належить бухгалтерському обліку і звітності, де відображаються всі господарські процеси і їх результати. Використовуючи облікові документи (первинні й узагальнюючі), дані звітності, можна розробити заходи, спрямовані на поліпшення виконання планових завдань, досягнення кращих результатів планової діяльності і з найменшими витратами. При проведенні фінансового аналізу підприємств, що застосовують операцій з давальницькою сировиною найчастіше використовуються: баланс (Ф1), звіт про фінансові результати (Ф2), звіт про рух грошових коштів (Ф3), звіт про власний капітал (Ф4), примітки до звітів.

Однак, при давальницьких операціях показників обліку та звітності недостатньо, потрібне більш глибоке вивчення впливу різноманітних факторів, критеріїв та економічних показників, які б максимально охарактеризували результативність здійснення таких операцій. Операції з давальницькою сировиною потребують також вивчення інших економічних показників, що дають змогу

оцінити внутрішнє й зовнішнє середовище діяльності підприємства. Це дозволить всесторонньо досліджувати згадані операції, дати їм належну оцінку, вивчити їх із різних сторін при різних взаємозв'язках та взаємозалежностях.



Рис. 1. Структурно-логічна модель аналізу застосування операцій з давальницькою сировиною господарюючими суб'єктами

Так, для замовника цікавою є інформація про організаційно-технічний рівень підприємства-переробника, його виробнича структура, рівень кваліфікації працюючого персоналу, рівень технічної забезпеченості та інша інформація, що допоможе оцінити можливості якісної переробки давальницької сировини і виробництва високоякісної готової продукції.

Виконавець, у свою чергу, намагатиметься оцінити економічну ефективність від надання послуг по переробці давальницької сирови-

ни. Підприємство вивчає, як об'єм переробленої давальницької сировини впливає на фінансово-господарський стан, на власні активи. Аналізуються також зовнішні та внутрішні фактори, завдяки яким можна вивчати динаміку впливу давальницьких операцій на фінансову, виробничу та господарську діяльність підприємства виконавця.

При аналізі ефективності здійснення давальницьких операцій використовується також статистична інформація. Найбільш широко використовуються форми статистичної звітності [4, с. 224; 7, с. 50—51], які наведені в табл. 2.

Таблиця 2

ФОРМИ СТАТИСТИЧНОЇ ЗВІТНОСТІ

Форма звітності	Назва звіту	Характеристика звіту
Форма № 1	«Підприємство»	Містить основні показники діяльності підприємства за рік, дані щодо зміни складу і структури активів, обсягу валової і товарної продукції, витрат на виробництво продукції, структуру запасів, валових інвестицій в основний капітал
Форма № 1-П	«Річний звіт підприємства по продукції»	Надає інформацію щодо обсягу виробництва продукції (робіт, послуг) у порівнянних і поточних цінах за звітний і попередній роки; виробництва окремих видів продукції в натуральних одиницях вимірювання та за фактичною вартістю за звітний рік у поточних цінах
Форма № 1-ПВ	«Звіт про працю»	Містить дані щодо виплати заборгованості по заробітній платі
Форма № 5-С	«Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг)»	Містить розшифровку матеріальних та інших витрат до фінансової звітності форми № 2
Форма № 6	«Рентабельність окремих видів продукції»	Містить дані про рівень рентабельності всіх видів продукції (робіт, послуг), що виробляються на підприємстві
Форма № 11	«Звіт про наявність і рух основних фондів»	Надає інформацію про наявність основних фондів на підприємстві та їх переміщення
Форма № 22	«Зведена таблиця основних показників, які комплексно характеризують господарську діяльність підприємства»	відображує дана про основні фінансові результати діяльності підприємств: балансовий прибуток, виручку від реалізації та собівартість виробленої продукції, додану вартість у поточних цінах, виручку від реалізації продукції в далекому і близькому зарубіжжі, придбані сировину і матеріали, іноземні кредити та інвестиції

Проте, слід зазначити, що аналіз операцій з давальницькою сировиною необхідно проводити не тільки за економічними даними. Широко використовується також технічна, конструкторсько-нормативна інформація, інформація про формування ринку, попиту та пропозиції продукції.

Варто зауважити, що для досягнення найвищої ефективності аналізу вивчаються не окремі показники, а їх сукупність, система показників, яка адекватно характеризує господарську діяльність суб'єктів давальницьких операцій у цілому й окремі сторони даних операцій.

Аналіз операцій з давальницькою сировиною проводять з метою оцінки господарської діяльності учасників даних операцій, виявлення ефективності розміщення та використання матеріальних ресурсів. Лише вдосконалення методик та розробка типових схем проведення аналізу операцій з давальницькою сировиною дасть змогу комплексно, з врахуванням впливу різноманітних факторів, аналізувати ефективність застосування даних операцій всіма їх учасниками.

Література

1. Економічний аналіз: Навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатюк та ін.; За ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. — Вид. 2-ге, перероб. і доп. — К.: КНЕУ, 2003. — 556 с.
2. Економічний аналіз: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. — Житомир: ПП «Рута», 2003. — 680 с.
3. Ковалев В. В. Финансовый анализ: методы и процедуры. — М.: Финансы и статистика, 2001. — 560 с.
4. Коробов М. Я. Финансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Навч. посіб. — К.: Т-во «Знання», КОО, 2000. — 378 с.
5. Лахтіонова Л. А. Финансовый анализ субъектов господарювання: Монографія. — К.: КНЕУ, 2001. — 387 с.
6. Мец В. О. Економічний аналіз (Збірник практичних завдань і тестів за даними П(С)БО): Навч. посібник. — К.: КНЕУ, 2001. — 236 с.
7. Мец В. О. Економічний аналіз фінансових результатів та фінансового стану підприємства: Навч. посіб. — К.: Вища шк., 2003. — 278 с.
8. Мних Є. В. Економічний аналіз: Підручник. — К.: Центр навчальної літератури, 2003. — 412 с.
9. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: Підручник. — Тернопіль: Економічна думка, 2004. — 416 с.
10. Савицька Г. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: Навч. посіб. — 2-ге вид., випр. і доп. — К.: Знання, 2005. — 662 с.
11. Шеремет О. О. Финансовый анализ: Навчальний посібник. — К., 2005. — 196 с.

Стаття надійшла до редакції 13.11.2007