

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ ІНСТИТУТ НАРОДНОГО ГОСПОДАРСТВА

На правах рукопису

Галушка Ольга Михайлівна

**АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ
РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ
ПІДПРИЄМСТВ ГАЛУЗІ
ПИВОВАРСТВА В УКРАЇНІ**

Спеціальність 08.00.12 — Бухгалтерський облік,
контроль та аналіз господарської діяльності

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

ТЕРНОПІЛЬ — 1994

ЛНБ України ім.В.Стефаніка



00801556 (P)

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ ІНСТИТУТ НАРОДНОГО ГОСПОДАРСТВА

На правах рукопису

Галушка Ольга Михайлівна

АНАЛІЗ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ
ПІДПРИЄМСТВ ГАЛУЗІ ПИВОВАРСТВА В УКРАЇНІ

Спеціальність 08.00.12 - Бухгалтерський облік,
контроль та аналіз господарської діяльності

А В Т О Р Е Ф Е Р А Т

дисертації на здобуття наукового
ступеня кандидата економічних наук

Тернопіль-1994

Дисертація є рукописом.

Дисертаційна робота виконана на кафедрі економічного аналізу Тернопільського інституту народного господарства.

Науковий керівник - кандидат економічних наук, професор ФЕДОРОВИЧ Роман Володимирович

Офіційні опоненти - доктор економічних наук, професор ГУДАЙЛОК Зіновій Володимирович

- кандидат економічних наук, доцент РУДНИЦЬКИЙ Василь Степанович

Провідна установа - Українська галузева компанія виробників пива, безалкогольних напоїв та мінеральних вод

Захист дисертації відбудеться "20" квітня 1994 р. о 14³⁰ год. на засіданні спеціалізованої вченої Ради К.12.01.01 при Тернопільському інституті народного господарства за адресою: 282004, м.Тернопіль, вул.Львівська, 11, ауд. 1300.

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Тернопільського інституту народного господарства.

Автореферат розісланий "20" березня 1994 року.

Вчений секретар спеціалізованої вченої Ради, кандидат економічних наук, доцент

ЛНБ ім. В. Стефаніка АН України

Задорожний ЗАДОРОВИЙ З. В.

1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

АКТУАЛЬНІСТЬ ТЕМИ. Галузь пивоварства в Україні як складова частина народногосподарського комплексу стала об'єктом радикальних економічних перетворень, зв'язаних з переходом до ринку. Докорінні зміни економічних відносин у сфері броварного бізнесу, необхідність створення і розвитку ринку пива об'єктивно вимагають пошуку нових підходів щодо управління господарською діяльністю броварних підприємств, яка полягає в прийнятті науково обгрунтованих управлінських рішень за аспектами господарювання.

Радикально зміниним умовам управління броварним виробництвом при переході до ринкової економіки повинен відповідати новий за методологічним рівнем підхід до визначення місця, ролі, змісту економічного аналізу, обгрунтування його методології в системі управління, вироблення чинного організаційного механізму реалізації аналітичних процесів. У цих умовах слід виділити управлінський аспект аналізу, його зв'язок з управлінням усіма економічними процесами, орієнтацію на кінцеві результати господарювання і механізми їх досягнення. Це передбачає новий підхід до розгляду методологічного аспекту аналізу, зокрема аналізу фінансових результатів, оптимізація рівня яких є об'єктивною необхідністю і метою функціонування броварних підприємств в умовах ринку.

Практика аналітичної роботи вітчизняних броварних підприємств показала, що аналіз фінансових результатів обмежувався їх загальною оцінкою з основних фінансових показників. Внаслідок цього суттєвіші резерви збільшення прибутку виявлялися неповністю. Організаційну основу такого аналізу становили методи, спрямовані на вивчення подій, які стали на момент дослідження історією.

Перехід до ринкової економіки вимагає іншої орієнтації аналізу фінансових результатів, пов'язаної насамперед з визначенням майбутніх позицій підприємства.

Розвиток ринкових відносин зумовлює значний рівень свободи і господарської самостійності броварних підприємств у формуванні виробничої програми, використанні ресурсів, політиці ціноутворення. Це вимагає розроблення методики аналізу даних складових господарської діяльності, що безпосередньо впливають на фінансові результати підприємства. У рамках цього завдання до мало вивчених належать проблеми, пов'язані з урахуванням не тільки особливостей аналізу того чи іншого чинника, який впливає на фінансові результати, але й характеру взаємозв'язку даних показників між собою і кінцевими результатами діяльності броварних підприємств.

Актуальність проблеми вироблення підходів до аналізу фінансових результатів діяльності броварних підприємств в умовах формування ринкових відносин, недостатнє теоретичне і практичне вивчення цих питань зумовили вибір теми дисертаційного дослідження.

МЕТА ТА ЗАВДАННЯ ДОСЛІДЖЕННЯ. Основна мета дисертаційного дослідження полягає у розробленні методики аналізу фінансових результатів діяльності підприємств галузі пивоварства в Україні у відповідності до вимог їх функціонування в умовах ринкової економіки.

Головними завданнями дисертаційної роботи є:

- дослідження сучасного стану, перспектив розвитку галузі та основних шляхів зростання прибутку при переході до ринкових відносин;

- обґрунтування в системі показників ефективності виробництва показника прибутку як основного, що характеризує кінцеві результати роботи і забезпечує стабільне функціонування

броварних підприємств;

- дослідження чинної практики аналізу фінансових результатів діяльності і на основі цього розроблення методики факторного аналізу прибутку підприємств галузі;

- розроблення методики аналізу формування виробничої програми броварних підприємств для оцінки її впливу на фінансові результати;

- побудова аналітичної моделі трансформації витрат у прибуток для підприємств галузі;

- вивчення чинної практики формування ціни на пиво і розроблення методики аналізу впливу зміни цінової політики підприємства в змінних умовах ринку на прибуток;

- обґрунтування системи показників та методики аналізу співвідношення обсягу виробництва, витрат і прибутку броварного підприємства;

- удосконалення методики оперативного аналізу фінансових результатів броварного виробництва з використанням ПП БОМ.

ПРЕДМЕТ І ОБ'ЄКТ ДОСЛІДЖЕННЯ. Предметом дослідження є теоретичні, методологічні, методичні та практичні аспекти аналізу фінансових результатів діяльності броварних підприємств.

Об'єктом дисертаційної роботи обрано броварні підприємства України.

Розкриття методик аналізу побудоване з використанням реального цифрового матеріалу Тернопільського пивзаводу №2.

МЕТОДИКА ДОСЛІДЖЕННЯ. В основі методу дослідження використано діалектичний підхід до вивчення явищ та процесів господарської діяльності, який полягає у всебічному виявленні закономірностей, взаємозв'язків та взаємозалежностей, які постійно змінюються і розвиваються. У ході наукового дослідження

використовувалися спеціальні аналітичні прийоми, як традиційні (порівняння, елімінування), так і економіко-математичні (моделювання), а також експертні оцінки.

У процесі виконання дисертаційної роботи вивчено Укази Президента України, закони та рішення сесій Верховної Ради України, декрети Кабінету Міністрів України, нормативні документи республіканських економічних органів з питань стабілізації економіки і переходу до ринкових відносин, роздержавлення та демонополізації, розвитку підприємницької діяльності, теоретичні праці вітчизняних та зарубіжних авторів, інструктивно-методичні матеріали, періодичні видання, в яких висвітлювались проблеми, що торкаються теми та галузі дослідження.

НАУКОВА НОВИЗНА дисертаційної роботи полягає в розробленні методики аналізу чинників, які визначають фінансові результати діяльності підприємств галузі пивоварства в Україні в умовах становлення та розвитку ринкових відносин.

Основні результати, що становлять наукову новизну:

- охарактеризовано сучасний стан і перспективи розвитку галузі пивоварства в Україні;
- обґрунтовано прибуток як показник-орієнтир, що вказує на підвищення ефективності виробництва;
- визначено основні напрямки аналітичних досліджень фінансових результатів броварних підприємств на етапі формування ринкових відносин;
- систематизовано чинники, які впливають на фінансові результати діяльності підприємств галузі та уточнено методику аналізу їх впливу на прибуток підприємств;
- розроблено методику аналізу формування виробничої програми

броварного підприємства, керуючись міркуваннями оптимізації прибутку;

- запропоновано аналітичну модель трансформації витрат у прибуток з виділенням етапів аналітичної роботи; в рамках даної моделі запропонована класифікація витрат на змінні, умовно змінні і умовно постійні, визначені методичні підходи до їх аналізу;

- дано пропозиції щодо вдосконалення політики ціноутворення, яка здійснюється на основі послідовного порівняння варіантів коригування цін на пиво;

- запропоновано методику аналізу співвідношення обсягу виробництва, витрат і прибутку;

- внесено пропозиції до вдосконалення оперативного аналізу фінансових результатів виробництва з використанням ПП БОМ.

ПРАКТИЧНЕ ЗНАЧЕННЯ. Практичне значення роботи полягає в тому, що теоретичне і методичне дослідження проблеми доведено до практичних висновків і методичних рекомендацій, які можна застосовувати в практиці аналізу фінансових результатів діяльності броварних підприємств. Практичне використання розроблених у дисертації відправних положень методики аналізу фінансових результатів діяльності броварних підприємств полегшується формалізацією цієї методики, яка дозволяє здійснити відповідні аналітичні розрахунки з допомогою БОМ.

ВПРОВАДЖЕННЯ ТА АПРОБАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ДОСЛІДЖЕННЯ. Запропоновані у дисертації рекомендації і пропозиції щодо методики аналізу фінансових результатів впроваджені в практику аналітичної роботи підприємств галузі пивоварства в Україні і зокрема: Тернопільського пивзаводу №2, Микулинецького пивзаводу і Одеського пиво-безалкогольного заводу "Чорномор".

Окремі пропозиції, розроблені дисертантом, доповідалися і

одержали схвальні оцінки на республіканській науково-практичній конференції "Проблеми обліку, аналізу та контролю в умовах ринкової економіки" /1991 р., м.Тернопіль/, обласному науково-практичному семінарі "Основні напрямки розвитку народного господарства в період переходу до ринкової економіки" /1991 р., м.Тернопіль/, науково-практичній конференції "Організація бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах переходу до ринкової економіки" /1993 р., м.Тернопіль/.

Розроблені у дисертації методики аналізу фінансових результатів використовуються в учбовому процесі Тернопільського інституту народного господарства.

СТРУКТУРА РОБОТИ. Дисертація складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку літератури і додатків, загальний обсяг роботи – 208 сторінок друкованого тексту.

У вступі визначено актуальність теми, завдання, предмет, об'єкт, методику дослідження, наукову новизну та практичне значення.

У першому розділі розглядаються теоретичні підходи щодо аналізу фінансових результатів броварних підприємств, обрано основний напрямок аналітичного дослідження, пов'язаного з можливостями і умовами отримання того чи іншого фінансового результату.

У другому розділі уточнено методику факторного аналізу прибутку і запропоновано методику аналізу формування виробничої програми, витрат виробництва і ведення цінової політики в умовах ринку.

У третьому розділі розглянуто питання вдосконалення економічного аналізу фінансових результатів броварних підприємств.

У висновках сформульовано результати та пропозиції проведеного дослідження.

2. ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ДИСЕРТАЦІЇ

У відповідності до поставленої мети та завдань дослідження в дисертаційній роботі розглядаються такі групи проблем:

2.1. Сучасний стан і перспективи розвитку галузі пивоварства в Україні.

Дослідження стану галузі пивоварства в Україні на етапі переходу до ринку виявило послаблення уваги до вироблення стратегії поступального розвитку галузі, яка в кожен період часу має свої особливості. У роботі висвітлені причини, в силу яких продукція за харчосмаковими якостями не відповідає світовому рівню, обсяги випуску не задовольняють потреб потенційних споживачів цього слабоалкогольного напою. А також показано, що відставання у розвитку вітчизняної галузі порівняно з іншими країнами безпосередньо пов'язані з здійснюваною протягом тривалого часу лінією керівництва країною з питань як зовнішньої, так і внутрішньої політики. Все це вплинуло на економічні результати діяльності підприємств галузі нашої країни.

Новий етап розвитку галузі пивоварства в Україні вимагає знаходження і проведення принципово нової економічної політики, суть якої полягає в нарощуванні виробництва, необхідних нагромадженнях для оновлення і розширення виробничого потенціалу і в створенні умов для підвищення ділової активності за рахунок швидшого (ніж в інших структурах господарства) протікання процесів роздержавлення, приватизації, акціонування, міжнародного розподілу праці.

В роботі підкреслено, що, незважаючи на сприятливі умови для розвитку галузі, його суттєво гальмують глобальні проблеми,

пов'язані з докорінними перетвореннями економічних відносин, а також відсутність відповідних досліджень і рекомендацій щодо удосконалення управління browарним бізнесом.

2.2. Обґрунтування критерію ефективності browарного виробництва і основні напрямки його аналізу.

Важливою проблемою і першочерговим завданням підприємств компанії "Укрпиво" в умовах переходу до ринку є підвищення ефективності виробництва з метою задоволення потреб споживачів. Вивчення методів кількісного аналізу ефективності показує, що на них впливає не тільки дискусійність розв'язування абстрактно-теоретичних питань вираження цих економічних категорій, але й можливості багатоваріантного їх вияву за допомогою економічних показників. Зовнішня, на перший погляд, простота визначення співвідношення "затрати-результати" вимагає добре структуризованих аналітичних побудов з логічними і стійкими формами вираження зв'язків окремих показників. Завдання полягає в тому, щоб розробити такий підсумковий вимірник, котрий відтворював би тенденцію розвитку виробництва з позицій об'єктивних закономірностей економічної діяльності, узагальнював би окремі напрямки і тенденції розвитку чинників виробництва.

У роботі підкреслено, що проблема оцінки рівня економічної ефективності виробництва порівняно нова. І типові методики, подібної до методики визначення економічної ефективності капітальних вкладень і нової техніки, немає.

Дослідження виробничої діяльності підприємств галузі пивоварства і її особливостей дало можливість зробити висновок, що система показників ефективності, яка використовується на підприємствах, в умовах переходу до ринкової економіки є не цілком правильною.

У дисертації обґрунтовується висновок, що для рівня економічної оцінки підвищення ефективності виробництва в умовах формування ринкових відносин слід використовувати прибуток. Придатність показника прибутку для цілей ефективної орієнтації підприємств у їх господарській діяльності визначається умовами конкретної практичної роботи, адекватністю можливих її практичних реалізацій тим цільовим установкам, котрі випливають з умов формування ринку.

В умовах переходу до ринку отримання прибутку від ділової активності є обов'язковою умовою функціонування броварного підприємства. Будучи одним із показників "фінансового здоров'я", він синтезує в собі велику кількість визначальних умов, причому суттєво різного змісту. Однак величина прибутку, взята окремо, відокремлено від інших економічних показників, не дає чіткої уяви про те, яким "ціною" досягнуто результату, який склад чинників на нього впливає і ступінь їх впливу.

Функціональна роль прибутку в сучасному господарському механізмі визначає аналітичні аспекти дослідження цієї економічної категорії. В економічній літературі існують такі аналітичні підходи до аналізу фінансових результатів діяльності броварних підприємств:

1. З позиції отримання фінансового результату.
2. З позиції його розподілу.
3. З точки зору першого і другого підходу.

Перший підхід має на меті визначення можливостей і умов отримання певного фінансового результату, оцінку впливу різних чинників на його величину. В рамках даного підходу виділено дві групи чинників, які впливають на формування фінансових результатів броварних підприємств: фінансово-економічні і

техніко-організаційні. До фінансово-економічних чинників належать: обсяг і структура продукції, витрати на виробництво і реалізацію пива, ціни на продукцію, і також позареалізаційні результати. Перші три чинники, які безпосередньо належать до процесу виробництва, мають найважливіше значення для формування фінансових результатів.

До техніко-організаційних чинників належать технічний потенціал підприємства, кадровий, організація системи "попит-пропозиція". Другий підхід до аналізу фінансових результатів пов'язаний з розглядом питань розподілу отриманого прибутку. Одним з напрямків аналізу в рамках даного підходу є дослідження впливу різних чинників на розподіл прибутку підприємства.

Третій підхід до аналізу фінансових результатів включає аналіз чинників, які впливають як на формування, так і на розподіл прибутку.

Обґрунтування в якості критерію ефективності прибутку і визначення основної мети підприємств компанії "Укрпиво" дозволило обмежити розгляд кола питань аналізу фінансових результатів броварних підприємств рамками першого підходу, а саме чинниками формування прибутку. Це в свою чергу визначило основні напрямки і логічну структуру дисертаційного дослідження.

2.3. Аналіз обсягу і структури броварного виробництва. Дослідження практики функціонування підприємств галузі показало, що одним із основних чинників, який визначає фінансові результати, є зміна обсягу і структури випуску продукції. В зв'язку з цим у дисертації виділені такі завдання аналізу впливу даного чинника на прибуток підприємств:

1. Аналіз формування виробничої програми броварного підприємства.

2. Перевірка дотримання зобов'язань за укладеними з покупцями договорами на постачання пивом.

3. Дослідження чинників, які впливають на прибуток у процесі реалізації виробничої програми.

У рамках вирішення першого завдання дані рекомендації до аналізу варіантів формування виробничої програми. В роботі запропонована економіко-математична модель формування виробничої програми, цільова функція якої направлена на максималізацію обсягу продажу.

При аналізі формування виробничої програми в ринкових умовах виділені ситуації, в яких може опинитися броварне підприємство:

- комплекс попередніх заявок на виробництво пива не сформований (осінньо-зимовий період);

- комплекс попередніх заявок на виробництво пива сформований (кількість заявок відповідає можливостям підприємства);

- комплекс попередніх заявок сформований, але їх кількість перевищує можливості броварного підприємства (літній період).

Для економічної ситуації, при якій броварне підприємство має можливість вибору заявки, запропонована методика аналізу формування виробничої програми, що ґрунтується на оцінці різних варіантів структури виробництва, аналізі попиту, наявності необхідних виробничих ресурсів та інших чинників. Розроблена класифікація чинників, які необхідно враховувати при виборі заявки. На основі даних чинників запропонована матриця оцінки вибору заявки для формування виробничої програми. В основу побудови даної матриці покладений метод бальної оцінки як якісних, так і кількісних чинників.

У результаті виконання заявок, прибуток, який отримає

підприємство, визначають за формулою:

$$\sum_{i,t=1}^{cp} \Pi_{it} = \sum_{i,t=1}^{cp} \sum_{j=1}^n Q_{itj} \times \Pi_{itj} - \sum_{i,t=1}^{cp} \sum_{j^0=1}^{nz} (M_{itj^0} + V_{itj}) - P - \sum_{i,t=1}^{cp} \Pi'_{it}$$

- де Π_{it} - прибуток підприємства, який визначається як сума прибутків за окремими заявками $i = 1, 2, \dots$,
 c - кількість заявок про поставку продукції;
 $t = 1, 2, \dots, p$ - періоди (місяці, квартали), за які аналізуються результати господарської діяльності;
 Q_{itj} - обсяг виробництва продукції в натуральному вираженні за окремими заявками в розрізі сортів пива;
 Π_{itj} - ціна 1 тис. дал j -го сорту пива за окремими заявками;
 M_{itj^0} - прямі матеріальні витрати у вартісному вираженні.
 $j^0 = 1, 2, \dots, z$ - види матеріальних витрат, необхідні для виробництва окремих сортів пива, $M_{j^0} = z_{j^0} \times c_{j^0}$,
де z_{j^0} - обсяг матеріальних ресурсів в натуральному вираженні, c_{j^0} - ціна j^0 -го виду матеріальних ресурсів;
 V_{itj} - прямі витрати на оплату праці;
 P - умовно постійні витрати;
 Π'_{it} - прибуток у залишках нереалізованої продукції, в тому числі в товарах відвантажених, готовій продукції на складі і т.д.

Логічним продовженням аналітичної роботи оцінки обґрунтованості формування загального комплексу заявок броварного підприємства є контроль за дотриманням договірних зобов'язань, у рамках якого в роботі запропонована розрахункова формула індексу виконання договірних зобов'язань.

У дисертації виділені чинники, які впливають на прибуток від виконання конкретної заявки, наведені розрахункові формули їх впливу.

2.4. Формування моделі трансформації витрат у прибуток. З метою визначення впливу на фінансовий результат діяльності броварного підприємства чинника витрат в дисертації розроблена аналітична модель трансформації витрат у прибуток. Змінні моделі - обсяг і структура виробництва, що впливають на загальну суму витрат. При розробленні даної моделі ми виходили із концепції єдиної системи аналізу, основним з положень якої є вимога підпорядкування аналізу потребам управління і, виходячи з цього, взаємозалежності трьох видів аналізу: попереднього, оперативного і підсумкового.

Оскільки основною метою попереднього аналізу є обґрунтування і вибір більш оптимального варіанту досягнення кінцевого результату підприємства, то в рамках моделі запропонована класифікація витрат, в основі якої лежить принцип еластичності щодо обсягу виробництва з виділенням змінних, умовно змінних і умовно постійних витрат. Для фіксації змінних витрат застосовують нормативи (стандарти), а для фіксації постійних - кошториси (бюджети).

У роботі даний приклад розрахунку гнучкого кошторису для підприємств галузі і запропоновано формулу для розрахунку ставки умовно постійних витрат.

Виявлення фактичних витрат підприємства на виробництво і реалізацію продукції визначається системою обліку витрат. У дисертації підкреслено, що існує три варіанти організації обліку витрат, які можуть використовуватися на броварних підприємствах.

Після виявлення фактичних змінних, умовно змінних і умовно постійних витрат та порівняння їх з нормативними (для змінних і умовно змінних) і кошторисними (для умовно постійних) аналізуються відхилення. В дисертації запропоновані формули

щодо аналізу змінних і постійних витрат, а також підкреслено, що виділення постійних витрат дасть можливість встановити більш жорсткий контроль за витратами, які мають загальногосподарське значення.

Згідно з моделлю трансформації витрат у прибуток готова продукція і реалізована оцінюються за нормативними змінними витратами. Для того, щоб визначити кінцевий результат (прибуток), необхідно:

1. Від доходу від реалізації продукції (виручки) відняти величину нормативних змінних витрат. Внаслідок цієї операції отримуємо нормативний маржинальний дохід.

2. Величина нормативного маржинального доходу коригується на суму відхилень фактичних змінних витрат від нормативних, а таким чином отримуємо фактичний маржинальний дохід.

3. Від фактичного маржинального доходу віднімаємо величину постійних витрат згідно з кошторисом і після цього коригуємо отриманий результат на суму відхилень фактичних постійних витрат від кошторисних.

Здійснивши всі перераховані вище операції, отримуємо фактичний результат.

2.5. Вплив коригування ціни на фінансовий результат. Розгляд категорії ціни як змінного фактора на підприємствах галузі пивоварства в Україні вимагає гнучкої політики встановлення ціни на пиво. В свою чергу, вироблення підходів до аналізу обґрунтованості тієї чи іншої цінової політики в умовах ринкових відносин і все більшої господарської самостійності броварних підприємств у формуванні і реалізації політики ціноутворення є дуже актуальним.

Ознайомлення з чинною практикою формування ціни на пиво

показує, що в її основі лежить метод, який відображає традиційну орієнтацію на виробництво і меншою мірою на ринковий попит.

Враховуючи, що основна мета броварного підприємства полягає в отриманні максимального прибутку від реалізації пива, то на етапі впровадження і розвитку ринкових відносин завдання політики ціноутворення також полягає в максималізації прибутку при забезпеченні найбільшого завантаження виробничих потужностей протягом року.

У дисертації виділені ситуації, при яких виникає необхідність і можливість здійснення коригування ціни на пиво і які визначають різні методичні підходи до проведення цінової політики броварного підприємства:

1. Завантаження виробничих потужностей підприємства нижче від максимального рівня.

2. Завантаження виробничих потужностей відповідає максимальному рівневі.

У ситуації, коли є можливість збільшити обсяг випуску пива, в роботі обґрунтовується висновок, що нижньою границею допустового зниження ціни є очікувані витрати на виробництво пива. Коли броварне підприємство опиниться в другій ситуації (літній період), верхню границю ціни визначає цінність товару з точки зору споживача.

Однак при встановленні ціни на пиво верхня границя ціни, як і нижня, має лише допоміжне значення. При коригуванні ціни як у бік зниження, так і підвищення, ми виходили із загальної оцінки ринкової ситуації, в чергу чергу, з оцінки впливу зміни ціни на обсяг продажу, що визначається з допомогою показника еластичності E .

У дисертації показаний підхід до політики ціноутворення:

на основі послідовного порівняння можливих варіантів зміни рівня ціни, в рамках якого запропоновано розрахунок прогнозних рівнів прибутку і завантаження виробничих потужностей, а також критичних значень завантаження. Співвідношення або різниця між критичними значеннями завантаження виробничих потужностей і прогнозною величиною цього показника, яку отримуємо в результаті проведення того чи іншого коригування ціни, ілюструє своєрідний "запас стійкості" політики ціноутворення броварного підприємства.

2.6. Аналіз співвідношення обсягу виробництва, витрат і прибутку. В умовах переходу до ринку прийняття науково обгрунтованих управлінських рішень нерозривно пов'язане з необхідністю аналітичного дослідження взаємозалежності обсягу виробництва, витрат і фінансових результатів діяльності. В дисертації розроблена методика проведення такого аналізу. В якості методу, найбільш прийняттого для аналізу взаємозв'язку даних показників, запропоновано метод "критичної точки".

Для визначення "критичної точки", тобто обсягу виробництва, при якому виручка дорівнює витратам (без прибутку), запропоновано наступну формулу:

$$Q_{\text{ц}}^k = \frac{P}{1 - a},$$

де $Q_{\text{ц}}^k$ - обсяг виробництва, який відповідає "критичній точці";

P - постійні витрати;

a - коефіцієнт пропорційності (частка змінних витрат у ціні реалізації).

У дисертації точку критичного обсягу зображено також і графічно.

На величину критичного обсягу впливають: зміна змінних витрат на одиницю продукції, величина постійних витрат, а також змі-

на ціні продажу пива. В роботі наведені аналітичні формули розрахунку впливу вказаних вище показників на критичний обсяг виробництва.

Оскільки метом browарного підприємства є отримання прибутку, то логічним продовженням аналізу незбиткової діяльності є аналіз прибутковості, який дозволяє визначити, при якому обсязі реалізації можна отримати необхідний для підприємства прибуток. У дисертації запропоновані формули розрахунку досягнення підприємством певного прибутку і показника "запас фінансової стійкості".

Однак у вказаних вище розрахунках ми припустили, що підприємство випускає один сорт пива. Але його діяльність характеризується різноманітним асортиментним випуском. Тоді "критичний обсяг" можна визначити з допомогою формули:

$$Q_{\text{ц}}^k = \sum_{j=1}^n Q_j \times (\text{Ц}_j - \text{З}_j) - P,$$

де Q_j - кількість пива j -го сорту, що реалізується, тис.дал
($j=1\dots n$)

Ц_j - ціна 1 тис.дал j -го сорту пива;

З_j - змінні витрати j -го сорту пива;

P - постійні витрати.

У роботі також показано, як зміна структури виробництва і реалізації впливає на фінансовий результат browарного виробництва.

2.7. Методика оперативного аналізу фінансових результатів browарного виробництва. В дисертації підкреслено, що оперативний аналіз на підприємствах галузі не набув належного розповсюдження. Однією з причин, яка стримує його організацію і проведення, є відсутність на підприємствах сучасної обчислювальної техніки для

автоматизованої обробки економічної інформації.

Для підприємств галузі можна рекомендувати ПП ЕОМ (персональні професійні ЕОМ), найбільш прийнятні для малих та середніх виробництв. Організація одного або двох автоматизованих робочих місць на підприємстві забезпечить інтегровану обробку всієї економічної інформації і при цьому створить реальні передумови для скорочення штатів апарату управління.

У системі оперативного аналізу виділені задачі, в рамках розв'язування яких запропоновані для кожної задачі таблиці: форма 1 "Перелік показників вхідної інформації і джерела її отримання для розв'язування задач", форма 2 "Алгоритм вихідних даних до задачі та інформація про результати її розв'язування".

Кожна задача ілюструється господарською ситуацією, яка відбувалася на Тернопільському пивзаводі N:2.

Методика розв'язування задач в умовах автоматизованої обробки економічної інформації показана, починаючи із задач "Аналіз відхилень від показників виробничої програми" і "Аналіз відхилень від програми реалізації готової продукції". У випадку невідповідності програмних і фактичних значень даних показників виникають відхилення, які необхідно оперативно виявити і виміряти їх вплив на результати господарювання. Алгоритм обчислення впливу відхилень на результати діяльності browарних підприємств наведений в розв'язуванні задачі "Аналіз собівартості і прибутку".

При розв'язуванні задачі "Аналіз відхилення від норм і нормативів витрачання сировини і матеріалів" у процесі виявлення відхилень і розрахунку впливу окремих чинників були використані елементи матричної алгебри, застосування яких дало можливість визначити відхилення, зв'язані із зміною структури закладання сировини і матеріалів, зміною структури закладання, обумовленої

коливанням вмісту сухих речовин у сировині і зміною цін на сировину і матеріали.

При розв'язуванні задачі "Аналіз прибутку в системі оперативного аналізу" показано вплив відхилень від показників виробничої програми, програми реалізації і нормативної собівартості на програмний прибуток.

Організація і проведення оперативного аналізу з використанням ПП ЕОМ дозволять спеціалістам постійно володіти економічною інформацією, що сприятиме прийняттю обґрунтованих управлінських рішень з метою одержання високих результатів господарювання.

ДРУКОВАНІ ПРАЦІ

НА ТЕМУ ДИСЕРТАЦІЙНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ

Основні положення дисертації викладено в таких наукових працях:

1. Деякі питання формування собівартості продукції //Проблеми обліку, аналізу та контролю в умовах ринкової економіки: Тези доп. респ. наук.-практ. конф. -Тернопіль, 1991. С.22. (у співавторстві). -0,1 друк.арк.

2. Роль оперативного управління підприємством в умовах ринку //Основні напрямки розвитку народного господарства в період переходу до ринкової економіки: Тези доп. і повід. обл. наук.-практ. семінару. -Тернопіль, 1991. С.36. -0,1 друк.арк.

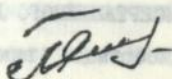
3. Оперативний облік витрат на виробництво в умовах ринку // Основні напрямки розвитку народного господарства в період переходу до ринкової економіки: Тези доп. і повід. обл. наук.-практ. семінару. -Тернопіль, 1991. С.58-60. (у співавторстві). -0,15 друк.арк.

4. Проблеми застосування попереднього оперативного аналізу в умовах ринку //Проблеми економіки України: Збірник наук.праць. Вип.1. -Тернопіль, 1992. С.69-70. -0,15 друк.арк.

5. Прогнозне моделювання виробництва і реалізації броварних підприємств: Наукові записки /За ред. С.І.Шкарабана. -Тернопіль, 1993. С.25-28. -0,2 друк.арк.

6. Аналітичні аспекти дослідження прибутку в сучасних умовах //Організація бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в умовах переходу до ринкової економіки: Тези доп.наук.-практ.конф. -Тернопіль, 1993. С.38-41. -0,2 друк.арк.

7. Аналіз і маркетингова діяльність підприємства // Проблеми економіки України: Збірник наук.праць. Вип.2. -Тернопіль, 1993. С.96-99. -0,3 друк.арк.



Підписано до друку 17. 03. 1994 р. Формат 60x84/16

Зам. 264. Тираж 100.

Друкарня ВО „Оріон“, м. Тернопіль, вул. 15 Квітня, 6

461747

AB 29.485

AB 29.485