



## ACCOUNTING AND TAXATION

### ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

УДК 657:336.5.02

#### КОНЦЕПТУАЛЬНІ ПІДХОДИ ДО ОРГАНІЗАЦІЇ АНАЛІЗУ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ПРОДУКЦІЇ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Олена Андросенко

Державний вищий навчальний заклад «Університет банківської справи»,  
Київ, Україна

**Резюме** Формування концептуальних підходів до організації аналізу витрат виробництва на промислових підприємствах пов'язано з переліком питань теоретико-методичного характеру. Одна з основних проблем вирішення – побудова системи економічної інформації, системи ефективних управлінських рішень, ключовим інструментом перетворення яких є система економічного аналізу. Не зважаючи на велику кількість праць, присвячених дослідженню різних аспектів функціонування системи управління, релевантності інформаційного забезпечення її стану його використання у процесі підготовки та прийняття управлінських рішень, необхідно констатувати, що сучасні умови бізнесу зумовили формування жорстких вимог до якості інформації про витрати. Важливою складовою інформаційного забезпечення управління витратами є система економічного аналізу. Узагальнено теоретичні підходи до тлумачення поняття «організація економічного аналізу» та уточнено його економічну сутність. Визначено складові організації економічного аналізу витрат на підприємствах кондитерської промисловості, виокремлено галузеві фактори, що впливають на організацію аналізу на цих підприємствах загалом. Узагальнення інформації про організацію економічного аналізу запропоновано здійснювати у кілька послідовних етапів з оформленням результатів у аналітичному звіті. Досліджено переваги та недоліки існуючих типів організаційної структури аналітичного підрозділу промислового підприємства. Для забезпечення підвищення якості аналітичних процедур на промисловому підприємстві, обґрунтовано доцільність використання дивізійно-продуктової організаційної структури аналітичного відділу та впровадження програми аналізу витрат на виробництво продукції. Перевагою використання дивізійно-продуктової організаційної структури є швидка адаптація до змінних умов економічного середовища функціонування підприємств кондитерської галузі, детальний та комплексний аналіз бізнес-процесів суб'єкта господарювання, а також оцінювання й аналіз витрат на виробництво в розрізі видів виробництва та видів кондитерської продукції. Після складання програми аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції опрацьовується система відповідних показників, методика їх розрахунку, формуються макети аналітичних таблиць і графіків.

**Ключові слова:** організація економічного аналізу, організаційна структура, програма аналізу витрат виробництва, управління витратами, управлінські рішення.

[https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk\\_tntu2020.04.100](https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2020.04.100)

Отримано 10.06.2020

UDC 657:336.5.02

## CONCEPTUAL APPROACHES TO THE ORGANIZATION OF PRODUCTION COSTS ANALYSIS AT INDUSTRIAL ENTERPRISES

Olena Androsenko

*State higher educational institution «University of Banking», Kyiv, Ukraine*

**S**  
**u** The theoretical approaches to the interpretation of the concept of "organization of economic analysis" are generalized and the concept economic essence is clarified in this paper. The constituent elements of the organization of the economic analysis of expenses at the enterprises of the confectionery industry are defined, the branch factors influencing the organization of the analysis at these enterprises as a whole are allocated. It is proposed to carry out the generalization of information about the organization of economic analysis in several successive stages with the registration of results in the analytical report. The advantages and disadvantages of the existing types of organizational structure of the analytical the industrial enterprise division are investigated. To ensure the improvement of the quality of analytical procedures at the industrial enterprise, the expediency of using the divisional-product organizational structure of the analytical department and the implementation of the program of production costs analysis is substantiated. The advantage of using the divisional product organizational structure is the rapid adaptation to the changing conditions of economic environment of the confectionery industry enterprises operation, detailed and comprehensive analysis of the entity business processes, as well as assessment and analysis of production costs in terms of production and types of confectionery products. After the development of expenses analysis program for confectionery products manufacturing the system of the corresponding indicators, the technique of their calculation is developed, models of analytical tables and diagrams are formed.

**s** **Key words:** organization of economic analysis, organizational structure, program of production costs, analysis cost management, management decisions.

**h**

**e** [https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk\\_tntu2020.04.100](https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2020.04.100)

Received 10.06.2020

**a**  
**...** **Постановка проблеми.** Провідну роль в управлінні витратами виробництва продукції підприємств кондитерської галузі відіграє прийняття рішень, ефективність яких є неодмінною умовою їх успішного функціонування. Ключовим інструментом перетворення економічної інформації у придатну для прийняття управлінських рішень є система економічного аналізу. Забезпечення ефективності та дієвості результатів функціонування зазначеної системи базується на правильній організації аналітичної роботи, тобто упорядкуванні та координації діяльності аналітичних служб або окремих посадових осіб. Організація аналітичного процесу на підприємствах кондитерської галузі має базуватися на сучасних методиках з дотриманням наукових підходів та використанням системи прийомів і способів розрахунків економічних показників.

**i**  
**n** Погоджуємося з думкою Р. Шурпенкової: «успішне проведення аналізу значною мірою залежить від його організації, що покликана налагодити, впорядкувати, привести в системну норму інформаційно-методологічне забезпечення. Адже організація економічного аналізу – це система методів і засобів, які забезпечують її оптимальне функціонування та подальший розвиток» [1, с. 38].

**g**  
**...** **Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідження наукової літератури з питань економічного аналізу свідчить, що серед авторів відсутня єдина позиція щодо підходів до визначення поняття «організація економічного аналізу», а це призводить до різного його тлумачення. Г. Купалова вважає, що «організація економічного аналізу – це система заходів із забезпечення ефективності, організованості, плановірності, обдуманого упорядкування дослідження об'єкта, а також дотримання внутрішньої дисципліни» [2, с. 101].

**u**

**ISSN 2409-8892. Galician economic journal, No 4 (65) 2020 [https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk\\_tntu2020.04](https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2020.04) ..... 101**

**c**

**t**

**i**

**o**

**n**

Г. Андрєєва та В. Андрєєва стверджують, що «під організацією економічного аналізу на підприємстві слід розуміти цілеспрямоване упорядкування й удосконалення методики й техніки аналізу, процесів збирання первинної аналітичної інформації, її опрацювання, узагальнення й отримання відомостей, необхідних для управління підприємством» [3, с. 11].

Ю. Семениченко пропонує під «організацією економічного аналізу розуміти систему засобів, що забезпечують його оптимальну реалізацію: сюди входять організація праці працівників, які створюють аналітичне забезпечення, інформаційне забезпечення, етапи проведення аналізу, автоматизацію аналітичної роботи» [4, с. 168].

Інше визначення досліджуваного поняття наводять Н. Волкова та Н. Подвальна, а саме: «організація аналітичної роботи включає розроблення загальних планів та програм; порядок проведення аналізу; матеріальне, методичне й наукове забезпечення; загальне керівництво; способи виконання аналітичних робіт; контроль за виконанням» [5, с. 58].

Досить звужений підхід до визначення терміна «організація економічного аналізу» наводить К. Гришнякова, яка вважає, що організація економічного аналізу – це система заходів і засобів, що забезпечують його виконання [6].

В. Іваненко, М. Горбатов, В. Львовчкін трактують організацію економічного аналізу як систему заходів з метою вивчення господарської діяльності [7, с. 31].

Деяко розширюють це визначення С. Шкарабан та М. Сапачок, які стверджують, що «організація економічного аналізу – система прийомів і засобів, які забезпечують оптимальне її функціонування й подальший розвиток» [8, с. 56].

Позитивно оцінюючи науковий доробок згаданих учених, відзначається, що зміни середовища підприємницької діяльності зумовлюють потребу у подальших дослідженнях щодо рівня розкриття концептуальних підходів до організації аналізу витрат виробництва продукції на промислових підприємствах й визначають актуальність і своєчасність розгляду цієї проблеми.

**Мета дослідження** полягає у науковому обґрунтуванні теоретико-методичних підходів до організації аналізу витрат виробництва продукції на промислових підприємствах та розробленні практичних рекомендацій з їх удосконалення.

**Постановка завдання.** Для реалізації поставленої мети визначено такі наукові завдання: проаналізувати сутність поняття «організація економічного аналізу» та існуючі наукові погляди його трактування; визначити складові організації економічного аналізу витрат на промислових підприємствах та виокремити галузеві фактори, що впливають на організацію аналізу; обґрунтувати доцільність використання дивізійно-продуктової організаційної структури аналітичного відділу промислового підприємства; дослідити можливості вдосконалення організації економічного аналізу промислових підприємств та внести пропозиції щодо її покращення шляхом систематизації етапів аналізу.

Для вирішення поставлених завдань використано такі методи: аналіз, синтез, узагальнення, індукція, аналогія, моделювання, системний підхід.

**Виклад основного матеріалу.** Проаналізувавши основні аспекти змісту поняття «організація економічного аналізу», що виділені різними авторами, слід звернути увагу, що спільними ознаками трактування та складовими цього терміна є система заходів із упорядкування та вдосконалення процесу проведення аналізу на підприємстві. Враховуючи вищезазначені підходи, під терміном «організація економічного аналізу» надалі розумітимемо діяльність, що спрямована на впорядкування, координацію та створення чіткої структури здійснення аналітичних процедур на підприємстві, формування правил та норм їх ефективної реалізації.

Організацію економічного аналізу такі автори, як І. Демко [9], Г. Андрєєва, В. Андрєєва [3] розглядають у двох аспектах. З одного боку, – як організацію аналітичної служби та забезпечення проведення аналізу (вибір форми організації аналізу; вибір типу організаційної структури служби; координація, контроль і забезпечення технології

аналізу), з іншого, – як організацію аналітичних робіт, що безпосередньо здійснюються під час проведення аналізу (складання плану та програми; аналітичне опрацювання та створення додаткової інформації; контроль за виконанням робіт і реалізацією пропозицій; узагальнення результатів аналізу та оформлення аналітичних висновків).

Основними завданнями організації економічної роботи, як зазначають Р. Шурпенкова та І. Демко, є: забезпечення ефективності аналізу, його розвиток та вдосконалення; раціональна організація праці; забезпечення ефективного використання аналітичної інформації в управлінні; автоматизація аналітичних робіт; підвищення якості аналітичної інформації; скорочення термінів проведення аналітичної роботи; раціоналізація аналітичних процесів [10, с. 118].

При визначенні складових організації економічного аналізу витрат на підприємствах кондитерської промисловості слід виокремити галузеві фактори, що впливають на організацію аналізу на цих підприємствах загалом (рис. 1).



**Рисунок 1.** Фактори, що впливають на організацію економічного аналізу витрат виробництва продукції

**Figure 1.** Factors influencing the organization of production costs economic analysis

Джерело: розроблено автором.

Отже фактори, що впливають на організацію економічного аналізу, можна поділити на зовнішні та внутрішні. Серед зовнішніх факторів слід виокремити диверсифікацію ринків збуту. Зі зростанням вимог споживачів щодо різноманітності кондитерських виробів та приходом на український ринок міжнародних компаній, як зазначає О. Вітовський, вітчизняні виробники почали розширювати асортимент своєї продукції. Диверсифікація діяльності підприємств кондитерської галузі в сучасних умовах проявляється у диверсифікації продуктового портфелю та диверсифікації ринків збуту [11].

Вітчизняний ринок кондитерських виробів характеризується високим рівнем конкуренції й ступенем насиченості, що пов'язано з наявністю на ринку великих підприємств – виробників кондитерської продукції. У зв'язку з цим організація економічного аналізу на підприємстві повинна забезпечити надання оперативної та релевантної інформації в розрізі диференційованих запитів управлінського персоналу.

Зазначений ринок умовно поділяється на три основні сегменти: борошняні кондитерські вироби (найбільша частина ринку), шоколадні, які містять какао, та цукристі без какао (карамель та ін.). Крім того, на ринку присутні великі та дрібні підприємства-виробники кондитерської промисловості, що також впливає на їх організаційну структуру системи економічного аналізу.

Внутрішні фактори зумовлюють організацію економічного аналізу безпосередньо на підприємстві з урахуванням особливостей його функціонування. Широка номенклатура кондитерської продукції та диверсифікація продуктового портфелю зумовлюють потребу в налагодженні й чіткій координації дій аналітиків, формування чітких напрямів аналітичного дослідження асортименту та ритмічності виробництва кондитерської продукції.

Розмір підприємств кондитерської галузі, безумовно, є одним із визначальних факторів, які впливають на організаційну структуру економічного аналізу, кількість її функціональних і лінійних зв'язків, диверсифікованість структурних підрозділів тощо.

Автоматизація виробничих процесів кондитерських підприємств призводить до необхідності чіткого встановлення етапів організації аналізу результатів діяльності цих суб'єктів господарювання.

Дослідження особливостей діяльності кондитерських фабрик України («Виробниче об'єднання «КОНТИ», Кондитерська компанія «АВК», Корпорація «Бісквіт-Шоколад», Житомирська кондитерська фабрика «Житомирські ласощі», Компанія «CraftFoods», ПАТ «Полтавакондитер», кондитерська фабрика «Лагода» та ПАТ «Одесакондитер») дозволило встановити, що неврахування вищенаведених факторів призводить до виникнення таких негативних наслідків: недостатньо кількісно та якісно параметризовані цілі функціонування системи економічного аналізу на підприємстві; відсутність раціонально побудованої системи економічного аналізу витрат виробництва продукції; неврегульованість організації та методики економічного аналізу витрат виробництва продукції.

Для організації аналітичної роботи на підприємстві кондитерської галузі необхідно чітко встановити етапи цього процесу. Однак зазначена процедура ускладнюється тим, що сьогодні на теоретичному та практичному рівнях відсутній єдиний підхід до визначення етапів організації економічного аналізу на підприємстві. Зокрема в дослідженнях учених та науковців викладено різні позиції з цього питання.

Н. Тлущкевич пропонує «процес організації аналітичної роботи здійснювати за наступними етапами: визначення методики аналізу; вибір об'єктів, прийомів і відповідальних за виконання; збирання й оцінювання інформації; опрацювання інформації та розрахунок показників, побудова аналітичних таблиць і графіків; вибір форм звітності; формулювання висновків та пропозицій для планування, контролю відхилень і прийняття управлінських рішень» [12, с. 469].

Ю. Шевченко вважає, що «організація проведення економічного аналізу й використання його інформації в управлінні виробництвом складається з окремих етапів [13, с. 491]:

1. Підготовка та опрацювання вихідних даних для отримання аналітичної інформації є найскладнішим та трудомістким етапом. При цьому вивчається і дається попередня оцінка досягнутого підрозділом рівня; з'ясовується повнота, порівнянність, аналітичність та вірогідність вихідних даних для аналізу; проводиться збирання, вимірювання та визначення економічних показників. Планові показники перевіряють на предмет їх економічної обґрунтованості, повноти та узгодженості з аналогічними показниками в різних формах звітності.

2. Проведення економічного аналізу – визначення причин розбіжностей планових і фактичних показників, формулювання висновків та пропозицій за результатами проведеного аналізу.

3. Оформлення результатів аналізу – розроблення заходів щодо усунення недоліків та підвищення ефективності використання виявлених резервів за результатами дослідження, прийняття необхідних управлінських рішень, контроль за впровадженням та виконанням пропозицій, які були висунуті за результатами аналізу».

О. Олійник стверджує, що організація ефективної системи економічного аналізу є складним багатокроковим процесом, що включає такі етапи [14, с. 238–239]:

1. Критичний аналіз і співставлення визначених для попередніх умов господарювання завдань функціонування суб'єкта господарювання, сформованої стратегії й тактики діяльності з видами та напрямками діяльності, розмірами, організаційною структурою.

2. Розроблення та документальне закріплення нової, такої, що відповідає умовам господарювання, що змінилися, концепції функціонування суб'єкта господарювання (цільові спрямування діяльності, конкурентні переваги, місце на ринку), а також комплексу заходів, що забезпечить реалізацію нової концепції для розвитку та вдосконалення суб'єкта господарювання.

3. Діагностика ефективності існуючої структури управління. На цьому етапі розробляється Положення про організаційну структуру, де визначаються наявні організаційні складові зі зазначенням адміністративної, функціональної, методичної підпорядкованості, напрями їх діяльності, функції, що виконуються, регламент їх взаємовідносин, права й відповідальність, розподіл продуктивних програм, центрів відповідальності за ними.

4. Розроблення типових технологій економічного аналізу окремих об'єктів, що дозволить упорядкувати взаємовідносини працівників щодо здійснення аналітичних робіт, ефективно управляти наявними ресурсами (інформаційними, кадровими, фінансовими та іншими), оцінювати якість інформаційного забезпечення як аналітичних робіт, так і етапів прийняття управлінських рішень.

5. Організація системи економічного аналізу з формуванням відділу економічного аналізу або іншого спеціалізованого підрозділу, що виконуватиме аналітичні роботи, інший варіант – структурно-функціональна форма економічного аналізу й відповідне кадрове, методичне, інформаційне й технічне забезпечення.

6. Визначення шляхів удосконалення системи економічного аналізу з урахуванням перманентного розвитку суб'єкта господарювання, зміни зовнішнього і внутрішнього середовища».

Р. Шурпенкова зазначає, що «організація економічного аналізу включає такі етапи: встановлення суб'єктів і об'єктів аналізу; вибір організаційних форм його проведення залежно від організаційної структури управління на підприємстві та розподіл обов'язків між окремими працівниками; складання програми або плану проведення аналізу; інформаційне та методичне забезпечення аналізу; аналітичне опрацювання даних; оформлення результатів аналізу; узагальнення результатів аналізу, подання висновків і пропозицій» [15, с. 38–39].

І. Демко, встановивши сутність організації економічного аналізу, пропонує такі етапи її здійснення: «організацію постановки аналітичних завдань; організацію інформаційного забезпечення аналізу; організацію послідовності розв'язування аналітичних завдань; організацію роботи виконавців аналітичного процесу; організацію впровадження досягнутих результатів аналізу» [16, с. 122].

Специфічні особливості розвитку кондитерської галузі (розгалуженість організаційної структури, автоматизація бізнес-процесів підприємства, чітка структуризація ринку, широка номенклатура кондитерської продукції, сезонність споживання кондитерських виробів, висока матеріаломісткість продукції, чутливість до валютних ризиків) та спрямованість управлінських завдань на мінімізацію витрат виробництва зумовлюють необхідність чіткої ідентифікації етапів організації економічного аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції. Авторська позиція щодо послідовності зазначених етапів наведена на рис. 2.

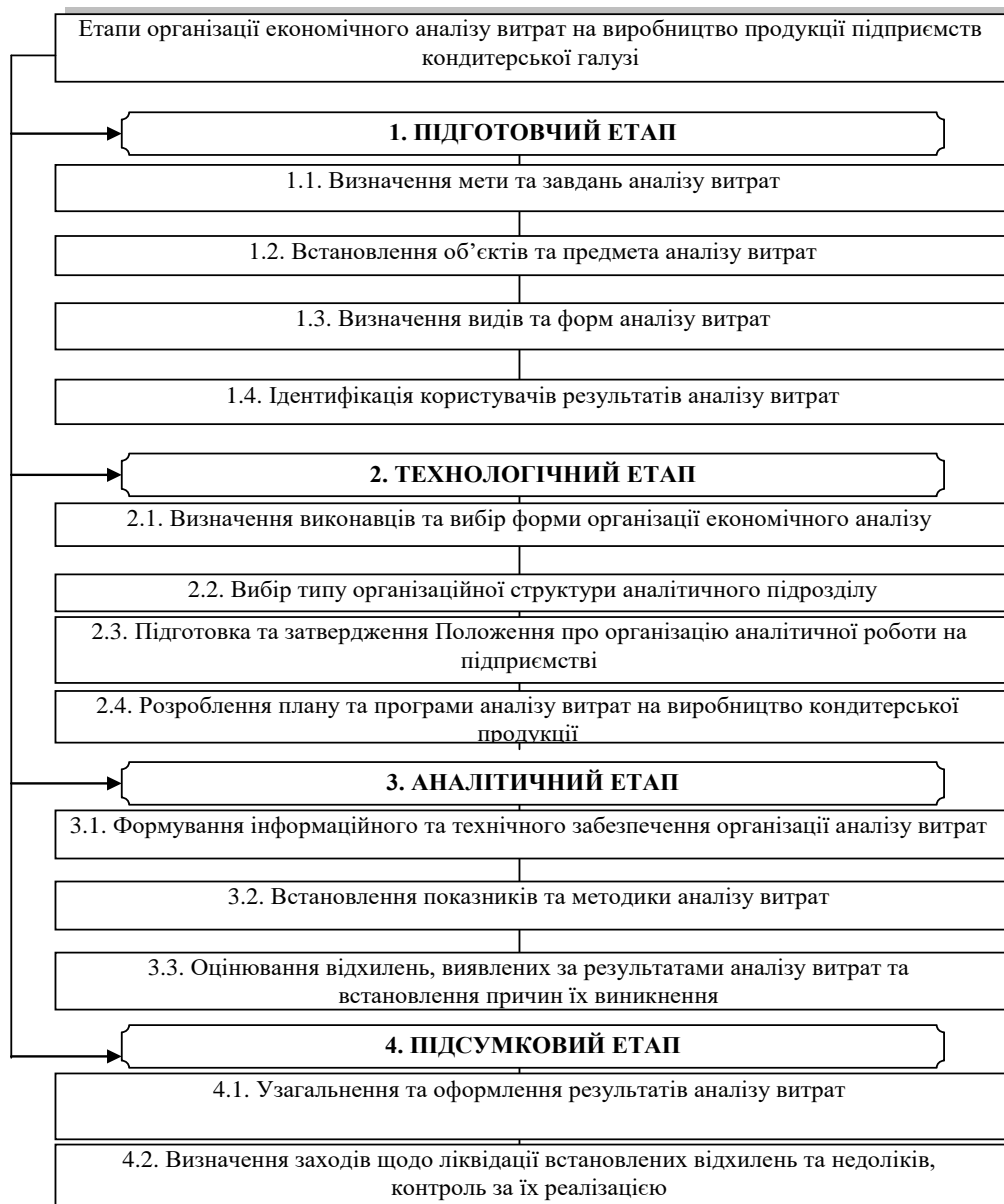


Рисунок 2. Етапи організації аналізу витрат на виробництво продукції

Figure 2. Stages of organization of production costs analysis

Джерело: розроблено автором.

На підготовчому етапі необхідно чітко ідентифікувати мету й завдання цього напряму аналізу. Вважаємо, що метою аналізу витрат на виробництво продукції кондитерськими підприємствами є виявлення можливості раціонального використання виробничих ресурсів, інформаційне забезпечення й всебічне оцінювання досягнутих результатів щодо оптимізації виробничих витрат, обґрунтування ефективних управлінських рішень.

Серед основних завдань аналізу витрат на виробництво продукції підприємствами кондитерської галузі слід виокремити такі:

- визначення динаміки показників собівартості продукції підприємства;
- оцінювання собівартості одиниці кондитерської продукції (однієї гривні товарної продукції);
- аналіз структури витрат та оцінювання їх динаміки;
- вивчення собівартості за статтями та елементами витрат;
- виявлення резервів зниження витрат на виробництво продукції підприємствами.

Надалі необхідно визначити об'єкти та предмет аналізу витрат на виробництво продукції. Об'єктами такого аналізу є окремі елементи й статті витрат на виробництво кондитерської продукції; собівартість продукції; собівартість окремих видів продукції; резерви зниження витрат на виробництво продукції.

Предметом аналізу є всебічне дослідження причинно-наслідкових зв'язків формування витрат на виробництво кондитерської продукції з метою діагностики їх стану та оптимізації у процесі здійснення господарської діяльності.

У ході реалізації підготовчого етапу слід також встановити види та форми аналізу. Враховуючи широку номенклатуру кондитерської продукції, багатоетапність технологічного процесу її виробництва пропонуємо використовувати попередній, оперативний та ретроспективний аналіз у частині формування елементів витрат і собівартості кондитерської продукції в цілому, а також порівняльний та факторний аналіз – в аспекті рентабельності виробництва та рентабельності продукції. За способом здійснення аналіз витрат на виробництво кондитерської продукції повинен бути комбінованим із використанням ручного та комп'ютерного способу опрацювання інформації. Серед основних користувачів результатів аналізу витрат на виробництво продукції слід виокремити власників, керівників і спеціалістів різних ієрархічних рівнів суб'єкта господарювання, контрагентів.

На технологічному етапі спочатку потрібно визначити виконавців та вибрати форми організації економічного аналізу, що безпосередньо залежить від масштабів та спеціалізації підприємства, його організаційної структури управління, розміру. Основними формами організації економічного аналізу на підприємствах кондитерської галузі є створення окремого структурного підрозділу, що виконує всі аналітичні роботи, або структурно-функціональна форма аналізу (віднесення аналітичних функцій на окремі структурні підрозділи або працівників підприємства).

Схожій позиції дотримується І. Демко, який зазначає, що «більшість авторів схильна до того, що питаннями аналізу фінансових ресурсів повинні займатись фінансові відділи підприємств. На нашу думку, така організація можлива лише на великих підприємствах. Однак в умовах ринкової економіки виникає безліч малих приватних підприємств, де організаційна структура не передбачає функціонування фінансових відділів. Логічно, що питаннями аналізу фінансових ресурсів на них повинні займатися економічні відділи або бухгалтерія» [17, с. 118]. Разом з тим, ураховуючи, що інфраструктура ринку кондитерської галузі значною мірою представлена великими та середніми підприємствами, вважаємо за доцільне створювати на них окремий структурний підрозділ, а саме департамент економічного аналізу.



Оперативність і якість наданої аналітичної інформації для прийняття управлінських рішень залежить від вибору типу організаційної структури аналітичного підрозділу.

Як зазначає Р. Шурпенкова, «на малих підприємствах, для яких характерна проста лінійна організаційна структура управління, функціональні центри аналізу, як правило, не створюють. Функції такого центру у зв'язку з незначним обсягом діяльності тут покладені на власника малого підприємства або його директора. На середніх підприємствах, які використовують переважно лінійно-функціональну організаційну структуру управління, функції аналізу виконує спеціальний аналітик або група аналізу діяльності, що належить до фінансової служби підприємства. Такий центр аналізує всі основні аспекти діяльності підприємства, координуючи її з різними, пов'язаними відділами підприємства. На великих підприємствах із широкодиверсифікованою виробничою чи регіональною діяльністю застосовують дивізійну організаційну структуру управління, в основі якої – децентралізація підприємства за окремими ознаками: регіональною, товарною та ін.» [10, с. 118].

Як зазначає Л. Глиненко, «за результатами проведених досліджень у сфері управління, проектування організаційних структур дійшли висновку, що у малих підприємств переважає лінійна організаційна структура, монопродуктові підприємства й підприємства з домінуючим продуктом застосовують технологічну, функціональну, лінійно-функціональну та дивізіонально-технологічну структури. Для диверсифікованих суб'єктів господарювання найчастіше використовується дивізійна і матрична організаційні структури. Часто зустрічаються змішані структури, в яких частина підрозділів сформована за функціональною ознакою (бухгалтерія, відділ постачання та логістики, відділ внутрішнього контролю), частина (наприклад, основні цехи) – за технологічною, частина (наприклад, маркетингові підрозділи) – за дивізійною ознакою тощо» [17, с. 84].

З метою визначення оптимального типу організаційної структури аналітичного підрозділу підприємств кондитерської галузі та їх адекватності організаційній структурі підприємства дослідимо переваги та недоліки існуючих типів організаційної структури (табл. 1).

**Таблиця 1.** Типи організаційної структури аналітичного підрозділу промислового підприємства: переваги та недоліки використання

**Table 1.** Types of organizational structure of the industrial enterprise analytical unit of: advantages and disadvantages of its use

Тип організаційної структури	Переваги використання	Недоліки використання
Лінійна	Встановлення чітких і простих зв'язків між підрозділами, що виконують аналітичні функції	Високі кваліфікаційні вимоги до керівника аналітичного підрозділу
	Чіткість розпоряджень та узгодженість дій аналітиків	Перевантаження аналітичною інформацією, великий потік документації
	Особиста відповідальність керівника за кінцеві результати діяльності підрозділу	Відсутність взаємозв'язку з плануванням та прийняттям управлінських рішень

Закінчення таблиці 1

Функціональна	Інтеграція стратегії та поточної операційної діяльності по вертикалі управлінської ієрархії	Труднощі координації функціонування різних функціональних служб
	Усунення дублювання при виконанні аналітичних функцій	Значна тривалість часу в прийнятті рішень
	Спеціалізація діяльності аналітиків у межах функціональних підрозділів	Імовірність суперечливості розпоряджень, наданих одному виконавцю
Лінійно-функціональна	Можливість швидкого маневрування економічними ресурсами для вирішення завдань, що формулюються керівниками верхнього рівня	Неефективність в умовах частих змін технології виробництва кондитерських виробів
	Висока спеціалізація, що сприяє підвищенню ефективності роботи аналітичного підрозділу	Незручність у випадках частого оновлення номенклатури кондитерської продукції
Лінійно-штабна	Краща підготовка планів аналітичної роботи	Помітне зростання чисельності та складності ділових зв'язків
	Можливість залучення зовнішніх консультантів	Зростання витрат на утримання аналітичного підрозділу
Дивізійна	Збільшення гнучкості та адаптивності аналітичного підрозділу до змін середовища функціонування підприємства	Дублювання функціональних служб на рівні корпорації за відсутності чіткого розподілу повноважень, що призводить до погіршення ефективності функціонування аналітичного підрозділу
	Вище керівництво має змогу зосереджувати свою увагу на вирішенні стратегічних завдань корпорації	Труднощі в координації діяльності підрозділів за видами виробництва продукції

Проаналізувавши переваги та недоліки типів організаційних структур аналітичного підрозділу підприємства, можна зробити висновок, що лінійна організаційна структура використовується малими та середніми підприємствами, які здійснюють нескладне виробництво за відсутності широких коопераційних зв'язків.

Використання функціональної та лінійно-функціональної структури аналітичного підрозділу на підприємствах кондитерської галузі є недоцільним через неефективність за умов великого асортименту продукції та змінних технологій виробництва. Використання лінійно-штабної організаційної структури зазвичай має тимчасовий характер і після вирішення певної проблеми вона розформовується для побудови нової більш гнучкої. Така структура управління може стати основою для створення більш гнучких організаційних структур (дивізійних, проектно-цільових, матричних тощо).

Дивізійну організаційну структуру доцільно використовувати на підприємствах із широкою номенклатурою продукції (послуг), у яких швидко змінюються споживачі, а також у міжнародних організаціях. Серед дивізійних виділяють продуктові, споживчі й територіальні організаційні структури управління.

На великих та середніх підприємствах кондитерської галузі зі значною кількістю виробничих відділень, які функціонують в умовах динамічного середовища за можливості поділу на різні види виробництва за видами продукції, пропонуємо використовувати дивізійно-продуктову організаційну структуру (рис. 3).



**Рисунок 3.** Дивізійно-продуктова організаційна структура аналітичного відділу підприємства кондитерської галузі

**Figure 3.** Divisional-product organizational structure of the analytical department of the confectionery industry enterprise

Джерело: розроблено автором.

Перевагою використання такої структури є швидка адаптація до змінних умов економічного середовища функціонування підприємств кондитерської галузі, детальний та комплексний аналіз бізнес-процесів суб'єкта господарювання, а також оцінювання й аналіз витрат на виробництво в розрізі видів виробництва та видів кондитерської продукції.

Для повноцінної та своєчасної реалізації завдань економічного аналізу витрат на виробництво продукції підприємств кондитерської галузі необхідними є розроблення плану та програми аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції. У плані економічного аналізу передбачається мета, обсяг аналізу, виконавці та послідовність, терміни проведення аналітичної роботи.

Як зазначають Г. Мисака та В. Лановенко, «у плані чітко й детально вказуються: мета аналітичної служби, її структурних підрозділів та окремих працівників щодо аналітичного дослідження на плановий період; засоби досягнення мети; методи і терміни узгодження засобів і мети; етапи і терміни проведення аналітичної роботи; виконавці плану за термінами і видами робіт; методи, етапи і засоби контролю виконання плану» [18, с. 123].

Програма аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції є конкретизацією плану та повинна складатися відповідно до поставлених завдань аналізу. Саме в цій програмі необхідно відобразити питання, пов'язані з технологією аналітичного процесу, його організаційним і технічним забезпеченням, а також координацією праці виконавців. Програма аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції наведена в табл. 2.

Таблиця 2. Програма аналізу витрат на виробництво продукції

Table 2. Production cost analysis program

Об'єкти аналізу	Зміст програми робіт	Відповідальні виконавці	Періодичність проведення
Вибір джерел аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції	Перевірка достовірності інформації, її перевірка по суті та на наявність арифметичних помилок	П.І.Б.	Щомісяця до 03 числа наступного місяця
	Перевірка інформації за ознаками порівнянності		
Аналіз динаміки собівартості та структурних зрушень асортименту кондитерської продукції	Вивчення виконання виробничої програми продукції	П.І.Б.	Кожної п'ятниці
	Аналіз динаміки собівартості кондитерської продукції	П.І.Б.	Щомісяця до 15 числа наступного місяця
	Аналіз виконання виробничої програми за асортиментом та складом продукції	П.І.Б.	Щомісяця до 18 числа наступного місяця
	Аналіз структури витрат на виробництво кондитерської продукції	П.І.Б.	Щотижня до п'ятниці
	Аналіз кондитерської продукції за сегментами	П.І.Б.	Щомісяця до 10 числа наступного місяця
Аналіз якості, ритмічності випуску кондитерської продукції з метою визначення резервів збільшення обсягів виробництва	Аналіз якості кондитерської продукції	П.І.Б.	Протягом 5 днів після закінчення кварталу
	Аналіз ритмічності виробництва кондитерської продукції	П.І.Б.	Щомісяця до 25 числа наступного місяця
Аналіз економічної ефективності виробництва кондитерської продукції та факторів зміни її рівня	Факторний аналіз рентабельності виробництва	П.І.Б.	Протягом 15 днів після закінчення кварталу
	Кореляційно-регресійний аналіз впливу використання економічних ресурсів на рентабельність виробництва шляхом побудови лінійної моделі регресії	П.І.Б.	
Систематизація та узагальнення результатів аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції	Розроблення висновків за результатами проведеного аналізу	П.І.Б.	Щомісяця до 25 числа наступного місяця
	Розроблення пропозицій з усунення виявлених відхилень та недоліків		Щомісяця до 28 числа наступного місяця
Оформлення результатів аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції	Формування описової та безтекстової форми аналітичного звіту за результатами аналізу витрат на виробництво продукції	П.І.Б.	Щомісяця до 30 числа наступного місяця

Джерело: розроблено автором.

Після складання програми аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції опрацьовується система відповідних показників, методика їх розрахунку, формуються макети аналітичних таблиць і графіків.

Наступним етапом організації економічного аналізу витрат на виробництво

кондитерської продукції є формування інформаційного й технічного забезпечення.

Оформлення результатів аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції є кінцевим пунктом аналізу й виконується в описовому вигляді: пояснювальної й аналітичної записки чи звіту; довідки; висновків. Отримані у процесі дослідження результати аналізу необхідно систематизувати й узагальнити в розрізі інформаційних запитів управлінського персоналу.

Раціональна організація економічного аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції забезпечує реальність і дієвість економічного аналізу, оскільки зводиться до мінімуму втрата чи викривлення вхідної інформації. Забезпечується вихід аналітичної інформації за ієрархією управління або за різним ступенем досягнення проміжних і кінцевих аналітичних результатів.

**Висновки.** Аналіз господарської діяльності підприємств кондитерської галузі свідчить про відсутність єдиних концептуальних підходів до аналізу витрат на виробництво продукції. Встановлено необхідність удосконалення організації економічного аналізу витрат виробництва продукції та внесено пропозиції щодо її покращення шляхом систематизації етапів аналізу, обґрунтування доцільності використання дивізійно-продуктової організаційної структури аналітичного відділу, впровадження програми аналізу витрат на виробництво кондитерської продукції.

Використання запропонованих рекомендацій дасть можливість уникнути дублювання та неузгодженості дій аналітиків, розвитку процесів інформаційної інтеграції, що дозволить розширити можливості прийняття оптимальних управлінських рішень.

**Conclusions.** Analysis of the economic activity of the confectionery industry enterprises testifies the absence of uniform conceptual approaches to the analysis of production expenses. The need to improve the organization of economic analysis of production costs and proposals for its improvement by systematizing the stages of analysis, justification of the use of divisional product organizational structure of the analytical department, the introduction of the costs analysis program for confectionery products manufacturing is determined.

The use of the proposed recommendations makes it possible to avoid duplication and inconsistency of analysts actions, to develop the information integration processes expanding the possibilities of making optimal management decisions.

#### Список використаної літератури

1. Шурпенкова Р. К. Організація економічного аналізу на підприємстві. Вісник НБУ. № 6. 2009. С. 38–45.
2. Купалова Г. І. Теорія економічного аналізу : навч. посібник. К. : Знання, 2008. 639 с.
3. Андреева Г. І., Андреева В. А. Організація і методика економічного аналізу : навчальний посібник. Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2009. 353 с.
4. Семениченко Ю. К. Методологія комплексного фінансово-економічного аналізу діяльності банку. Вчені записки : зб. наук. праць. К. : КНЕУ, 2010. Вип. 12. С. 166–173.
5. Волкова Н. А., Подвальна Н. Е. Організація та методика економічного аналізу : навч. посібник. Одеса : ОНЕУ, ротапринт, 2013. 267 с.
6. Г
7. Івахненко В. М., Горбатов М. І., Львович В. С. Економічний аналіз : навч.-метод. посібник для самостійного вивчення дисципліни. К. : КНЕУ, 1999. 176 с.
8. Економічний аналіз діяльності промислових підприємств / за ред. С. І. Шкарабана, М. І. Сапачова. Тернопіль : ТАНГ, 1999. 405 с.
9. Демко І. І., Шурпенкова Р. К. Організація і методика аналізу ефективності використання трудового потенціалу підприємства : монографія. – К. : УБС НБУ, 2013. 242 с.
10. Шурпенкова Р. К., Демко І. І. Деякі аспекти організації економічного аналізу в системі управління підприємством. Устойчивое развитие экономики: состояние, проблемы, перспективы : материалы II Международной научно-практической конференции (г. Пинск, 15-17 апреля 2008 г.) : тези доповідей. Пинск : ПолесГУ, 2008. С. 118–119.
11. Вітковський О. С. Диверсифікація діяльності як фактор забезпечення конкурентоспроможності

- підприємств кондитерської галузі. Теоретичні та прикладні питання економіки : зб. наук. пр. Київ. нац. ун-т ім. Т. Шевченка. К. : Київ. ун-т. Вип. 23. 2010. С. 208–213.
12. Тлущкевич Н. В. Організація аналітичної роботи на підприємстві: управлінський аспект. Економічні науки : Серія «Облік і фінанси». 2011. Вип. 8 (29). С. 464–474.
  13. Шевченко Ю. А. Організація економічного аналізу використання кормів. Економічні науки : Серія «Облік і фінанси». 2010. Вип. 7 (25). С. 487–495.
  14. Олійник О. В. Організація економічного аналізу: диференціація наукових підходів. Міжнародний збірник наукових праць. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз». Випуск 2 (17). Житомир : ЖДТУ, 2010. С. 232–240.
  15. Шурпенкова Р. К. Організація економічного аналізу на підприємстві. Вісник НБУ. № 6. 2009. С. 38–45.
  16. Демко І. І. Організаційні підходи до методики аналізу фінансових ресурсів. Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. 2014. Вип. 38. С. 116–123.
  17. Глинченко Л. К. Проектирование организационных структур управления. К. : Нора-Друк, 2005. 728 с.
  18. Мисака Г. В., Лановенко В. М. Особливості факторного аналізу собівартості продукції. Комунальне господарство міст : науково-технічний збірник. 2013. № 108. С. 318–324.

## References

1. Shurpenkova R.K. Organizatsiia ekonomichnogo analizu na pidpriemstvi. Visnyk NBU. – № 6. – 2009. – S. 38–45.
2. Kupalova G. I. Teoriia ekonomichnogo analizu : navch. posibnyk. – K. : Znannia, 2008. 639 s.
3. Andrieieva G. I., Andrieieva V. A. Organizatsiia i metodyka ekonomichnogo analizu : navchal'nyi posibnyk. – Sumy : DVNZ «UABS NBU», 2009. 353 s.
4. Semenychenko Iu. K. Metodologii kompleksnogo finansovo-ekonomichnogo analizu dial'nosti banku. Vcheni zapysky : K. : KNEU, 2010. – Vup. 12. S. 166–173.
5. Volkova N. A., Podval'na N. E. Organizatsiia ta metodyka ekonomichnogo analizu : navch. posibnyk. – Odesa : ONEU, rotaprynt. – 2013. 267 c.
6. Gryshnyakova K. Neobkhdnist' organizatsii ekonomichnogo analizu v upravlinni pidpriemstvom. URL: [http://www.rusnauka.com/36\\_PWMN\\_2010/Economics/76680.doc.htm](http://www.rusnauka.com/36_PWMN_2010/Economics/76680.doc.htm).
7. Ivakhnenko V. M., Gorbatok M. I., L'ovochkin V. S. Ekonomichnyi analiz : navch.-metod. posibnyk dlia samostiinogo vyvchennia dystsypliny. – K. : KNEU, 1999. 176 s.
8. Ekonomichnyi analiz diial'nosti promyslovykh pidpriemstv / za red. S. I. Shkarabana, M. I. Sapachova. – Ternopil' : TANG, 1999. 405 s.
9. Demko I. I., Shurpenkova R. K. Organizatsiia i metodyka analizu efektyvnosti vykorystannia trudovogo potentsialu pidpriemstva : monografiia. – K. : UBS NBU, 2013. 242 s.
10. Shurpenkova R. K., Demko I. I. Deiaki aspekty organizatsii ekonomichnogo analizu v systemi upravlinnia pidpriemstvom. Ustoychivoe razvitie ekonomiki: sostoyanie, problemy, perspektivy : materialy II Mezhdunarodnoy nauchno-prakticheskoy konferentsii (g. Pinsk, 15-17 aprelya 2008 g.) : tezi dopovidey. – Pinsk : PolesGU, 2008. S. 118–119.
11. Vitkovs'kyi O. S. Dyversyfikatsiia diial'nosti iak faktor zabezpechennia konkurentospromozhnosti pidpriemstv kondyters'koi galuzi. Teoretychni ta prykladni pytannia ekonomiky : zb. nauk. pr. Kyiv. nats. un-t im. T. Shevchenka. – K. : Kyiv. un-t. Vyp. 23. – 2010. S. 208–213.
12. Tluchkevych N. V. Organizaciia analitychnoi roboty na pidpriemstvi: upravlins'kyi aspekt. Ekonomichni nauky : Seriya «Oblik i finansy». – 2011. Vyp. 8 (29). S. 464–474.
13. Shevchenko Iu. A. Organizaciia ekonomichnogo analizu vykorystannia kormiv. Ekonomichni nauky : Seriya «Oblik i finansy». – 2010. Vyp. 7 (25). S. 487–495.
14. Oliinyk O. V. Organizaciia ekonomichnogo analizu: dyferentsiatsiia naukovykh pidkhodiv. Mizhнародnyi zbirnyk naukovykh prats'. Seriya «Bukhgalterskyi oblik, kontrol' i analiz». Vypusk 2 (17). – Zhytomyr : ZhDTU, 2010. S. 232–240.
15. Shurpenkova R. K. Organizatsiia ekonomichnogo analizu na pidpriemstvi. Visnyk NBU. – № 6. – 2009. S. 38–45.
16. Demko I. I. Organizatsiini pidkhody do metodyky analizu finansovykh resursiv. Problemy i perspektivy rozvytku bankivs'koi systemy Ukrainy. – 2014. Vyp. 38. S. 116–123.
17. Glinenko L. K. Proektirovanie organizatsionnykh struktur upravleniya / L. K. Glinenko, E. V. Luzhko. – K. : Nora-Druk, 2005. – 728 s.
18. Mysaka G. V., Lanovenko V. M. Osoblyvosti faktornogo analizu sobivartosti produktsii. Komunal'ne gospodarstvo mist : nauково-tekhnichniy zbirnyk. – 2013. – № 108. – S. 318–324.