

## **ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ АНАЛІЗ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАПАСІВ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

У статті розкривається сутність внутрішньогосподарського аналізу матеріальних запасів як однієї з найважливіших функцій управління будь-яким підприємством. Наводиться аналіз забезпечення підприємства матеріальними запасами та ефективності їх використання.

В статье раскрывается сущность внутрихозяйственного анализа материальных запасов как одной из важнейших функций управления любым предприятием. Наводится анализ обеспечения предприятия материальными запасами и эффективности их использования.

In the article essence of economic analysis of inventories opens up as one of important functions of management any enterprise. The analysis of providing of enterprise and efficiency of their use inventories is pointed.

Ключові слова: матеріальні запаси, внутрішньогосподарський аналіз, зовнішні/внутрішні джерела покриття запасів, норма, ефективність використання, матеріаловіддача, матеріаломісткість, швидкість обороту, питома вага.

У сучасних умовах господарювання змінюються принципи та методи управління підприємствами, створюються нові форми господарювання, з'являються нові досягнення в методології аналітичних досліджень, тому керівник підприємства не може розраховувати лише на свою інтуїцію та приблизні розрахунки, його дії мають базуватися на точних розрахунках, глибокому і всебічному вивченні проблеми, бути науково обґрунтованими, оптимальними. Все це посилює роль економічного аналізу в управлінні підприємством, насамперед проведення внутрішньогосподарського аналізу, який здійснюється безпосередньо на підприємстві суб'єктами аналізу, які знаходяться і підпорядковані системі управління підприємством, і спрямований на дослідження економічного розвитку підприємства та його структурних підрозділів.

В умовах ринкової економіки для кожного підприємства поряд з іншими важливим питаннями постає проблема ефективного аналізу матеріальних запасів, адже визначення оптимального рівня та якості матеріальних запасів може сприяти появі у підприємства конкурентних переваг, що надасть можливість збільшити валовий прибуток, на досягнення якого спрямована діяльність всіх господарюючих суб'єктів.

Дослідженням проблеми щодо вдосконалення процесу аналізу матеріальних запасів на підприємстві займалися такі вчені, як Ф.Ф.Бутинець, О.О.Гетьман, Є.В.Мних, А.М.Зеваков, Р.Манн, П.Я.Попович, Г.В.Савицька та інші науковці, які зробили вагомий внесок у вирішенні питання аналізу матеріальних запасів в системі управління підприємством.

Запаси є складовою частиною оборотних активів підприємства згідно з П(С)БО 9 „Запаси“, запаси – це активи, які:

✓ утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;

✓ перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

✓ утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Розрізняють три види матеріальних запасів: виробничі запаси; незавершене виробництво (товари, що знаходяться на стадії виготовлення) і готова продукція.

Щодо проведення внутрішньогосподарського аналізу матеріальних запасів на підприємстві, то він полягає у:

✓ вивченні порядку розрахунку та обґрунтованості договорів на поставку матеріальних запасів та умови поставок;

✓ визначенні характеру накопичення виробничих запасів у кожному структурному підрозділі і зміни їх номенклатури та структури;

✓ перевірці обґрунтованості норм виробничих запасів і потреби в матеріальних запасах по окремому цеху, дільниці тощо;

✓ виявленні можливості зниження запасів і потреби в матеріальних запасах по всіх структурних одиницях підприємства;

✓ формуванні заходів щодо зниження понаднормативних і зайвих запасів матеріалів.

Основною метою внутрішньогосподарського аналізу матеріальних запасів є визначення забезпеченості окремого підрозділу різними видами матеріальних запасів з точки зору спроможності його діяльності, пошук резервів раціонального їх використання і зниження матеріаломісткості, собівартості продукції для зростання прибутку.

Процес внутрішньогосподарського аналізу матеріальних запасів можна умовно поділити на два етапи: 1) аналіз забезпеченості підприємства матеріальними запасами; 2) аналіз ефективності використання матеріальних запасів.

При аналізі забезпеченості підприємства матеріальними запасами в першу чергу оцінюють якість матеріально-технічного постачання. Перевірку його реальності починають вивченням норм і нормативів, які покладені в основу розрахунку потреби підприємства в матеріальних запасах. Надалі порівнюють відповідність плану постачання необхідним запасам, виходячи із прогресивних норм витрати матеріалів.

Важливою умовою ритмічної роботи підприємства є повна забезпеченість потреби в матеріальних запасах джерелами їх покриття. Вони можуть бути зовнішніми і внутрішніми. До зовнішніх джерел відносяться матеріальні

запаси, які надходять від постачальників відповідно до складених договорів. Внутрішні джерела – це скорочення відходів сировини, використання вторинної сировини, власне виготовлення матеріалів і напівфабрикатів, економія матеріалів внаслідок вдосконалення технології та організації виробництва.

Реальна потреба в завезенні матеріальних запасів зі сторони – це різниця між загальною потребою в певному виді матеріалу і сумою власних внутрішніх джерел її покриття.

Визначення потреби і забезпечення раціонального використання матеріальних запасів тісно пов'язані з їх нормуванням.

Норма – це завдання, що фіксує гранично допустиму величину витрати конкретного матеріального запасу на виробництво одиниці продукції чи виконання одиниці роботи. До норм витрат входять матеріальні запаси на безпосереднє виконання технологічного процесу виробництва продукції чи робіт з урахуванням технологічних відходів матеріалів і втрат, зумовлених прийнятою технологією.

Норми встановлюють на одиницю продукції, беручи за основу те, що вони мають урахувувати підвищення якості продукції, її конкурентоспроможність, прогресивність нових видів.

Прогресивною для підприємства вважають норму, яка ґрунтується на передових технологічних нормах, новій техніці й організації виробництва, передбачає менші питомі витрати, ніж у попередньому періоді. Норми мають відображати головні напрями технічного прогресу. Водночас прогресивні норми самі по собі є чинником, що стимулює технічний прогрес, оскільки завдання з економії матеріальних ресурсів, реалізовані у нормах, потребують систематичного вдосконалення технології, ефективнішої організації виробництва.

Стан внутрішньогосподарської нормативної бази все ще не повною мірою відповідає вимогам підвищення ефективності виробництва. Більшість норм установлюють за фактичними витратами підрозділів за попередній період або за аналогією. Тому на практиці використовують застарілі, а іноді і завищені норми витрат, що не сприяє досягненню найкращих результатів і може бути джерелом зловживань і крадіжок.

Виявлення відхилення фактичної витрати від таких норм не відображає реальної перевитрати матеріальних ресурсів чи зміни матеріаломісткості. Тому під час внутрішньогосподарського аналізу обґрунтованості норм витрат проводять порівняння:

- ✓ поточних норм і фактичних витрат по кожному структурному підрозділу;
- ✓ поточних норм на порівняльну продукцію з нормами минулого року відносно матеріаломісткості нової та старої продукції;
- ✓ фактичних витрат із поточними нормами.

Порівняння поточних норм на порівняльну продукцію та фактичних витрат по кожному структурному підрозділу (цеху, дільниці, бригади) дає змогу визначити місце окремого підрозділу серед інших, визначити передові та відстаючі цехи, дільниці тощо.

Прогресивність поточних норм на порівняльну продукцію встановлюють шляхом порівняння їх із нормами минулих періодів по кожному підрозділу окремо. Порівняння фактичних затрат із поточними нормами відображає ефективність використання матеріалів у виробництві.

Дані про відхилення норм, отримані в результаті аналізу причин їх утворення (заміна одного матеріалу іншим унаслідок розподілу та ін.), є важливою інформацією про зміну матеріаломісткості продукції.

Перевищення фактичних норм, норм минулого року свідчить про їх необґрунтованість або про невиконання заходів, спрямованих на забезпечення нормативних витрат на виріб.

При отриманні матеріальних запасів зі сторони здійснюється порівняння їх якості відповідно до стандартів, технічних умов і умов договору, а у випадку їх порушення пред'являються претензії постачальникам. У разі несвоєчасного постачання сировини, матеріалів, постачання неякісних матеріальних ресурсів необхідно провести маркетингові дослідження ринку сировини на предмет виявлення можливого знаходження нових постачальників.

Наприкінці підраховуються втрати продукції через:

- ✓ недопоставки матеріалів;
- ✓ низьку якість матеріалів;
- ✓ заміну матеріалів;
- ✓ простої у зв'язку з порушенням графіка постачання.

Зменшення обсягу виробництва продукції у зв'язку з недопоставками матеріалів визначається як співвідношення кількості недопоставлених матеріалів і-го виду до норми витрат матеріалів на одиницю продукції.

У зв'язку з низькою якістю сировини і матеріалів утворюються понадпланові відходи. Щоб визначити, наскільки за рахунок цього фактору зменшується вихід продукції, необхідно кількість понадпланових відходу і-го виду сировини і матеріалів розділити на норму витрати матеріалів на одиницю продукції.

При порушенні асортименту матеріалів, що поставляються, підприємство може зробити доробку сировини, яка надійшла. У випадку заміни матеріалів дорожчими зростає сума витрат, для її визначення необхідно кількість замінного матеріалу помножити на різницю в ціні взаємозамінних матеріалів.

Через неритмічне постачання сировини підприємство недоодержує продукцію, що визначається добутком кількості людино-годин простою відсутність матеріалів на плановий середньо годинний виробіток продукції.

Після аналізу забезпеченості підприємства матеріальними запасами

здійснюється оцінка ефективності їх використання. До основних показників ефективності використання матеріальних запасів відносять: матеріаловіддачу; матеріаломісткість; співвідношення темпів росту обсягу виробництва і матеріальних затрат; питому вагу матеріальних затрат у собівартості продукції; кількість використання матеріалів.

Матеріаловіддача визначається як співвідношення вартості виготовленої продукції до суми матеріальних затрат. Даний показник характеризує віддачу матеріалів, тобто вартість продукції з кожної гривні використаних матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива, енергії і т. д.).

Матеріаломісткість – це відношення суми матеріальних витрат до вартості виготовленої продукції, що показує, скільки матеріальних витрат необхідно здійснити на виробництво одиниці продукції.

Для оцінки ефективності використання матеріальних ресурсів на підприємстві доцільно розраховувати такі показники: швидкість обороту матеріальних запасів (у днях) як відношення середнього за період залишку матеріальних запасів у грошовому виразі на середнє добове споживання в цьому періоді; оборотність матеріальних запасів, яка розраховується діленням вартості товарної продукції на середній залишок запасів; термін зберігання запасів, який рівний відношенню календарної кількості днів у періоді, що розглядається, до оборотності матеріальних цінностей. У процесі аналізу фактичний рівень показників ефективності використання матеріалів порівнюють з запланованим, вивчають їх динаміку і причини зміни, а також вплив на обсяг виробництва продукції.

Часткові показники матеріаломісткості застосовуються для характеристики ефективності використання окремих видів матеріальних ресурсів (сировиномісткість, матеріаломісткість, паливомісткість, енергомісткість), а також для характеристики рівня матеріаломісткості окремих виробів (відношення вартості всіх спожитих матеріалів на одиницю продукції до її оптової ціни).

Питому матеріаломісткість можна визначати як у вартісному виразі, так і у натуральному виразі (відношення кількості або маси використаних матеріальних ресурсів на виробництво і-го виду продукції до кількості випущеної продукції цього виду).

Кількісне співвідношення темпів росту обсягу виробництва і матеріальних затрат визначають як відношення темпів росту обсягу виробництва і матеріальних затрат, яке характеризує відносну динаміку матеріаловіддачі і розкриває фактори її росту.

Питома вага матеріальних затрат у собівартості продукції визначається як відношення суми матеріальних затрат до собівартості виготовленої продукції. Динаміка цього показника характеризує зміну матеріалоемності продукції.

Кількість матеріальних затрат визначається відношенням суми фактичних витрат до запланованої, перерахованої на фактичний обсяг вилученої

продукції, що показує, наскільки економно використовуються матеріали у виробництві чи немає перевитрат порівняно з встановленими нормами. Якщо затрати  $> 1$ , то це свідчить про перевитрати матеріальних запасів на виробництво продукції і навпаки, якщо затрати  $< 1$ , то матеріальні запаси використовувались економніше.

Отже, проведення внутрішньогосподарського аналізу матеріальних запасів характеризується такими основними особливостями:

- ✓ специфічним набором показників, за якими проводиться аналіз. Основними показниками ефективності роботи цехів є не прибуток чи рентабельність, бо цехи випускають продукцію, що не пройшла всіх стадій технологічної обробки, а витрати на виробництво продукції чи виконання робіт;

- ✓ широкою можливістю використання натуральних показників для оцінки обсягу виробництва, продуктивності праці, якості продукції;

- ✓ цей вид аналізу проводять лише спеціалісти підприємства і відповідні служби цехів;

- ✓ відіграє значну роль у встановленні обґрунтованих нормативних завдань для цехів, дільниць, бригад;

- ✓ інформаційною базою є не тільки дані звітності, а також первинні облікові документи.

Здійснення внутрішньогосподарського аналізу матеріальних запасів є дуже важливою ланкою в системі управління підприємством, адже від ефективності проведення аналізу залежить прийняття керівництвом підприємства оптимальних управлінських рішень щодо підвищення ефективності діяльності підприємства та його підрозділів за надходженням і збереженням матеріальних запасів, доцільності й обґрунтованості матеріальних затрат та використання сировини і матеріалів на об'єктах у процесі виробництва.

Отже, здійснення внутрішньогосподарського аналізу матеріальних запасів насамперед буде сприяти:

- ✓ встановленню обґрунтованої виробничої програми нормативних завдань по зберіганню та витрачання матеріальних запасів для окремих структурних підрозділів;

- ✓ об'єктивній оцінці виконання планових завдань підрозділами підприємства;

- ✓ підтримці розмірів матеріальних запасів на такому рівні, щоб забезпечувати безперебійне виробництво;

- ✓ виявленню внутрішньогосподарських резервів підвищення ефективності використання матеріальних запасів по кожній структурній одиниці підприємства;

- ✓ вивченню економічних особливостей функціонування і розвитку того чи іншого підрозділу;

- ✓ широкому залученню до вивчення економічної ситуації керівників усіх структурних підрозділів підприємства;
- ✓ дослідженню роботи по використанню матеріальних запасів окремих дільниць підприємства, виявлення найкращих з них та розповсюдження їх досвіду;
- ✓ удосконаленню управління матеріальними запасами структурними підрозділами підприємства.

#### **Список використаних джерел:**

1. Буряк П. Ю. Фінансово-економічний аналіз: підручник / П. Ю. Буряк, М. В. Римара. – К.: ВД „Професіонал”, 2004. – 528 с.
2. Бутко А. Д. Теорія економічного аналізу : підручник / А. Д. Бутко. – К. : КНТЕУ, 2007. – 411 с.
3. Економічний аналіз: навчальний посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурачевський, М. І. Горбатьок. – К. : КНЕУ, 2001. – 540 с.
4. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку: нормативна база. – Харків: Курсор, 2004.
5. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання / П. Я. Попович. – К.: Знання, 2008. – 246 с.
6. Серединська В. М. Теорія економічного аналізу: підручник / Серединська В. М., Загородна О. М., Федорович Р. В. – Тернопіль: Астон, 2006. – 368 с.
7. Серікова Т. М. Облік, аналіз, аудит: навчальний посібник / [Серікова Т. М., Понікаров В. Д., Кожанова Є. П., Отенко І. П.]. – Х. : ВД „ІНЖЕК”, 2003. – 380 с.

УДК 657.6: 658.152

**Г.П.Машталяр**, к.е.н.,

Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,  
м. Чернівці

### **ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ АУДИТУ КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ**

В статті дано критичну оцінку методики аудиту кредиторської заборгованості та підходи до розробки методики кредиторської заборгованості у відповідності з критеріями МСА.

В статье дана критическая оценка методики аудита кредиторской задолженности и подходы к разработке методики кредиторской задолженности в соответствии с критериями МСА.

In the article the critical estimation of method of audit of account payable and approaches is given to development of method of account payable in accordance with the criteria of MSA.

Ключові слова: зобов'язання, кредиторська заборгованість, програма аудиту, методика аудиту, міжнародні стандарти аудиту.

В ході здійснення господарських операцій підприємства вступають з іншими господарюючими суб'єктами в певні економічні взаємовідносини, наслідком яких є виникнення кредиторської заборгованості. Кредиторська заборгованість є одним із джерел формування засобів для підприємств і тому виступає складовою частиною господарських операцій економічних суб'єктів, з точки зору їх фінансової стабільності. Через це актуальними стають питання методики проведення аудиту кредиторської заборгованості з метою надання повної і правдивої інформації для прийняття управлінських