

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

УДК 657

Кузьмінська О.Е.,
к.е.н., професор кафедри обліку
в кредитних і бюджетних установах
та економічного аналізу
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ

Kuzminska O.E.,
Ph.D. in Economics, professor of
Department of accounting in the credit and fiscal
institutions and economic analysis of the
SHEE «KNEU named after Vadym Hetman»

ANALYSIS OF EFFICIENCY OF USING OF INVENTORIES OF ENTERPRISES

АНОТАЦІЯ: Розглянуто загальні теоретичні підходи щодо аналізу ефективності використання виробничих запасів підприємств, конкретизовано сутність поняття «ефективність використання виробничих запасів», уточнено методіку аналізу ефективності використання виробничих запасів підприємств за даними фінансової звітності у сучасних умовах гармонізації вітчизняної облікової системи з МСФЗ.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: аналіз, виробничі запаси, ефективність, підприємство, фінансова звітність, матеріаломісткість.

ANNOTATION: General theoretical approaches to the analysis of efficiency of using of inventories of enterprises are considered, essence of concept « efficiency of using of inventories» is specified, a method of analysis of efficiency of using of inventories of enterprises according to the Financial Statements are specified in the modern terms of harmonization of the domestic accounting system with IFRS.

KEYWORDS: analysis, inventory, efficiency, enterprise, financial reports, consumption of materials.

Розвиток вітчизняного бізнес-середовища безпосередньо пов'язаний із створенням сприятливих умов для зростання бізнесу та поліпшення інвестиційного клімату в Україні, що обумовлює необхідність удосконалення функціонування господарюючих суб'єктів.

тів на основі науково-обґрунтованих методів управління, спрямованих на формування парадигми підприємства як виробничо-господарської і соціально-орієнтованої системи, що діє в умовах глобалізації та інформатизації світового економічного простору. Одним з першочергових заходів удосконалення інформаційного забезпечення процесу управління інноваційним розвитком економіки України є модернізація аналізу господарської діяльності, у тому числі оновлення методики й організації аналізу ефективності використання виробничих запасів підприємств.

Критична оцінка інформації фахових джерел за темою дослідження показала, що вирішенню теоретичних і практичних питань аналізу ефективності виробничих запасів підприємств присвячено значну кількість досліджень вітчизняних науковців. Зокрема, С.В. Андрос, досліджуючи ефективність використання виробничих запасів на підприємстві, доводить необхідність модернізації механізму управління продуктивністю, на основі якого можна визначити оптимальні обсяги використання виробничих запасів у структурних підрозділах підприємства шляхом обґрунтованого зниження норм витрат сировини [1]. У статті Л.М. Бандоріної, О.Б.Скорород і А.О. Яхтіної стверджується, що для визначення економії, досягнутої за рахунок ефективної роботи підприємства та оцінки зміни матеріаломісткості необхідно провести багатофакторний аналіз з використанням методу ланцюгових підстановок [2, с. 52]. С.В. Калабухова, досліджуючи питання аналітичного забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень, пропонує застосування моделі економічно обґрунтованого замовлення (EOQ-model) для оптимізації обсягу поточних виробничих запасів [3]. Ю.В. Максимів, досліджуючи методичні аспекти застосування маржинального аналізу як засобу визначення ефективності комплексного використання деревної сировини для виробництва твердого біопалива, доводить необхідність застосування інструментарію перспективного аналізу поряд з урахуванням минулих тенденцій і досягнутих результатів, що відповідає викликам сучасного ринкового середовища [4]. Л.М. Таранюк і А.І. Шаповал пропонують розраховувати показники ефективності використання оборотних засобів як відношення обсягу реалізованої продукції (обсягу випущеної продукції) чи ефекту у вигляді прибутку до витрат предметів праці, а також розраховувати показники обсягу реалізованої продукції на 1 грн оборотних засобів і оборотності оборотних засобів у днях конкретні розрахунки впливу на ефективність

змін кожного з показників [5, с. 128]. О.В. Чук розглядає напрями зростання ефективності управління на основі запровадження моделі мінімізації матеріальних потоків олійно-жирових підприємств із застосуванням алгоритму АВС — аналізу (теореми Парето) фактичних витрат трьох типів процесів (основні, додаткові, допоміжні), що формують первісну вартість виробничих запасів за критерієм найбільшої їх віддачі [6].

Втім, опрацювання спеціальної літератури за темою дослідження свідчить, що численні теоретичні і практичні питання аналізу ефективності використання виробничих запасів підприємств залишаються не вирішеними. Для удосконалення аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень щодо використання виробничих запасів необхідно вирішити такі завдання:

- опрацювати загальні теоретичні підходи щодо аналізу ефективності використання виробничих запасів підприємств;
- конкретизувати сутність поняття «ефективність використання виробничих запасів»;
- уточнити методіку аналізу ефективності використання виробничих запасів підприємств за даними фінансової звітності.

Термінологічний аналіз інформації з вітчизняних і зарубіжних фахових видань показав наявність витратного і ресурсного підходів до дефініції ефективності виробництва (табл. 1). Науковці, що дотримуються витратного підходу, стверджують, що ефективність виробництва — це співвідношення отриманого ефекту і витрат, понесених на здобуття зазначеного ефекту. Науковці, що дотримуються ресурсного підходу, визначають ефективність виробництва як співвідношення отриманого ефекту та економічних ресурсів, використаних у процесі його отримання. У фаховій літературі аналіз ефективності використання виробничих запасів підприємства рекомендовано здійснювати за результатами розрахунку індивідуальних і загальних показників.

До загальних показників ефективності використання виробничих запасів підприємства відносяться: прибуток на одну гривню матеріальних витрат, матеріаломісткість, матеріаловіддача, коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягу виробництва і матеріальних витрат, частка матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріалів.

Індивідуальні показники призначені для аналізу ефективності використання окремих видів виробничих запасів (сировиномісткість, паливомісткість, енергомісткість). Також до індивідуальних показників відносять питому матеріаломісткість окремих виробів.

**РОЗКРИТТЯ ЗМІСТУ ПОНЯТТЯ
«ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИРОБНИЦТВА» В ЕКОНОМІЧНІЙ ЛІТЕРАТУРІ**

Автори	Визначення поняття ефективності виробництва
Л.В. Білецька, О.В. Білецький, В.І. Савич [7, с. 463]	Відносний параметр, що характеризує результативність виробництва шляхом зіставлення ефекту виробництва та виробничих факторів
Ю.Лопатинський [8, с. 76]	Результат зіставлення отриманого ефекту з затратами
П.Мірошніков, Л.Мірошнікова [9, с. 86]	Співвідношення корисного ефекту (результату) до затрат на його отримання
С.В. Мочерний [10, с. 214]	Здатність приносити ефект, результативність процесу, проекту, які визначаються як відношення ефекту (результату) до витрат, що забезпечили цей результат
П.Э. Самуэльсон, В.Д. Нордхауз [11, с. 1345]	Відсутність втрат або таке використання економічних ресурсів, за якого забезпечується максимально можливий рівень споживання при даних ресурсах і рівні розвитку технології
А.В. Череп, Є.М. Стрілець [12]	Співвідношення результату (ефекту) і ресурсів (витрат)

У результаті критичної оцінки інформації з фахової літератури щодо порядку розрахунку загальних та індивідуальних показників ефективності використання виробничих запасів встановлено наявність у формулах розрахунку застарілих складових, зокрема, йдеться про показники валової продукції, товарної продукції, прибутку від основної діяльності, матеріальних ресурсів. Вбачається доцільним уточнити порядок розрахунку коефіцієнтів ефективності використання виробничих запасів за даними сучасної фінансової звітності підприємства.

Дані чинної фінансової звітності підприємства дозволяють розрахувати такі показники ефективності використання виробничих запасів:

— прибуток на гривню матеріальних витрат, як частку від ділення фінансового результату від операційної діяльності (прибутку) на суму матеріальних витрат;

— матеріаломісткість продукції, як частку від ділення матеріальних витрат на чистий дохід (виручку) від реалізації продукції;

— матеріаловіддачу, як частку від ділення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції на матеріальні витрати;

— питому вагу матеріальних витрат у собівартості продукції, як частку від ділення матеріальних витрат на собівартість реалізованої продукції.

Перелік загальних показників аналізу ефективності використання виробничих запасів підприємства можна розширити шляхом доповнення його показниками швидкості обороту виробничих запасів, оборотності виробничих запасів, терміну зберігання виробничих запасів, оскільки зазначені показники надають користувачеві збільшений обсяг адекватної управлінської інформації.

Показник швидкості обороту виробничих запасів обчислюється у днях діленням середнього залишку виробничих запасів за період на середнє добове споживання виробничих запасів.

Показник оборотності виробничих запасів обраховується як частка від ділення обсягу випуску продукції на середній залишок запасів.

Термін зберігання виробничих запасів розраховується у днях як частка від ділення тривалості періоду на оборотність виробничих запасів.

У табл. 2 висвітлено уточнену методику розрахунку показників ефективності використання виробничих запасів за даними річної фінансової звітності підприємства. Практичні розрахунки за цією методикою містить табл. 3.

Таблиця 2

**УТОЧНЕНИЙ ПОРЯДОК РОЗРАХУНКУ КОЕФІЦІЕНТІВ
ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ
ЗА ДАНИМИ РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА**

Показник	Методика розрахунку	Джерело інформації
1	2	3
Прибуток на гривню матеріальних витрат	Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток); Матеріальні витрати	Звіт про фінансові результати, р. 2190 : р. 2500
Матеріаломісткість продукції	Матеріальні витрати; Чистий дохід від реалізації продукції	р. 2500 : р. 2000 Звіту про фінансові результати
Матеріаловіддача	Чистий дохід від реалізації продукції : Матеріальні витрати	р. 2000 : р. 2500 Звіту про фінансові результати
Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції	Матеріальні витрати : Собівартість реалізованої продукції	р. 2500 : р. 2050 Звіту про фінансові результати

1	2	3
Оборотність виробничих запасів	Чистий дохід від реалізації продукції : Середній залишок виробничих запасів	р. 2000 Звіту про фінансові результати : (Сума за додатковою статтею Балансу 1101 «Виробничі запаси» за звітний рік + аналогічна сума за попередній рік) : 2)
Швидкість обороту виробничих запасів	Середній залишок виробничих запасів : Середнє добове споживання виробничих запасів	(Сума за додатковою статтею Балансу 1101 «Виробничі запаси» за звітний рік + аналогічна сума за попередній рік) : 2) : (р. 2500 Звіту про фінансові результати : 365)
Термін зберігання виробничих запасів	Тривалість періоду : Оборотність виробничих запасів	365 : (р. 2000 Звіту про фінансові результати : (Сума за додатковою статтею Балансу 1101 «Виробничі запаси» за звітний рік + аналогічна сума за попередній рік) : 2)
Коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягів виробництва і темпів зростання матеріальних витрат	Індекс Чистого доходу від реалізації продукції : індекс матеріальних витрат	(р. 2000 звітний період : р. 2000 попередній період) : (р.2500 звітний період : р. 2500 попередній період) Звіту про фінансові результати

У результаті проведеного аналізу виявлено, що оборотність виробничих запасів зростає, спостерігається тенденція до прискорення обороту виробничих запасів і скорочення терміну зберігання виробничих запасів, що свідчить про ефективність управлінських рішень щодо виробничих запасів на підприємстві. Показник матеріаломісткості підтверджує, що досліджувана галузь досить матеріаловитратна. Значення цього показника демонструє позитивну динаміку. Також позитивними є зростання матеріаловіддачі та зростання показника прибутку на гривню матеріальних витрат.

Процедури аналізу ефективності використання виробничих запасів, що здійснюються із використанням показників, розкритих у фінансовій звітності у грошовому вимірнику, слід обов'язково доповнювати проведенням аналізу рівня матеріальних витрат у собівартості продукції на основі натуральних показників. Рівень матеріаломісткості, визначений на основі показників у вартісному вимірнику, не завжди відповідає результатам

розрахунків за натуральними вимірниками, оскільки на рівень матеріаломісткості у вартісному вимірнику впливають зміни цін на окремі види виробничих запасів, готову продукцію, зміни рівня транспортно-заготівельних витрат.

Таблиця 3

**АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ
ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА**

Показник	Звітний період	Попередній період	Відхилення від попереднього періоду
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	4000	3860	+140
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	3808	3704	+104
Фінансовий результат від операційної діяльності (прибуток), тис. грн	192	156	+36
Залишок виробничих запасів на початок періоду, тис. грн	120	150	-30
Надходження виробничих запасів за період, тис. грн	2580	2563	+17
Матеріальні витрати за період, тис. грн	2586	2593	-7
Залишок виробничих запасів на кінець періоду, тис. грн	114	120	-6
Прибуток на гривню матеріальних витрат, %	7,4	6	+1,4
Матеріаломісткість продукції, коп.	65	67	-2
Матеріаловіддача, грн	1,55	1,49	+0,06
Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, %	67,9	70	-2,1
Швидкість обороту виробничих запасів, дні	16,5	19	-2,52
Оборотність виробничих запасів, раз	34,2	28,6	+5,6
Термін зберігання виробничих запасів, дні	10,7	12,8	-2,1
Коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягів виробництва і темпів зростання матеріальних витрат	1,03	*	*

Уточнений порядок розрахунку коефіцієнтів ефективності використання виробничих запасів за даними фінансової звітності підприємства відповідає критерію доступності інформації фінансової звітності; його практичне запровадження сприятиме пода-

льшому зростанню інвестиційної привабливості вітчизняних підприємств.

Література

1. Андрос С.В. Аналіз діяльності підприємства: продуктивне використання виробничих запасів / С.В. Андрос // Економічний вісник НТУУ «КПІ». — К. : Вид-во ПП «ЕКМО», 2008. — № 5. — С. 145–153.
2. Бандоріна Л.М., Скороход О. Б., Яхтіна А.О. Факторна адитивна модель аналізу використання матеріальних ресурсів підприємства / Л.М. Бандоріна, О. Б. Скороход, А.О. Яхтіна // Экономика и управление, 2013. — № 1. — С. 49—54.
3. Калабухова С.В. Аналітичне забезпечення управління виробничими запасами суб'єктів господарювання / С.В. Калабухова // Экономика та підприємство: Зб. наук. пр. молодих вчених та аспірантів / Відп.ред.І.В. Луняк. Вип.23. — К.: КНЕУ, 2009. — С. 301—310.
4. Максимів Ю.В. Маржинальний аналіз як засіб визначення ефективності комплексного використання деревної сировини для виробництва твердого біопалива / Ю.В. Максимів // Економічні науки: Серія «Облік і фінанси». — Вип. 9 (33). — Ч. 2. — 2012. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2012_9_2/48.pdf
5. Таранюк Л.М., Шаповал А.І. Особливості визначення ефективності використання ресурсів на підприємстві в умовах перехідної економіки / Л.М. Таранюк, А.І. Шаповал // Механізм регулювання економіки, 2008. — № 3. — Т. 2. — С. 123–131
6. Чук О.В. Методика АВС-аналізу виробничих запасів олійножирових підприємств / О.В.Чук // Агросвіт: Міжнародний науково-практичний журнал. — Вип. 5. — К., 2011. — С. 38—41.
7. Білецька Л.В., Білецький О.В., Савич В.І. Економічна теорія : Політекономія. Мікроекономіка. Макроекономіка: Навчальний посібник / Л.В. Білецька, О.В. Білецький, В.І. Савич. — К.: Центр навчальної літератури, 2005. — 652 с.
8. Лопатинський Ю. Інвестиції: економічна і соціальна ефективність / Ю.Лопатинський // Фінанси України. — 1997. — №8. — С. 75—81.
9. Мірошніков П., Мірошнікова Л. Про оцінку економічної ефективності нової техніки / П. Мірошніков, Л. Мірошнікова // Экономика України. — 1997. — №10. — С. 86—88.
10. Мочерний С.В. Основи економічних знань / С.В. Мочерний. — К.: Видавничий центр «Академія», 2000. — 303 с.
11. Самуельсон П.Э., Нордхауз В.Д. Экономика: пер. с англ. / П.Э. Самуельсон, В.Д. Нордхауз. — М.: ООО «И.Д.Вильямс», 2007. — 1360 с.
12. Череп А. В., Стрілець Є. М. Ефективність як економічна категорія / А.В. Череп, Є. М. Стрілець // Ефективна економіка: електронне наукове фахове видання. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua>

Reference

1. *Andros S.V.* Analysis of business: productive use of inventory / S.V. Andros // Economic Bulletin of NTU «KPI». — K.: Publishing house PP «EKMO», 2008. — № 5. — P. 145—153 [in Ukrainian].
2. *Bandorina L.M., Skorokhod O.B., Yahtina A.O.* Factor additive model of using of material resources of the enterprise / L.M. Bandorina, O. B. Skorokhod, A.O. Yahtina // Economics and Management, 2013. — № 1. — P. 49—54 [in Ukrainian].
3. *Kalabuhova S.V.* Analytical support of inventory management of entities / S.V. Kalabuhova // Economics and Business: collection of scientific works of young scientists and scholars / executive Editor I.V.Lunyak. Issue 23. — K.: KNEU, 2009. — P. 301—310 [in Ukrainian]
4. *Maksimiv Y.V.* Marginal analysis as a means of determining the effectiveness of the integrated use of wood raw material for the production of solid biofuels / Y.V.Maksimiv // Economics: Series «Accounting and Finance». — Issue 9 (33). — Part 2. — 2012. [Electron resource]. — Mode of access: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2012_9_2/48.pdf [in Ukrainian].
5. *Taranyuk L.M., Shapoval A.I.* Features determination of resource efficiency in the company in a transitional economy / L.M. Taranyuk, A.I. Shapoval // Mechanism of Economic Regulation, 2008. — № 3. — T. 2. — P. 123—131 [in Ukrainian]
6. *Chuk O.V.* Method of ABC analysis of inventory oil and fat businesses / O.V.Chuk // Agrosvit: International scientific journal. — Issue 5. — Kyiv, 2011. — P. 38—41 [in Ukrainian]
7. *Biletska L.V., Biletsky O.V., Savic V.I.* Economics: General. Microeconomics. Macroeconomics: Study Guide / L.V. Biletska, O.V. Biletsky, V.I. Savic. — K.: Center for textbooks, 2005. — 652 p. [in Ukrainian]
8. *Lopatinsky Yu.* Investment: Economic and social efficiency / Yu.Lopatinsky // Finance of Ukraine, 1997. — № 8. — P. 75—81 [in Ukrainian]
9. *Miroshnikov P., Miroshnikova L.* On the evaluation of economic efficiency of new technology / P.Miroshnikov, L.Miroshnikova // Economy of Ukraine, 1997. — № 10. — P. 86—88 [in Ukrainian]
10. *Mocherny S.V.* Essentials of economics / S.V.Mocherny. — By: Publishing House «Academy», 2000. — 303 P. [in Ukrainian]
11. *Samuelson P.E., Nordhaus V.D.* Economics: Tran. from English. / P.E. Samuelson, V.D. Nordhaus. — Moscow: limited liability «P. H. Vilyams», 2007. — 1360 [in Russian]
12. *Cherep A.V., Strilets Ye. M.* Effectiveness as an economic category / A.V. Cherep, Ye. M. Strilets // Efficient Economy: Electronic scientific specialized edition. [Electron resource]. — Mode of access: <http://www.economy.nayka.com.ua> [in Ukrainian].