

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати". Наказ Міністерства фінансів України №87 від 31.03.99р
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси". Наказ Міністерства фінансів України №246 від 20.10.99р, із змінами і доповненнями від 22.11.2004р № 731
3. Бакун Ю. Оформлення та облік цін, що залежать від часу доби // Все для бухгалтера в торгівлі. - 2006. - №35 - С.6.
4. Губачова О., Ночовна Ю. Спори питання обліку торгових націнок // Бухгалтерський облік і аудит. - 2005. - №8. - С.45-47.
5. Занько Б. Облік і оподаткування знижок // Все для бухгалтера в торгівлі. - 2006. - №49 - С.14-17.
6. Каменєва Н. Знижки бувають різні // Все для бухгалтера в торгівлі - 2006 - №16. - С.35.

К.Л.Багрій,

**Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
м. Чернівці**

**Аналітична система матеріальних запасів
на підприємствах швейної промисловості**

У статті досліджується аналітична система матеріальних запасів на підприємствах швейної промисловості. Визначено показник оборотності засобів, вкладених у матеріальні запаси. Розглянуто значення ABC-аналізу, як основного методу аналітичного дослідження.

Analytical system material spare be researched in article on enterprise of sewing industry. The certain factor of the rotation of the facilities, embedded in material spares. Considered importance ABC-analysis, as the main method of the analytical study.

Аналіз є однією з найважливіших функцій управління будь-яким підприємством. У системі аналізу формується інформація у формі, зручної для прийняття управлінських рішень. Аналіз поділяється на внутрішній і зовнішній. Ознакою поділу аналізу на ці категорії є характер джерел інформації, що використовуються для його проведення. Зовнішній аналіз (фінансовий) базується на звітних даних, тобто на обмеженій частині інформації про діяльність підприємств, що може стати надбанням суспільства. Внутрішній аналіз (управлінський) використовує всю достовірну інформацію про стан справ підприємства, доступний лише обмеженому колу осіб – управлінському персоналу підприємства.

Дослідженням проблеми щодо вдосконалення аналітичної системи матеріальних запасів на підприємствах займалися такі вчені, як О.О.Гетьман, Є.В.Мних, А.М.Зеваков, Р.Манн, М.Х.Мескон, М.Альберг, Ф.Хедоурн, Г.В.Савицкая, Дж.К.Шим, Дж.Г.Сингалл, Дж.Шрайбфелдер та інші. Однак питання щодо вдосконалення аналітичної системи матеріальних запасів залишається і надалі досить актуальним.

Останнім часом у зв'язку з виділенням категорії податкового обліку можна говорити про новий вид податковий аналіз, основною метою якого є

податкова оптимізація розрахунків з бюджетами всіх рівнів. На нашу думку, особливістю податкового аналізу є його змішана спрямованість. З одного боку, його інформаційною базою служать реєстри податкового обліку, податкові декларації, первинні документи, тобто носії даних, з якими знайомляться зовнішні користувачі бухгалтерської інформації з непрямим фінансовим інтересом – податкові та контрольно-ревізійні інспекції та інші організації, що перевіряють. З іншого боку, результати податкового аналізу і методи податкової оптимізації, вироблені на його основі, можна віднести до сфери конфіденційної інформації, доступної тільки керуючому персоналу підприємства.

Таким чином, аналіз є необхідною складовою обліково-аналітичної системи підприємства в загалом і матеріальних запасів зокрема.

Фінансовий аналіз матеріальних запасів проводиться за даними фінансового обліку і звітності [1, 5].

Варіація обраних способів бухгалтерського обліку матеріальних запасів впливає на низку фінансових коефіцієнтів (табл. 1).

Таблиця 1

Вплив способів обліку матеріальних запасів на показники фінансового стану підприємств швейної промисловості

Елемент облікової політики	Об'єкт впливу	Кп	Кзок	Коа	Рв	Ра	Рвк
Встановлення границь між основними і оборотними засобами	Структура майна	x	x				
	Собівартість				x	x	x
Порядок відображення в обліку процесу отримання матеріалів	Операційні витрати					x	x
	Собівартість				x	x	x
Варіант оцінки матеріальних запасів при їх відпуску у виробництво	Вартість матеріальних запасів	x	x	x			

Кп - коефіцієнт платоспроможності — розраховується як відношення оборотних коштів до короткострокових зобов'язань.

Кзок – коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами – розраховується як відношення оборотних коштів за мінусом короткострокових зобов'язань до величини оборотних коштів.

Коа – оборотність активів – розраховується як відношення чистого виторгу до середньої вартості активів.

Рв – рентабельність виробництва – відношення валового прибутку до собівартості продажів.

Ра – рентабельність активів - відношення чистого прибутку до середньої вартості активів.

Рвк – рентабельність власного капіталу – відношення чистого прибутку до середньої вартості власного капіталу.

Отже, величина матеріальних запасів впливає на низку фінансових коефіцієнтів. Це більшою мірою непрямий вплив, однак у запасоємних

виробництвах воно буває значним.

Відхилення від нормативних величин за матеріальними запасами у підсумку впливають на загальне відхилення за собівартістю продукції, результатом чого є відхилення від запланованого рівня прибутку (рис. 1).



Рис. 1. Процедури аналізу відхилень

Причиною відхилень від норм може стати і нерациональне керування матеріальними запасами, що викликає необхідність термінових закупівель, додаткових витрат на транспортування, вантажно-розвантажувальні роботи, більш високі ціни постачальників за терміновість виконання замовлення, а також інші причини, що виникають унаслідок закупівельної діяльності [3, 4].

На відхилення за витратами матеріалів у виробництві продуктів впливають два основних фактори: ціна матеріалів та їхня кількість, спожита у виробництві (табл. 2).

Існують два підходи до розрахунків за відхиленнями:

- ✓ відповідно до кількості закупленого матеріалу. Тоді відхилення розподіляють між залишком матеріалів і реалізованою продукцією;
- ✓ відповідно до кількості використаних матеріалів. У цьому разі усі відхилення списують на собівартість реалізованої продукції.

Відхилення від норм із використання матеріалів визначають шляхом зіставлення фактично витрачених матеріалів з нормативними витратами на

фактичний випуск. Цей принцип є основним і при складанні гнучкого кошторису витрат. Такий самий принцип і щодо відходів виробництва.

Для виявлення відхилень від норм витрачання матеріалів використовуються такі методи: документування, партійного використання матеріалів з виявленням відхилень із прямих витрат на вихід продукції; попереднього розрахунку за рецептурами, наступних розрахунків на основі даних інвентаризації.

Таблиця 2

Розрахунок відхилень від норм витрат за матеріалами

№	Види відхилень	Розрахунок відхилень	Можливі причини
1	За ціною матеріалів, що використовуються	(нормативна ціна одиниці матеріалу – фактична ціна) * кількість придбаного матеріалу	Зміни ціи на ринку; црорахунки постачальницько-заготівельної служби із пошуку найбільш сприятливих постачальників; закупівлі матеріалів за низькими цінами, але поганої якості, що викликає погіршення якості чи продукції збільшення кількості відходів виробництва
2	За кількістю матеріалів, що використовуються	(нормативна кількість матеріалу на фактичний випуск продукції – фактичні витрати матеріалів) * нормативна ціна матеріалів	Заміна одного виду і типорозміру сировини іншим, порушення стандартів матеріалів, що поставляються; зміна умов комплектації продукції покупними напівфабрикатами; зміна рецептури сировини; прямі перевитрати, викликані порушеннями технології, неправильним чи нерациональним розкромом; крадіжки, цсування, збиток
3	Сукупне відхилення витрат матеріалів	(нормативні витрати на одиницю матеріалу – фактичні витрати на одиницю матеріалу) * фактична кількість матеріалів, що використовуються на випуск продукції	Сукупність зазначених причин

За рахунок використання матеріалів виявляються відхилення при

зіставленні фактичних витрат матеріалів у натуральних вимірниках з витрачанням матеріалів, передбачених стандартом на весь фактичний випуск продукції. Отримані результати перераховуються в грошову оцінку шляхом множення на стандартні ціни. Складність розрахунку відхилень зростає в зв'язку з ростом номенклатури основних матеріалів, що витрачаються на окремі види продукції, і при збільшенні номенклатури виробів, що випускаються.

Послідовність розрахунку відхилень з матеріалів за рахунок цін і за рахунок їх використання представлені в аналітичних табл. 3, 4.

Таблиця 3

**Розрахунок відхилень по АТВТ "Трембіта" 2005 р.
із закуплених матеріалів за рахунок розбіжності фактичних цін з
нормативними**

Види матеріалів	Кількість закупівлі, тис. м	Ціна, грн		Відхилення по ціні, грн	Результат, грн	
		нормативна	фактична		Економія	перевитрати
Підкладка	1400,1	6,00	6,20	+ 0,20		+280,02
Приклад	1322,9	4,15	3,89	- 0,26	-343,95	
І т д						
Підсумок відхилень					-343,95	+280,02
Загальне відхилення за рахунок цін (економія)					-63,93	

У результаті за 2005 рік підраховується загальний підсумок відхилень за фактичними цінами матеріалів від нормативних.

Такий аналіз проводиться у всій номенклатурі матеріалів. Найбільший ефект регулювання відхилень досягається, якщо аналітичний матеріал доповнюється даними про причини виявлених відхилень.

Таблиця 4

**Розрахунок відхилень за рахунок використання матеріалів у виробництві
АТВТ "Трембіта" за 2005 р.**

Показники	Види витратних матеріалів			Підсумки відхилень
	підкладка, тис м	приклад, тис м	і т д	
1	2	3	4	5
1 Фактично використана кількість матеріалів у виробництві	1395,6	1118,7		
2 Нормативна кількість на фактичний випуск	1300	1110		
3 Відхилення в натуральних одиницях	+ 95,6	+ 8,7		

1	2	3	4	5
4 Нормативна ціна одиниці	6,00	4,15		
5 Відхилення в грошовій оцінці				
- економія				
- перевитрати	+ 575,6	+ 36,11		+ 611,71
6 Загальне відхилення за рахунок використання матеріалів (перевитрати)	-	-	-	+ 611,71
7 Сальдо двох відхилень за матеріалами (за рахунок цін та за рахунок використання матеріалів)	-	-	-	+ 547,78

Відхилення від нормативів з витрачання конкретного матеріалу при несприятливому впливі факторів зміни кількості матеріалу, що витрачається, і ціни на загальну вартість матеріалів можуть бути розраховані шляхом побудови лінійного графіка (рис. 2).

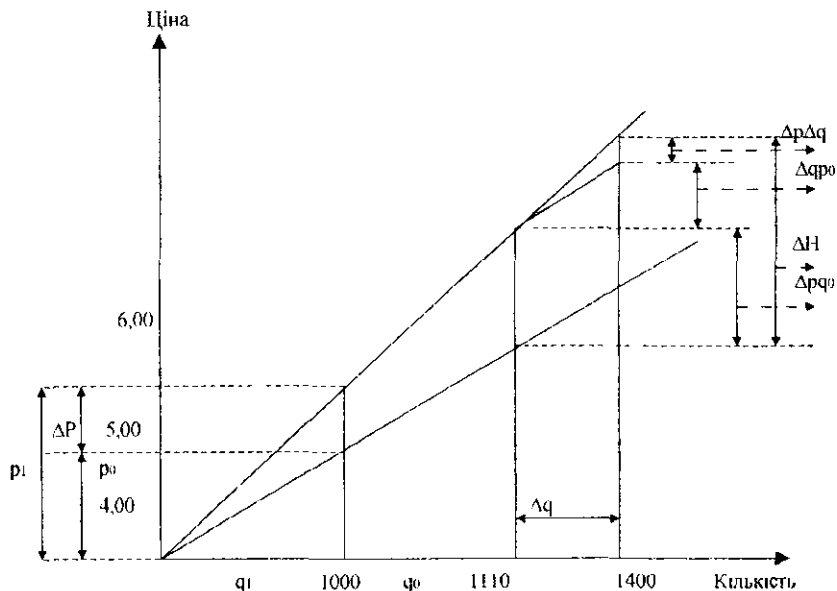


Рис. 2 Графічний метод аналізу відхилень матеріальних запасів підкладок від нормативних показників за цінами і їх використанням

На рис. 2 по горизонталі показано витрачання матеріалів у натуральних вимірниках за нормативом ($q_0 = 1300$) і фактичний ($q_1 = 1395,6$), а також відхилення $\Delta q = 95,6$, натомість по вертикалі відбиваються вартісні показники: нормативна ціна за одиницю матеріалу, що витрачається ($p_0 = 6,00$). Побудова на відмітки по горизонталі, що відповідає

одній одиниці матеріалу, дозволяє визначити співвідношення між нормативною ціною ($p_0 = 6,00$) і новою ціною ($p_1 = 6,20$), різниця між якими $\Delta p = 0,20$ грн. відповідає збільшенню ціни.

Похилі лінії графіка характеризують збільшення вартості матеріалу, що витрачається.

Об'єктом аналізу є збільшення вартості матеріалу, що витрачається, чи загальне відхилення від нормативу ΔH . Графічна побудова показує, що на загальне відхилення від нормативу із витрачання матеріалів впливають не тільки два фактори: збільшення кількості матеріалів, що витрачаються, і збільшення його вартості за рахунок росту цін, - але і спостерігається спільний вплив двох збільшень Δq і Δp , який можна оцінити як вплив третього фактора.

Баланс впливу всіх трьох несприятливих факторів на загальне відхилення від нормативу має такий вигляд:

$$\Delta C = \Delta q r_0 + \Delta p r_0 + \Delta p \Delta q. \quad (1)$$

Відповідно до рисунку 2 і таблиць 3, 4 сумарне відхилення буде розраховуватися у такий спосіб:

$$\begin{aligned} \Delta q r_0 &= 95,6 \times 6,00 = 573,6 \text{ (грн.)} & \Delta p r_0 &= 0,2 \times 1300 = 260 \text{ (грн.)} \\ \Delta p \Delta q &= 95,6 \times 0,2 = 19,12 \text{ (грн.)} & \Delta H &= 573,6 + 260 + 19,12 = 852,72 \text{ (грн..)} \end{aligned}$$

Приведений розрахунок характеризує вплив окремих факторів на загальне відхилення від стандарту із витрачання підкладок на один виріб. Однак розташування окремих елементів розглянутого графіка не порушиться, якщо загальне відхилення від стандартів і фактори, що впливають на нього, будуть розраховані та представлені графічно для всього обсягу випущеної продукції. Зміняться лише масштаби величин, які відбиваються на осях, та які визначають координати графіка, і буде введено в розрахунок позначення фактичного обсягу випущеної продукції.

Інтенсивність використання в обороті капіталу виміряється або його оборотністю, тобто числом оборотів за звітний період або його навантаженням, тобто випуском і продажем продукції, що приходить на одиницю капіталу [6, с.127].

У зв'язку з цим великого значення набуває розрахунок оборотності засобів, вкладених у матеріальні запаси. Також необхідно проаналізувати, наскільки інтенсивно використовується вся сума капіталів, авансованих у підприємство в зіставленні із загальним оборотом з продажів.

Ці величини розраховуються у виді відносних показників. Однак показникам оборотності оборотних коштів властиво і присвоєння натуральних вимірників. Їх можна виміряти числом оборотів за визначений період часу чи тривалістю одного обороту. І це пояснюється тим, що після закінчення терміну обороту вся сума засобів, що брала участь у ньому, повертається підприємству.

Показник оборотності засобів, вкладених у матеріальні запаси, розраховується як відношення річної суми виручки від реалізації товарів

(робіт, послуг), що вказується у “Звіті про фінансові результати” до балансових залишків по статті “Запаси”. У результаті розрахунку даного показника бухгалтер-аналітик одержить відповідь на питання, скільки разів капітал, вкладений у звітному році в матеріальні запаси, відшкодовувався підприємству при реалізації його продукції. За цими самими даними можна розрахувати і тривалість одного обороту в днях.

За даними розшифровки до статті балансу “Запаси” і структури продажів можна визначити оборотність засобів, вкладених у матеріальні запаси, що відносяться до виробничої діяльності підприємства, тобто визначається оборотність виробничого оборотного капіталу.

Також для оцінки інтенсивності використання капіталу застосовується зіставлення — відношення обороту з продажу до всього підсумку засобів по балансу. Воно показує, скільки на кожну грошову одиницю довгострокових і короткострокових вкладень капіталу приходиться проданої продукції підприємства й інших товарів. За цим показником прийнято оцінювати господарську активність підприємства в цілому. Однак така оцінка містить низку умовностей, тому що підприємство найчастіше займається не тільки підприємницькою діяльністю, але й іншими видами комерційної діяльності.

Рівень рентабельності від підприємницької діяльності визначається як норма прибутку на вкладений капітал у сферу виробництва і збуту. Тобто необхідно розрахувати процентне відношення чистого прибутку до загальної суми виробничих активів. Чистий прибуток визначається за даними звітності як прибуток до оподаткування за мінусом податку на прибуток. Величина виробничих активів в основному представлена сумою виробничого оборотного капіталу й основного капіталу.

До складу виробничого оборотного капіталу включаються такі статті балансу, як “кошти”, “дебіторська заборгованість”, “товари” і “матеріальні запаси”. Основний капітал включається в підрахунок загальної суми виробничих активів в оцінці за балансовою вартістю (за винятком нарахованої амортизації).

Великі підприємства швейної промисловості зберігають десятки тисяч одиниць різних запасів, при цьому керують не тільки всім комплексом запасів, але й окремими видами матеріалів. Матеріальні цінності поділяють на категорії за важливістю, щоб використовувати системи контролю запасів тільки для найбільш важливих статей. Цікавий метод класифікації за категоріями АВС, який називається також АВС-аналіз [2, 7]. Відповідно до цього методу оцінюють сукупну вартість придбання за кожною статтею запасів на даний період. Потім статті послідовно групуються за зменшенням річної вартості придбання. Перші 10 % статей запасів, виражені в річній вартості придбання, відносять до категорії А, наступні 20 % - до В і 70% - до С.

З цього випливає, що найстрогіший контроль має здійснюватися за категорією А. Для цієї категорії потрібно намагатися створити невеликий

заділ, щоб уникнути великих витрат, пов'язаних з відсутністю запасів Великі замовлення і резерви скоріше характерні для категорії С. Звичайно момент поновлення замовлення за цими видами матеріалів визначають виходячи з конкретних умов, а не на основі кількісного методу, щоб звести до мінімуму витрати на контроль.

Етап 1. Для кожної статті запасу потрібно помножити розрахункову середню кількість одиниць, що використовуються за цей період, на розрахункову ціну одиниці запасу для одержання сукупної вартості придбання

Етап 2. Групують усі статті, зазначені вище, у порядку зменшення вартості придбання, а потім ділять їх на категорії А (перші 10 %), В (наступні 20 %) і С (70 %).

Контроль статей категорії В може проводитися за допомогою кількісних методів, і вони будуть не такими складними, як для категорії А.

Проведемо групування для ABC-аналізу матеріалів АТВТ "Трембіта" Для виробництва використовується 218 видів сировини і матеріалів.

Після розрахунку за кожним видом сировини сукупної вартості придбання необхідно згрупувати всі 218 видів сировини у порядку зменшення їхньої вартості.

В отриманому списку виділяються 3 наступні групи сировини. категорія А – 8 видів сировини, вартість яких складає 59% від загальної суми матеріальних витрат. Категорія В – 57 найменувань, вартість яких складає майже 25%. Категорія С – всі інші 194 види сировини, питома вага яких у витратах на сировину і матеріали складає близько 16% (рис. 3).

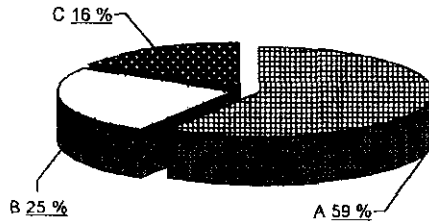


Рис 3 Графічне відображення результатів ABC-аналізу

Ця класифікація дозволяє зосередитися на контролі тільки за найбільш важливими видами матеріалів (категорії А та В) і тим самим заощадити час, ресурси і підвищити ефективність керування.

Відсоток вартості для категорій А, В та С у прикладі характерний для багатьох підприємств легкої промисловості. На практиці вважається нормальним, коли від 10 до 15% статей запасу складають від 70 до 80% вартості всіх закупівель, на 70-80% статей запасів приходиться приблизно 10% сукупної вартості

Проводити такі аналітичні дослідження дозволяє інформаційно-аналітична система обліку та аналізу. Аналітичний метод дослідження широко застосовується також при аудиторській перевірці підприємства

Список використаних джерел:

- 1 Гетьман О.О., Шаловал В.М. Економіка підприємства Навч посібник для студентів вищих навчальних закладів – К Центр навчальної літератури, 2006 – 488с
- 2 Зеваков А.М. Логистика материальных запасов и финансовых активов – СПб Питер 2005 – 352с
- 3 Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих М Финансы и статистика, 1995 – 304с
- 4 Мескон М.Х., Альберт М., Хелоури Ф. Основы менеджмента – М, 1992 – 108с
- 5 Савицкая Г.В. Экономический анализ деятельности предприятия Навч посіб – К Знання, 2004 – 654с
- 6 Шим Дж.К., Сингел Дж. Г. Методы управления стоимостью и анализ затрат – М Филинь, 1996 – 254с
- 7 Шрайбфедер Дж. Эффективное управление запасами Пер с англ – 2-е изд – М Альпина Бизнес Букс, 2006 – 304с

А.Л.Фоменко,

Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
м.Чернівці

Організація системи внутрішньогосподарського контролю на підприємствах промисловості будівельних матеріалів

У статті розкрито зміст контролю та його місце в системі управління. Автором розглянуті проблемні питання організації та проведення внутрішнього господарського контролю на підприємствах промисловості будівельних матеріалів.

Economical contents of the process control on enterprises of industry of the building materials and it's place on the menegment system are examined in article. The main problems-solving questions connected with holding internal control are considered by author.

Промисловість будівельних матеріалів є важливою промислово-виробничою ланкою будівельного комплексу, результатом діяльності якого є створення основних засобів виробничого і невиробничого призначення, що забезпечує збільшення виробничого потенціалу галузей національної економіки.

Сучасні ринкові умови функціонування ставлять нові жорсткі вимоги для інсуючих підприємств та організацій. Ефективність роботи підприємств промисловості будівельних матеріалів перш за все залежить від організації управління діяльністю.

Управління – процес, призначений для того, щоб діяльність підприємства відповідала його планам і досягненню поставленої мети. Якщо немає ані цілей, ані плану, здійснювати управління неможливо, адже саме план та цілі задають бажаний для підприємства тип поведінки його працівників та визначають основні правила і процедури, якими повинні