

О.В. Чук, доц.

*ДВНЗ «Київський національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»*

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ЗАПАСАМИ

Уточнено значимість організації обліку розрахунків з постачальниками, враховуючи раціональний їх вибір при ефективному управлінні запасами та напрямки удосконалення аналітичного обліку як складова частина процесу логістики. При цьому бухгалтерський облік розрахунків з постачальниками на підприємствах повинен враховувати не тільки особливості їх діяльності, а й забезпечувати керівництво оперативною економічною інформацією щодо ефективного управління запасами та оптимізації розміру поставки.

Ключові слова: логістичні методи, аналітичний облік, запаси, постачальники, моделювання інформаційних систем.

Постановка проблеми в загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Процес постачання (придбання) – це сукупність операцій, спрямованих на забезпечення підприємства предметами та засобами праці, необхідними для здійснення господарської діяльності.

Процес постачання є невід'ємною ланкою кругообігу засобів. Покупець купує у продавця (постачальника) сировину і матеріали, пальне і мастильні матеріали, мінеральні добрива, запасні частини та інші матеріальні цінності, необхідні для здійснення господарської діяльності. Від постачальників можуть надходити також верстати, трактори, автомобілі, комп'ютери та інші об'єкти основних засобів. Підрядні організації виконують для замовників будівельні роботи, а також роботи і послуги виробничого характеру – ремонтні роботи, внесення добрив, технічне обслуговування тощо. Основним моментом обліку процесу постачання є облік розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками [5, С. 32].

Окрім терміна постачання в наукових джерелах як складова частина процесу логістики використовується поняття закупівля. Закупки (заку © О.В. Чук, 2014 (англ. purchasing) – це процес придбання това, ння потреби, пошук і вибір постачальника, підписання контракту, доставка товару. Закупки є складовою частиною процесу логістики. Процес закупки містить у собі такі етапи: визначення потреби, пошук і вибір постачальника, проведення переговорів,

підписання контракту, перевезення матеріалів, митне оформлення, в разі потреби, приймання товарів, складування. На сучасному етапі набуває найбільшого розповсюдження гібридний тип закупівель, за яким, основна маса закупівель здійснюється за контрактами, що здійснює централізований підрозділ, але безпосереднє замовлення та отримання здійснює користувач. За такої системи, компанія отримує великі знижки на групуванні обсягів закупівлі, а з іншого боку отримує саме те, тоді і стільки, скільки необхідно для її ефективного функціонування [8].

Суттєве місце у прийнятті управлінських рішень належить інформаційним передумовам. Можливості вирішення завдання різко зростають, коли планові та бухгалтерські дані виявляються зіставними, а інформація про об'єкти обліку достатньо аналітичною. На основі викладеного можна з'ясувати суть необхідної для управління облікової інформації, визначити її значення для керівників і менеджерів підприємства у процесі прийняття ними управлінських рішень щодо забезпечення ефективності процесу постачання та функціонування підприємства в цілому.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Значний вклад в дослідження проблем теорії та методології формування обліково-аналітичної системи і практичних аспектів щодо обліку розрахунків з постачальниками внесли такі вітчизняні вчені: Ю.А. Беляев, М.С. Білик, Ф.Ф. Бутинець, Г.Г. Кірейцев, М.А. Вахрушина, С.Ф. Голов, В.Б. Івашкевич, В.С. Ленъ, Б.Г. Маслов., Ю.А. Мішин, Л.В. Нападовська, О.П. Погрібна, Л.К. Сук, В.Ф. Палій, М.Ф. Огітчук, А.В. Ткачова та інші. Однак у зв'язку з тим, що інформаційні ресурси знаходяться у постійному русі, проблему визначення значення логістичних інструментів, ролі та якості облікової-аналітичного забезпечення для прийняття управлінських рішень задля підвищення ефективності управління запасами, потребують подальших досліджень та вирішень.

Викладення основного матеріалу. Одним із важливих питань щодо організації діяльності підприємств є забезпечення запасами, які надходять від постачальників. З позицій чіткої організації обліку на підприємствах існують не тільки проблеми раціонального вибору партнерів щодо постачання необхідних обсягів ТМЦ, а й ефективної організації обліку розрахунків з ними в розрізі етапів їх здійснення. Тому, важливими питаннями управління запасами на підприємстві є побудова раціональної системи, яка враховує методи управління ТМЦ, кількісні та якісні критерії при виборі партнерів щодо постачання необхідних обсягів запасів, оптимізація розрахункових операцій. Все це необхідно враховувати при відображенні операцій в обліку.

Мета статті полягає в критичному розгляді логістичних витрат та методів їх управління з точки зору оптимізації розмірів запасу, взаємодії з постачальником також запропоновано систему показників, що забезпечують ефективність управління запасами як складової інформаційної системи управління підприємством.

Сучасні тенденції процесу закупівель запасів характеризуються такими факторами: інтеграція систем постачальників та покупців; створення відносин взаємодії та спільного бізнесу, що обумовлено потребою у підвищенні ефективності процесу постачання. Оскільки запаси є невід'ємною та досить важливою складовою виробничого процесу, то виникає необхідність здійснення управління ними з метою досягнення ефективності виробничої діяльності в цілому. Тому в сучасних умовах господарювання необхідно враховувати та систематизувати критерії вибору партнерів, раціональної схеми «формування потреби – вибір постачальників» та забезпечити раціональну організацію обліку розрахунків з постачальниками задля зниження значних втрат фінансових ресурсів та уникнення збоїв у постачанні запасів, що негативно впливає на виробничий процес підприємств [4].

Застосування логістичних методів дозволяє покращити ефективність організації і управління потоками сировини, матеріалів і готової продукції і відповідними їм інформаційними та фінансовими потоками в загальній системі функціонування підприємства. Як відомо, ефективність діяльності суб'єкта господарювання як економічний показник визначається на основі двох параметрів, складових ефективності – загального результату його діяльності (зазвичай, прибутку) та сукупних витрат. Таким чином, мінімальне значення сукупних закупівельних витрат є комплексним пріоритетним критерієм оптимального управління постачанням для підприємства.

Як показує практика, найважливішими складовими логістичних витрат є транспортно-заготівельні витрати, а також витрати на формування та зберігання запасів. Якщо виконавці логістичних операцій і функцій не є складовими елементами підприємства, то логістичні витрати таких операцій є платнею за послуги спеціалізованим організаціям, що здійснюють складування, транспортування, експедицію, вантажопереробку і інші подібні дії як основну діяльність. Аналіз структури логістичних витрат у розвинених країнах свідчить, що найбільшу частку в них займають витрати на управління запасами (20–40 %), транспортні витрати (15–35 %), витрати на адміністративно-управлінські функції (9–14 %) [6].

Управління запасами потребує визначення операційних цілей, що містить у собі, планування потреби в запасах, організацію роботи складських працівників, розстановку і налагодження взаємодії працівників, їх мотивацію шляхом створення оптимальних умов праці та відпочинку, виплати належної заробітної плати та премій, налагодження зв'язків із постачальниками і споживачами, контроль виконання замовлень та утримання запасів на підприємстві, просування запасів по логістичному ланцюгу з метою задоволення потреб виробництва і споживачів готової продукції за оптимальних логістичних витрат.

В теорії і практиці велика увага приділяється таким методам управління оборотним капіталом, а саме запасам, як нормування, оптимізація та ABC-метод, а також інтегрованих систем управління запасами, в яких застосовуються дані методи управління. Інтегрована система управління запасами допомагає у вирішенні питання управління запасами шляхом розгляду статичного та динамічного стану матеріальних ресурсів у сукупності. На відміну від традиційного підходу, системний підхід дозволяє побачити запаси як комплекс взаємопов'язаних підсистем, виявити взаємозв'язки між цими підсистемами. Визначення стратегії управління запасами та вибір системи для управління запасами на підприємстві передбачає використання системи управління запасами:

- MRP, DRP, ERP, LRP;
- JIT, KANBAN та OPT;
- управління запасами на базі теорії обмежень;
- система управління запасами з фіксованим розміром замовлення;
- система управління запасами з встановленою періодичністю поповнення запасів.

Характерними рисами систем управління запасами є забезпечення гнучкості виробництва шляхом створення страхових резервів та здійснення закупівель великими партіями. Так, наприклад, система ERP забезпечує обмін інформацією за межами підприємства, проектується для конкретної галузі виробництва, дозволяє обирати користувачам самостійно рівень функціональності та доступності інформації в межах усього ланцюга постачання. Основним недоліком систем ERP є їх висока вартість та перебудова бізнесу шляхом створення процесного підходу. До основних переваг належать створення програмного забезпечення для здійснення основних операцій підприємства та створення єдиної бази даних, що допомагає створити високоякісне обслуговування клієнтів, прискорити оборотність запасів, здійснювати облік запасів з високою точністю.

Система KANBAN не має остаточного плану-графіку виробництва, побудована на горизонтальних зв'язках вздовж усього технологічного ланцюга та передбачає отримання необхідної продукції згідно з поточною потребою зі складу чи попередньої ділянки шляхом застосування карток «kanban», що сприяє усуненню «вузьких місць» [2].

Урахування особливостей виробничої діяльності на підприємстві дозволяє конкретизувати фактори логістичного ланцюга як окремого функціонального процесу, що дає можливість прийняття оперативних та стратегічних рішень про ефективність постачання запасів чи налагодження виробництва власними силами, враховуючи наявність кадрового забезпечення та використання відповідних вільних активів. Разом з тим, висока вартість впровадження та обслуговування логістичних систем для малих підприємств потребує використання певних їх елементів у забезпеченні управління запасами. Так, нормування або бюджетування, ABC-метод, метод оптимізації дозволяє визначити коло тих найбільш цінних запасів, які потребують прийняття оперативних управлінських рішень та контролю за їх збереженням та рухом.

Використання нормування виробничих запасів на підприємстві є одним із способів контролю за ефективним використанням товаро-матеріальних цінностей, але потребує постійного перегляду норм і нормативів. Питома вага нормованих оборотних активів у промисловості становить 80 %. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України і Національного банку України від 19 квітня 1993 року № 279 «Про нормативи запасів товарно-матеріальних цінностей державних підприємств та організацій та джерела їх покриття», Міністерством економіки України разом з Міністерством фінансів України розроблено типовий порядок визначення норм запасів товарно-матеріальних цінностей, згідно з яким розроблення норм і нормативів оборотних коштів проводиться за окремими видами сировини, матеріалів та інших товарно-матеріальних цінностей і витрат за кожним елементом оборотних коштів та в цілому на підприємстві. Це був єдиний метод, що регулював на загальнодержавному рівні. Перелік елементів оборотних коштів визначається залежно від специфіки виробництва і реалізації продукції. На кожному конкретному підприємстві склад і структура оборотних активів є різними і залежать від типу виробництва, складу витрат на виробництво продукції, що виготовляється, матеріально-технічного постачання тощо. Слід зауважити, що в економічній літературі розглядаються такі методи нормування запасів:

евристичний, техніко-економічних розрахунків, економіко-статистичний та економіко-математичний. Метод економіко-статистичного розрахунку є найбільш простим, бо базується на інформації про фактичний розмір товарних запасів та обсягу товарообороту. Тим не менш, використання комп'ютерної техніки та інформаційних технологій дозволяє використовувати економіко-математичні методи, які дозволяють автоматизувати процес прийняття управлінських рішень та реагувати на зміну кон'юнктури ринку. Методи нормування можуть бути використані лише для управління тією частиною оборотного капіталу підприємства, яка нормується, тобто для оборотних виробничих фондів, готової продукції на складі, а також відвантаженої продукції. Оскільки нормування оборотного капіталу промислових підприємств означає визначення потреби в оборотних ресурсах і залежить від різних факторів, то постає необхідність виокремлення тої групи запасів, до якої застосовується цей метод. Виділення такої групи можливо з використанням АВС-методу.

АВС-метод, згідно з яким всю номенклатуру запасів, використовуваних на виробництві, залежно від їх цінності, поділяють на 3 категорії:

– група А – запаси, які є найціннішими з погляду їх вартості, але в натуральному вираженні використовуються в малих кількостях (у зарубіжній практиці ці види сировини (матеріалів) займають 50 % у загальній структурі витрат на виробництво продукції);

– група В – запаси із середньою вартістю і середньою кількістю їх використання у виробничому процесі (частка цієї групи сировини перевищує 25 % закупівель);

– група С містить різноманітний асортимент запасів, які одночасно є незначними з погляду їх вартості у грошовому вираженні.

У процесі управління товарно-матеріальними запасами найбільша увага приділяється сировині групи А, меншою мірою – групам В і С. Оскільки в структурі собівартості продукції найбільшу питому вагу становлять витрати на сировину та матеріали, то вітчизняним підприємствам доцільно проводити АВС-аналіз цього елемента витрат. Крім того, використовуючи метод АВС, промислові підприємства мають можливість шукати резерви зниження собівартості у розрізі окремих центрів затрат, інвестиційних проектів чи видів продукції [2].

З метою оптимізації запасів на практиці поряд із цим методом використовують метод XYZ, який поділяє сировину (матеріали) на 3 класи залежно від рівномірності їх споживання у виробництві:

- група X, для якої характерні висока точність прогнозування та сталий попит;
- група Y, для якої характерні обмежена точність прогнозування та варіювання обсягів споживання, що мають певні тенденції;
- група Z, для якої характерні відсутність точного прогнозування та нестабільність споживання.

На основі поєднання ABC- та XYZ-аналізу створюється матриця управління виробничими запасами підприємства [3, 7]

У ході управління багатонаменклатурними запасами виникають складнощі, пов'язані з недоцільністю створення моделі для кожного виду запасів, оскільки це призведе до стрімкого зростання витрат на управління запасами, та й навряд чи дасть значне підвищення точності в управлінні, яке обґрунтує підвищення витрат на управління. Слід також вказати і на відсутність у малих підприємствах кваліфікованих працівників із логістики та необхідного програмного забезпечення. Вихід із даної ситуації – у створенні єдиної моделі управління багатонаменклатурними запасами. Однак постає питання щодо вибору моделі, оскільки потрібно створити модель управління запасами, які мають різні характеристики. Згідно з твердженням Ю.А. Беляєва, «для багатонаменклатурних запасів доцільним є використання лише простих моделей управління для детермінованого попиту» [1]. Однією з найпоширеніших моделей управління запасами в зарубіжних країнах є модель оптимального розміру поставки, в основу якого покладено логістичний підхід.

Використання методів управління оптимізації структури оборотних ресурсів ґрунтується на оптимізації розміру запасів підприємства і передбачає: планування закупівель і формування замовлення постачальнику. Оскільки планування ресурсів дозволяє скоротити час випуску продукції, знизити рівень товарно-матеріальних запасів, а також поліпшити зворотний зв'язок зі споживачем при одночасному скороченні адміністративних витрат, то вирішення такого завдання потребує наявності кількісних та якісних даних, що забезпечується аналітичністю бухгалтерського обліку. Механізм управління запасами повинен бути здатним до гнучкого реагування на зміни попиту на ті чи інші товари або послуги, щоб забезпечити інформацією про необхідні матеріальні ресурси, комплексуючі виробі або товарні запаси, які відображають особливості операційної діяльності. Управління запасами орієнтоване на один із елементів логістичного ланцюга – обслуговування споживачів та збут готової продукції дасть можливість більш раціонального підходу до оптимізації ресурсів підприємства та є актуальним механізмом

управління, оскільки орієнтоване на одиничне або дрібносерійне виробництво. Так існує можливість створити з використанням Excel – таблиці груп товарів для аналізу, попередньо визначивши за допомогою ABC- та XYZ-аналізу найбільш характерні групи, з подальшим формуванням кількості замовлення. Обробка у вигляді матеріального звіту формується на підставі даних аналітичного обліку на основі первинної інформації про наявність і рух товарно-матеріальних цінностей на основі таких форм, як акти приймання-передачі, товарно-транспортні накладні, відомості обліку залишку товарів на складі, а також не облікової інформації у вигляді нормативів або страхових резервів товарних запасів визначених за допомогою економіко-статистичного розрахунку. Він висвітлює розрахунок плану продажу на основі середньостатистичних продажів, розрахунок замовлення постачальнику та формування замовлень. Для формування потреб в оборотних ресурсах можуть використовуватися такі показники товарного аналізу:

- обсяг продажу за період;
- середньостатистичні продажі за заданою періодичністю;
- підрахунок кількості днів на складі, коли товар був на залишках;
 - середній продаж по днях коли товар був на залишку;
 - швидкість продажів (ліквідність продажу поточних залишків);
 - кількість продажів за період;
 - кількість періодів продажів (за період звіту за кожним товаром – вважаються тільки ті періоди коли товар продавався);
- обсяг закупівель за період звіту;
- поточні залишки, резерви, замовлення постачальникам, замовлення покупців;
 - аналіз точки замовлення (мінімальний товарний запас);
 - розрахунок плану продажів;
 - розрахунок рекомендованого замовлення (розраховується від середньостатистичних продажів з урахуванням поточного стану вільних залишків та існуючих замовлень);
- розрахунок ваги, обсягу планованих закупівель;
- надлишки товару, неліквідний товар.

Орієнтуючись на оптимізацію запасів, не слід забувати що скорочення витрат, пов'язаних зі строками проведення операцій з переміщення, обробки та зберігання напряму залежить від репутації обраного постачальника. Ефективність управління оборотними ресурсами підприємства напряму залежать від надійності обраного

постачальника, вимог до стандартів якості, своєчасність відвантаження. Як наслідок, на багатьох підприємствах запроваджено практику сертифікації постачальників, що дозволяє підприємству досягти відповідності ресурс-постачальник, які забезпечують своєчасність постачання високоякісних оборотних ресурсів. Ефективність такої взаємодії сприяє наявності таких стимулів: строки оплати, гарантовані обсяги закупівель, графік постачання.

Висновки. На жаль, виникає багато перешкод на шляху до ефективного використання інтегрованого управління запасами підприємства, зокрема:

- висока вартість програмних продуктів і тривалість їх запровадження;
- необхідність реорганізації бізнес-процесів при впровадженні зарубіжного програмного забезпечення;
- недосконалість вітчизняного програмного забезпечення;
- відсутність кваліфікованого персоналу з логістики;
- культура компанії, яка дозволяє взаємодіяти з постачальниками шляхом обміну інформацією.

Можливість використання малими підприємствами прикладної програми Excel, за допомогою якої можливо створювати прості звітні форм, які слугують основою для контролю за мінімальним товарним запасом і водночас є розрахунком рекомендованого замовлення постачальнику. Разом з тим таке формування неможливо без добре структурованого обліково-аналітичного забезпечення та необлікової інформації, яка дасть змогу оптимізувати рівень запасів та напряду залежить від обраного постачальника за відповідним ресурсом. Така відповідність ресурс-постачальник може бути реалізована в системі аналітичних рахунків, які взаємопов'язані між собою. А контрольними елементами в розрізі даних рахунків є ті критерії, що винесені як головні при сертифікації постачальників.

В свою чергу, великі підприємства застосовують ERP-систему, яка є ефективним інструментом серед доступних інформаційних технологій, та інтегрує інформацію про діяльність різноманітних структурних підрозділів та функцій компанії в єдину уніфіковану систему. Вона розроблена для моделювання і автоматизації багатьох базових процесів підприємств від фінансів до управління виробництвом з ціллю інтеграції інформації, створюючи взаємозв'язки між відповідними підсистемами компанії в єдиний інформаційний простір. Разом з тим, огляд літератури і практики управління запасами показали, що методика їх аналізу з метою обґрунтування логістичних рішень перебуває на стадії формування та потребують удосконалення

підходи до вибору системи показників та інструментів, які забезпечують якісно новий рівень управління запасами та взаємодії з постачальниками.

Список використаної літератури:

1. *Беляев Ю.А.* Дефицит, рынок и управление запасами : монография / *Ю.А. Беляев.* – М. : УДН, 1991. – 230 с.
2. *Кузьміна О.М.* Сучасні перспективи використання ERP-систем в управлінні організацією / *О.М. Кузьміна, Ю.С. Чабан* // Кримський економічний вісник. – Ч. II. – 2013. – № 6 (07). – С. 266–269.
3. *Перебийніс В.І.* Логістичне управління запасами на підприємствах : монографія / *В.І. Перебийніс, Я.А. Дроботя.* – Полтава : ПУЕТ, 2012. – 279 с.
4. *Погрібна О.П.* Удосконалення обліку розрахунків з постачальниками запасів на агропромислових підприємствах / *О.П. Погрібна, В.В. Матвєєва-Алексєєва* : зб. наук. пр. // Таврійський державний агротехнологічний університет. – Мелітополь : Вид. Мелітопольська типографія «Люкс». – 2013. – № 1 (21). – Т. 3. – С. 186–192.
5. *Сук Л.* Облік зобов'язань за розрахунками з постачальниками та з учасниками / *Л.Сук* // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2010. – № 20. – С. 31–39.
6. *Ткачова А.В.* Логістичні витрати як критерій оптимізації логістичного управління / *А.В. Ткачова* // Наукові праці ДонНТУ / Серія: економічна : зб. наук. пр. – Донецьк, 2009. – Вип. 36 (2). – С. 88–93.
7. *Ящук Д.Л.* Дослідження методології управління оборотними активами машинобудівних підприємств в умовах кризи / *Д.Л. Ящук* // Вісник економіки транспорту і промисловості : зб. наук. пр. – Харків, 2010. – № 32. – С. 252–257.
8. Закупівля [Електроний ресурс]. – Режим доступу : <http://uk.wikipedia.org/wiki/закупівля>.

ЧУК Олена Вікторівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана.

Наукові інтереси:

– теоретичні основи бухгалтерського обліку;

– організація та методика обліку запасів та інших оборотних активів.

Тел.: (044)371–62–46.

E-mail: Energy14@bigmir.net.

Стаття надійшла до редакції 28.02.2014