

*method of leadthrough of analysis of the effective use of production supplies . Recommendations are offered in relation to the introduction in practice of enterprise of methods for organizations of control instrumental in the origin of pre-conditions for the increase of level of control of production inventories. The usage of computer technologies for processing the entrance data for administrative decisions and possibility to decide analytical tasks directly in the workplace, are offered.*

**Keywords:** *supplies, production supplies, account, estimation, analysis, efficiency, optimization, management.*

**П.М. Гарасим**, д.е.н., професор,

**Н.О. Лобода**, к.е.н., доцент,

**М.П. Гарасим**, к.е.н., доцент

Львівська державна фінансова академія

## **ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ ЯК ТЕХНОЛОГІЧНИЙ ФАКТОР І ФОРМА ХЕДЖ-ІНВЕСТУВАННЯ (АНАЛІТИЧНИЙ АСПЕКТ)**

*У статті узагальнено методичні підходи до відображення в обліку виробничих запасів та запропоновано шляхи удосконалення методики проведення аналізу ефективного використання виробничих запасів.*

**Ключові слова:** *запаси, виробничі запаси, облік, оцінка, аналіз, ефективність, оптимізація, управління.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями.** На виробничі результати і фінансовий стан підприємства має значний вплив якість виробничих запасів. Запаси повинні бути оптимальними. Накопичення великих запасів свідчить про спад ділової активності підприємства. Великі понадпланові запаси призводять до заморожування оборотного капіталу, уповільнення його оборотності. Крім того, виникають проблеми з ліквідністю, зростають складські витрати, що негативно впливає на кінцеві результати діяльності. Водночас нестача виробничих запасів також негативно впливає на фінансовий стан підприємства, оскільки зростають ціни за терміновість постачання, зменшується виробництво продукції у зв'язку з його перервним характером, зростають ціни на сировинні ресурси, що призводить до зменшення величини прибутку. Тому кожне підприємство має прагнути до того, щоб виробництво вчасно і в повному обсязі не тільки забезпечувалося всіма необхідними ресурсами, а й щоб ці ресурси не залежувалися на складах.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Даній тематиці присвятили свої наукові праці такі відомі вчені, як Бутинець Ф.Ф., Голов С.Ф., Сопко В.В., Грабова Н.Н., Білуха М.Т., Куцик П.О., Шевчук В.О., Чабанюк О.М. та інші. Віддаючи належне науковим напрацюванням вітчизняних вчених у дослідженні означеної проблематики та високо оцінюючи їх внесок, варто все-таки зауважити, що на сьогодні проблеми вдосконалення обліку та аналізу виробничих запасів не знайшли свого повного вирішення та залишаються актуальними. Зміни необхідні насамперед у частині підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства. Не чітко опрацьована на даний час система нормування виробничих запасів за цільовим призначенням; має місце невідповідність вимогам нормативно-правової бази. При відображенні в обліку виробничих запасів відсутня галузева методична база з обліку і аналізу виробничих запасів.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Мета полягає в розробці основних напрямів і конкретних рекомендацій з удосконалення методики проведення аналізу ефективного використання виробничих запасів.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** У процесі здійснення своєї діяльності підприємства систематично придбавають та використовують різні матеріальні цінності. Запаси, як правило, є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємства різних сфер діяльності,

при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. Запаси відносяться до оборотних активів, тому що вони можуть бути перетворені в грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Найпоширенішими видами запасів є сировина та матеріали, незавершене виробництво, готова продукція, запаси товарів для перепродажу, наливні чи насипні речовини тощо.

Визначення терміну “запаси” в різних країнах світу дещо відрізняється. В США запаси – це активи, призначені для продажу протягом одного звичайного ділового циклу, або використання протягом одного виробничого циклу. В нормативних документах Німеччини визначення терміну “запаси” не наводиться, однак під останніми завжди розуміють предмети, призначені для короткострокового використання або перепродажу. В системі ПСБО Великобританії визначення терміну “запаси” трактується аналогічно до визначення ЗПБО США, за виключенням наступної лінгвістичної особливості. В американській обліковій літературі такі активи позначаються терміном “inventory”. У Великобританії запаси позначаються терміном “stock”, тоді як в американській літературі “stock” – це, як правило, акції [1]. Термін “запаси” у вітчизняній літературі з’явився із затвердженням П(С)БО. До впровадження стандартів термінологія мала різну назву, а саме товарно-матеріальні цінності, предмети праці, матеріальні ресурси, виробничі ресурси. В одних економічних джерелах носять назву товарно-матеріальних запасів (цінностей), в інших матеріальних ресурсів. Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності визначають: П(С)БО 9 “Запаси”, НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, П(С)БО 16 “Витрати”, а також Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Із прийняттям в Україні національних положень, які мають узгодженість з МСБО та у відповідності до П(С)БО 9 “Запаси” цей термін має таке значення: запаси – активи, які:

- 1) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- 2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- 3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Цієї точки зору дотримуються більшість авторів, що займалися дослідженням даного питання, і у своїх працях надають саме таке визначення. Серед них такі вітчизняні вчені як М.Т. Білуха, А.М. Герасимович, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник та інші. Однак деякі вчені надають своє визначення даної категорії. Так в роботах Ф.Ф. Бутинця, М.С. Пушкарка зазначається, що запаси – це матеріальні ресурси (засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності), необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, які зберігаються на складах або в інших місцях з метою їх наступного використання [2, 3]. На думку І.І. Сахарцевої виробничі запаси (сировина, матеріали, паливо тощо), що є предметами праці, забезпечують засобами праці і робочою силою виробничий процес підприємства, в якому вони використовуються одноразово [4]. Н.М. Ткаченко також не виділяє виробничі запаси як окрему категорію, а застосовує більш узагальнене поняття “матеріали”, до яких відносить сировину й основні матеріали, будівельні матеріали, тварини на вирощуванні та відгодівлі, матеріали сільськогосподарського призначення, МШП тощо [5].

Узагальнюючи вищевикладене, слід зазначити, що П(С)БО 9 “Запаси” дає найбільш точне, уніфіковане та досконале пояснення даній категорії, відображаючи всі можливі випадки застосування даного типу активів. Запаси визнаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов’язані з їх використанням, та коли їхня вартість може бути достовірно визначена. Не визнаються запасами суми попередньої оплати за запаси. У такому разі виникає заборгованість постачальника перед підприємством.

Важливим фактором успішного функціонування підприємств є ефективність використання виробничих запасів як невід'ємної складової безперервності виробничих процесів. Підприємство самостійно визначає потрібну їх кількість для виробництва продукції. У такому контексті виникає необхідність розроблення дієвого механізму, здатного координувати процеси аналізу та контролю надходження, наявності, використання та вибуття виробничих запасів. Призначення даного механізму полягає у відображенні процесів забезпечення виробничими запасами, застосуванні такого методу оцінки вартості виробничих запасів, який найкраще відповідає обліковій політиці підприємства.

Для вдосконаленні економічної системи управління та підвищення рівня економічної роботи важливе місце посідає економічний аналіз, що сприяє підвищенню оперативності управління і прийняттю оптимального управлінського рішення. Для підвищення рівня аналізу використання матеріальних ресурсів в процесі виробництва необхідно чітко визначити мету аналізу та завдання, що сприяють її досягненню, а саме: оцінити потреби підприємства у виробничих запасах у розрізі окремих їх видів та обґрунтованість нормативів виробничих запасів; проаналізувати виконання договірних зобов'язань щодо постачання сировини та матеріалів; оцінити достатність виробничих запасів для забезпечення ритмічної роботи підприємства та можливості зниження потреби у матеріальних ресурсах; проаналізувати ефективність використання виробничих запасів; розробити заходи щодо зниження понаднормативних виробничих запасів та підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів.

При аналізі матеріальних ресурсів для своєчасного забезпечення підрозділів підприємства необхідними видами ресурсів потрібної кількості та якості доцільно встановити таку величину виробничих запасів, щоб пов'язані із ними витрати були економічно обґрунтовані із урахуванням дії таких факторів, як дискретність постачання та випуску продукції, випадкові коливання у попиту між постачальниками, коливання у сезонному попиті. З метою максимального скорочення різниці між фактичним розміром матеріальних ресурсів і встановленими нормативами на підприємствах впроваджують систему моніторингу. У процесі аналізу потрібно, насамперед, дати оцінку того, наскільки підприємство було в цілому забезпечене необхідними матеріальними ресурсами. Тому для проведення аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами спочатку потрібно з'ясувати їх загальний обсяг за звітний період, оцінюючи структуру виробничих запасів. В процесі аналізу необхідно перевірити, чи впроваджуються наукове технічні досягнення, направлені на підвищення ефективності використань матеріалів, створені чи для цього необхідні предмети праці, системи машин високо економічні, мало відхідні і безвідхідні технологічні процеси. Перевіряється дотримання заходів, направлених на підвищення зацікавленості підприємства в економії матеріальних ресурсів. Важливим розділом аналізу є вивчення заходів, вжитих підприємством по скороченню відходів і втрат матеріалів на всіх стадіях їх обробки, зберігання і транспортування, більш повному використанню у виробництві вторинних ресурсів і супутніх продуктів.

Є багато варіантів різних методик проведення аналізу використання виробничих запасів, у яких пропонуються різноманітні показники і фактори, які впливають на них. Це потребує розмежування матеріалоемності як відношення всіх матеріальних витрат до обсягу випущеної продукції у вартісному вираженні на фізичну одиницю продукції, а також на одиницю ефекту. Саме тому, треба провести експрес-аналіз діяльності підприємства в цілому та всебічний аналіз його виробничих запасів, який здійснюється поступово, по декількох блоках (рис. 1). Дана методика має деякі переваги над іншими, оскільки є універсальною й всебічно охоплює аналіз формування виробничих запасів на підприємстві. Подана методика є повною та результативною, оскільки на кожному її етапі отримуються відповідні результати, за якими можна робити важливі та значущі висновки для прийняття доцільних та ефективних управлінських рішень.

У наш час всі підприємства відчувають постійну потребу у розширенні аналітичних робіт, пов'язаних з комплексною оцінкою ефективності діяльності господарюючого

суб'єкту, розробкою перспектив розвитку і своєчасним виробленням оперативних управлінських рішень.

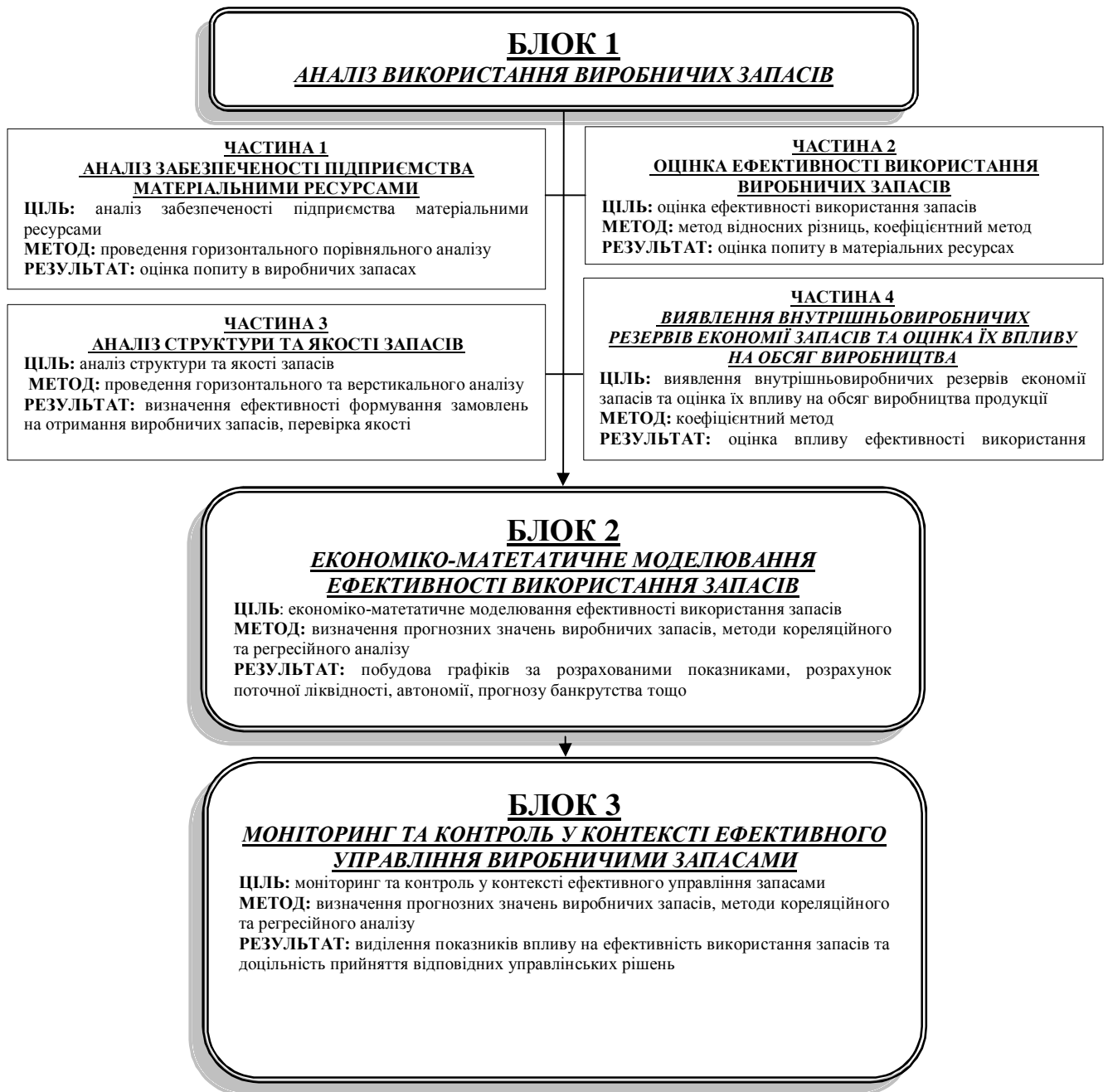


Рис. 1. Концептуальна схема трансфакторного аналізу виробничих запасів

У зв'язку з цим автоматизація економічного аналізу взагалі й аналізу використання виробничих запасів підприємства на базі персонального комп'ютера стають об'єктивною необхідністю. Методика аналізу використання виробничих ресурсів, орієнтована на використання персонального комп'ютера, повинна задовольняти вимогам системності, комплексності, оперативності, точності. Тільки на підставі виконання цих вимог забезпечується пізнання стану керованого об'єкту і тенденцій його розвитку, схематичне і цілеспрямоване підвищення ефективності господарської діяльності за результатами аналізу. У ході дослідження системи контролю за порядком відпуску матеріалів зі складів і їх використанням встановлено, що на підприємстві окремим питанням контролю приділяється незначна увага.

Свідченням упущень і недоробок в організації контрольного процесу є факти перевищення ліміту при відпуску запасів, не раціональне їх витрачання, відсутність зацікавленості працівників у застосуванні більш досконалих форм контролю. Таким чином, незважаючи на те, що в цілому питанням ефективного використання сировини і матеріалів приділяється певна увага на всіх рівнях управління, наявність фактів, що вказують на відсутність дієвих матеріальних і моральних стимулів економії, недостатня відповідальність за перевитрату ресурсів відносно до поставлених норм, а також безгосподарність і марнотратство, не дозволяють отримати належних результатів. Тому назріла необхідність у вдосконаленні діючої методики внутрішнього контролю за рухом і використанням матеріальних ресурсів. Крім того, розробка і застосування на підприємствах більш раціональних систем преміювання за економію і санкціонування за перевитрату ресурсів сприятимуть якісному використанню матеріалів, палива, запасних частин на всіх дільницях. Правильна і раціональна організація матеріалів забезпечується чіткою системою і суворим порядком оформлення операцій щодо руху матеріалів. Умовою правильної організації обліку та контролю використання матеріалів є їх правильне групування. На різних підприємствах матеріали можуть мати різне призначення залежно від тієї функції, яку вони виконують. Тому важливо правильно згрупувати матеріальні цінності на підприємстві за їх призначенням та роллю в процесі виробництва реальних цінностей.

В умовах автоматизації облікового процесу в діяльності бухгалтерії відбувається розмежування облікових функцій і створюються передумови для більш повної реалізації контрольних дій. Зазначений стан справ здебільшого пояснюється тим, що на практиці облікові функції автоматизуються в першу чергу, оскільки без цього неможливе оперативне управління [6]. На підставі автоматизації облікових робіт підвищується якість контрольних та аналітичних функцій. Використання програмного забезпечення щодо контролю формування і використання матеріальних ресурсів, дозволить підвищити ефективність бухгалтерської роботи, удосконалив і прискорить процес обробки даних, розширить і доповнить інформаційну базу контролю. Розробка моделі системи управління матеріальними ресурсами, значно підвищить ефективність використання матеріальних ресурсів підприємства та пошук невикористаних резервів.

**Висновки й перспективи подальших досліджень.** Отже, можна зробити висновок, що розробка ефективної системи управління матеріальними ресурсами дозволить підприємству значно покращити свій стан. І лише за допомогою контролю можна запобігти втратам або пошкодженню товарно-матеріальних цінностей і виявлення винних у збитках осіб.

#### Список використаних джерел

1. Бутинець, Ф.Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах [Текст] : навч. посібник / Ф.Ф. Бутинець, Л.Л. Горецька. – Житомир : ПП «Рута», 2003. – 544 с.
2. Білуха, М. Інтегровані бази даних в АРМ з обліку матеріально-технічних ресурсів [Текст] / М. Білуха, В. Роздобудько // Бухгалтерський облік і аудит. — 2005. — № 3. — С. 55–59.
3. Пушкар, М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) / М.С. Пушкар. - Тернопіль: Економічна думка, 2002. — 422 с.
4. Сахарцева, І.І. Основи складання бухгалтерської звітності за вимогами національних стандартів України [Текст] : навч. посібник / І.І. Сахарцева. – К. : Кондор, 2003. – 614 с.
5. Ткаченко, А.М. Контроль у системі управління підприємством [Текст] / А.М. Ткаченко // Аудитор України. – 2004. – № 2. – С. 21–27.
6. Романів, Є.М. Бухгалтерський облік (загальна теорія) [Текст] : навч. посібник / Є.М. Романів, Н.О. Лобода. – Львів : видавництво "Ліга прес", 2014. – 265 с.

*В статье обобщены методические подходы к отображению в учете производственных запасов и предложены пути совершенствования методики проведения анализа эффективного использования производственных запасов.*

**Ключевые слова:** *запасы, производственные запасы, учет, оценка, анализ, эффективность, оптимизация, управление.*