

---

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ**

---

УДК 657

DOI: <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2018-6-30>**Марина А.С.**кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку, фінансів та економічної безпеки  
ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»**Maryna Anna**

Donetsk National Technical University

**Феськіна З.Ю.**магістр  
ДВНЗ «Донецький національний технічний університет»**Feskina Zlata**

Donetsk National Technical University

**ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ  
ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ АВТОДОРОЖНЬОГО ПІДПРИЄМСТВА****INCREASE IN EFFICIENCY OF USE OF PRODUCTION STOCKS  
OF THE ROAD ENTERPRISE**

У статті розглянуто основні теоретичні аспекти, характеристику і класифікацію виробничих ресурсів, а також роль виробничих запасів у системі господарської діяльності підприємства. Розглянуто правила ведення облікової політики підприємством. Наведено приклад системи процедур аналізу виробничих запасів підприємства. Проведено аналіз структури і динаміки зміни структури запасів у певний період на підприємстві, що аналізується, аналіз рівня забезпеченості матеріальними ресурсами автодорожнього підприємства, а також розрахунок показників ефективності використання матеріальних ресурсів на підприємстві в період, що розглядається. Грунтуючись на проведеному аналізі матеріальних ресурсів, виявлено проблеми ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, запропоновано практичні методи поліпшення політики бухгалтерського обліку виробничих запасів. Наведено шляхи підвищення ефективності використання виробничих запасів.

**Ключові слова:** виробничі запаси, матеріальні ресурси, бухгалтерський облік, управління запасами, контроль запасів, ефективність використання запасів.

В статье рассмотрены основные теоретические аспекты, характеристика и классификация производственных ресурсов, а также роль производственных запасов в системе хозяйственной деятельности предприятия. Рассмотрены правила ведения учетной политики предприятием. Приведены пример системы процедур анализа производственных запасов предприятия, анализ структуры и динамики изменения структуры запасов в определенный период на анализируемом предприятии, анализ уровня обеспеченности материальными ресурсами автодорожного предприятия, а также расчет показателей эффективности использования материальных ресурсов на предприятии в рассматриваемый период. Основываясь на проведенном анализе материальных ресурсов, выявлены проблемы ведения бухгалтерского учета на предприятии и предложены практические методы улучшения политики бухгалтерского учета производственных запасов. Приведены пути повышения эффективности использования производственных запасов.

**Ключевые слова:** производственные запасы, материальные ресурсы, бухгалтерский учет, управление запасами, контроль запасов, эффективность использования запасов.

The article reviewed theoretical aspects of the characteristics and classification of production resources, as well as the role of inventories in the system of economic activity of the enterprise. Considered the main directions of accounting in the enterprise. An example of methods and practical procedures for the analysis of inventory of the enterprise. The analysis of the structure and dynamics of changes in the structure of stocks in a certain period at the analyzed company was carried out, the level of provision of material resources of the road enterprise was analyzed, the coefficients of efficiency of use of inventories at the enterprise were calculated in the period under review. Based on the analysis

of material resources, problems of accounting at the enterprise were discovered, and the main directions for improving the economic mechanism, accounting and control of the company's inventory were determined. One of the main problems of the effective use of the company's inventories is the formation of overtime stocks. The reasons for their formation are: overestimate compared with the optimal, the consumption rates of materials; failure to comply with plans for the nomenclature of production; unreasonable increase in balances of work in progress; changes in production plans during their implementation; delivery of material resources for transit norms that exceed the needs of enterprises; refusal of customers from the declared products. And so on based on this study, ways to improve the efficiency of use of inventories have been proposed. One of the main directions of increasing the efficiency of using material resources on enterprise by reducing the length of stay in inventory is to improve planning the supply of material resources, increasing the level of their storage and preparation for use. Economic value is determined by the fact that the implementation of these paths will lead to accelerate the turnover of productive assets, which in turn will release from circulation some of the current funds of the enterprise that will allow the enterprise to develop more promptly and effectively.

**Keywords:** industrial supplies, inventories, material resources, accounting, inventory management, inventory control, efficiency stocks.

**Постановка проблеми.** В умовах сучасності виробничі запаси забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності кожного підприємства, гарантуючи його економічну стабільність та безпеку. Ефективне управління запасами допомагає знизити витрати на їх зберігання, а також вивільнити з поточного господарського обігу частину фінансових ресурсів, зменшуючи, таким чином, ризики банкрутства підприємства та підвищення ефективності використання виробничих ресурсів. Для того щоб стабільно здійснювати процес виробництва на підприємстві, постійно мають бути оборотні засоби в матеріальній формі. Зокрема, підприємство повинне мати в необхідних розмірах запаси сировини і матеріалів, нафтопродуктів та інших цінностей. Під час їх використання збільшуються витрати на виробництво, результатом якого є створення готової продукції. Саме тому аналіз оприбуткування та руху запасів підприємства є дуже актуальним.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питаннями раціонального використання запасів займалися вітчизняні та зарубіжні вчені. Вагомий внесок у розвиток теоретичного аспекту зробили такі видатні вітчизняні науковці, як Г.П. Голубнича, Н.А. Гура, Б.А. Засадний, Н.І. Дорош, В.В. Сироїжко, Ф.Ф. Бутинець та ін. Їхні роботи мають широке використання в практиці обліку господарчих суб'єктів, але сьогодні залишаються відкритими проблеми вдосконалення теоретичних та прикладних знань обліку запасів, що потребує подальших досліджень та зумовлює вибір теми роботи.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є визначення напрямів підвищення ефективності використання виробничих запасів автодорожнього підприємства на основі вдосконалення системи їх контролю.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [2] регламентує стандарти

ведення бухгалтерського обліку та формування звітності суб'єктів господарювання. Відповідно до Закону, підприємство самостійно визначає принципи, методи і процедури щодо ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності (облікову політику), затверджує основні вимоги до документообігу, а також технологію обробки облікової інформації. Підприємства можуть самостійно вибирати методи аналізу ефективності використання окремих категорій активів й на основі отриманих результатів визначати напрями поліпшення своєї діяльності. Для виробничих підприємств характерна структура активів із переважною часткою, основних фондів, однак саме від ефективності управління виробничими запасами залежить зростання обсягів виробництва та прибутковості діяльності.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [1], «запаси – 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». Найважливішою умовою успішного функціонування та процвітання будь-якого підприємства є ефективне використання виробничих запасів. Досягнення ефективного використання запасів можливе за правильною організації їх обліку та внутрішнього контролю над їх використанням та рухом. Для характеристики ефективності використання основних засобів застосовується система показників, що включає в себе узагальнюючі і приватні (техніко-економічні) показники, детальний аналіз цих показників наведено у статті. Основним завданням під час проведення аналізу використання запасів підприємства є пошук резервів для зростання обсягів виробництва продукції

та підвищення прибутку підприємства через зниження собівартості. Таким чином, аналіз запасів підприємства зводиться до таких дій:

оцінка рівня ефективності використання виробничих запасів;

моделювання взаємозв'язків між обсягами випуску продукції та матеріаломісткістю, матеріаловіддачею, іншими факторними показниками;

оцінка руху та структури споживання виробничих запасів за певний період і в динаміці;

виявлення внутрішньовиробничих резервів економії виробничих запасів та оцінка їхнього впливу на обсяг діяльності;

оцінка можливих варіантів мобілізації виявлених резервів підвищення ефективності використання виробничих запасів.

Одним із головних моментів у аналізі запасів підприємства є вивчення чинників, які впливають на матеріаломісткість. До складу таких чинників можна віднести такі групи:

1. витрати на виробництво продукції та обсяг цієї продукції;

2. співвідношення між загальними та прямими матеріальними витратами на виробництво;

3. структура продукції, ціни входу матеріалів та відпускні ціни на продукцію;

4. зміна нормативних витрат, рецептура сировини, технології виготовлення та транспортні витрати.

Наведені вище групи чинників впливу на матеріаломісткість використовуються для різних моделей аналізу. Так, перші три групи використовують для детермінованого аналізу, а четверту групу – для економіко-математичного моделювання.

У науковій літературі розглядаються різні варіанти етапів аналізу виробничих запасів. О.Е. Кузьмінською систематизовано основні

види аналітичних робіт щодо виробничих запасів підприємств за уточненими напрямками аналізу (табл. 1) [6, с. 178].

Забезпеченість виробничими запасами є необхідною умовою здійснення господарської діяльності підприємства, а ефективно використання виробничих запасів є передумовою його прибуткового функціонування.

Якщо провести аналіз складу та структури матеріальних ресурсів на прикладі підприємства «Автодор № 7» – філії дочірнього підприємства «Донецький облавтодор» ВАТ «Державна акціонерна компанія «Автомобільні дороги України», можна визначити, які матеріали споживаються підприємством, кількість яких із них переважає, та чи є продукція матеріаломісткою. У табл. 2 наведено структуру виробничих запасів підприємства, не враховуючи частку запасів, що входять до загальних витрат на виробництво (енергія, амортизація).

Вагому частку у виробничих запасах підприємства протягом 2013–2017 рр. займає стаття запасів «сировина та матеріали» (80%), яка, крім великої питомої ваги, має широкий номенклатурний ряд, тому підприємством уведено велику кількість аналітичних рахунків для забезпечення правильного та ефективного обліку виробничих запасів. Розрив із найближчою категорією запасів («паливо») значний. Зовсім маленьку вагу займають матеріали будівництва та запасні частини. На рис. 1 наведемо показову структуру частки матеріалів у розрізі виробничих запасів підприємства. Якщо проаналізувати відносну зміну структури виробничих запасів підприємства в 2017 р. порівняно з 2013 р. бачимо, що зросла частка матеріальних витрат, що досить добре в умовах нарощування виробництва. Загалом спостері-

Таблиця 1

Напрями аналізу виробничих запасів підприємства

Напрямок аналізу	Завдання напрямку
Вивчення забезпеченості підприємства виробничими запасами	1. Загальна оцінка у потребі виробничих запасів підприємством. 2. Перевірка обґрунтованості запасів, що замовляються. 3. Оцінка повноти та своєчасності надходження виробничих запасів від постачальників. 4. Аналіз щоденної забезпеченості підприємства групами запасів.
Загальний аналіз обсягу і структури виробничих запасів підприємства	1. Горизонтальний аналіз виробничих запасів на складі. 2. Вертикальний аналіз структури виробничих запасів підприємства. 3. Аналіз стану та руху виробничих запасів на підприємстві коефіцієнтним способом.
Оцінка ефективності використання виробничих запасів	1. Діагностика використання матеріальних ресурсів за різними показниками. 2. Аналіз ефективності використання запасів за узагальнюючими показниками.
Аналіз матеріаломісткості продукції	1. Діагностичний аналіз матеріаломісткості та матеріаловіддачі продукції підприємства. 2. Факторний аналіз продукції.

Джерело: складено за [7, с. 178]

гається зниження за всіма видами матеріальних ресурсів. Структурні зрушення свідчать, що спостерігається переорієнтація виробництва на інші матеріали, до них належать матеріали сировини.

Доцільна закупівля матеріалів необхідна для нормального функціонування підприємства, аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами – невід’ємний складник аналізу фінансового стану, тому розглянемо забезпеченість філії «Автодор № 7» у табл. 3.

Найважливіші показники, які характеризують інтенсивність споживання виробничих запасів, розглянуто в табл. 4.

Проводячи аналіз показників, наведених у табл. 4, бачимо, що коефіцієнт оборотності виробничих запасів у філії «Автодор № 7» коливається приблизно від 1,5 до 2, це свідчить про те, що підприємство забезпечено матеріалами на 8–6 місяців наперед. Визначити оптимальну величину цього показника важко, але відомо, що чим вища оборотність запасів, тим краще для підприємства, оскільки менше коштів витрачається на їх формування.

Також згідно з даними табл. 4 коефіцієнт оборотності зменшується, що показує сповільнення обороту запасів. Це свідчить про зниження ефективності їх використання та збільшення обсягу коштів, необхідних для їх формування порівняно з 2013 р.

Показник тривалості обігу показує кількість днів, протягом яких виробничі запаси трансформуються в кошти. Зменшення цього показника вважається позитивним впливом на роботу підприємства. Виходячи з розрахунків табл. 4, можемо спостерігати, що з 2013 до 2017 р. показник зріс на 44 дні, що не є дуже гарним для роботи підприємства, хоча показник переважно вдвічі менше за кількість днів оборотності виробничих запасів, що вважається позитивною динамікою на виробничих підприємствах.

Для аналізу, крім використання абсолютних та відносних показників, використовують також узагальнюванні та часткові показники. Наглядніше наведено в табл. 5.

Із даних табл. 5 видно, що поступове збільшення обсягів виробництва з 2013 до 2017 р. призвело до такого ж поступового збільшення дохо-

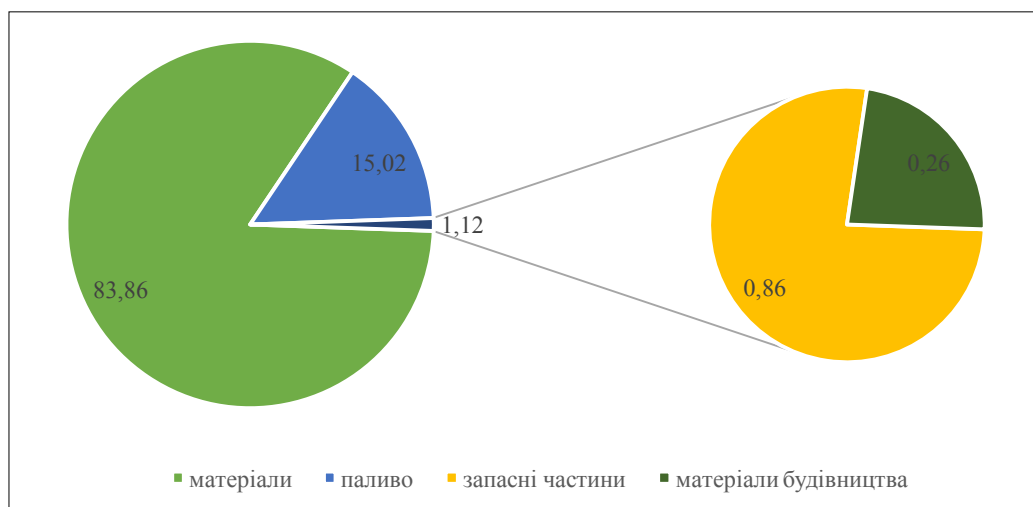


Рис. 1. Структура виробничих запасів у розрізі середньозваженого показника за період, що аналізується, у філії «Автодор № 7»

Джерело: сформовано на основі аналітичних даних підприємства

Таблиця 2

Аналіз зміни видової структури виробничих запасів, %

Види виробничих запасів	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення 2017 р. від 2013 р.(+/-)	Середнє значення за період
1	2	3	4	5	6	7	8
Матеріальні витрати	80	81,2	84,5	83,5	90,1	+10,1	83,86
Паливо	17,8	17,3	14,7	15,9	9,4	-8,4	15,02
Запасні частини	1,6	1,3	0,7	0,4	0,3	-1,3	0,86
Матеріали будівництва	0,6	0,2	0,1	0,2	0,2	-0,4	0,26
Разом	100	100	100	100	100	X	100

Джерело: сформовано на основі даних фінансових документів

Таблиця 3

## Аналіз забезпеченості виробничими запасами філії «Автодор № 7»

Показники	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення 2017 р. від 2013 р.(+/-)
1	2	3	4	5	6	7
Середньорічна вартість виробничих запасів тис. грн.	6446	7234	16454	24565	33061	+26615
Площа робочих ділянок, км	953,7	875,0	947,4	972,9	1025,7	-72
Вартість запасів на 100 км робочих ділянок	675,8	826,7	1736,7	2524,9	3223,2	+2547,4
Річний приріст, %	-	22,32	110,07	45,38	27,65	-

Джерело: сформовано на основі даних фінансових документів

Таблиця 4

## Аналіз показників оборотності виробничих запасів філії «Автодор № 7»

Показник	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення 2017 р. від 2013 р.(+/-)
1	2	3	4	5	6	7
Середньорічний залишок виробничих запасів, тис. грн.	6446	7234	16454	24565	33061	+26615
Собівартість реалізованої продукції	11769	16657	24437	31245	46040	+34271
Чистий дохід	12548	17343	25051	32810	47701	+35153
Коефіцієнт оборотності	1,82	2,30	1,48	1,27	1,39	-0,43
Тривалість обороту, днів	197	156	242	283	258	-28
Коефіцієнт закріплення	0,51	0,42	0,66	0,74	0,69	-0,18
Тривалість обігу коштів	108	68	163	223	152	+44

Джерело: сформовано на основі даних фінансових документів

Таблиця 5

## Аналіз динаміки зміни узагальнюючих показників використання виробничих запасів філії «Автодор № 7»

Назва показника	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Призначення показника
1	2	3	4	5	6	7
Обсяг виробленої продукції	17925	21547	27589	36245	51102	+33177
Собівартість реалізованої продукції	11769	16657	24437	31245	46040	+34271
Чистий дохід	12548	17343	25051	32810	47701	+35153
Матеріальні витрати	5157	5874	13899	20524	29816	+24659
Прибуток (збиток) від операційної діяльності	779	686	614	1565	1661	+882
Прибуток на одну гривню матеріальних витрат	0,15	0,12	0,04	0,02	0,06	-0,09
Матеріаловіддача продукції	3,47	3,66	1,98	1,76	1,71	-1,71
Матеріаломісткість продукції	0,28	0,27	0,50	0,57	0,58	+0,30
Частка матеріальних витрат у собівартості продукції	0,43	0,35	0,56	0,66	0,64	+0,22

Джерело: сформовано на основі даних фінансових документів

дів виробництва, хоча показник матеріаловіддачі з 2013 до 2017 р. впав на 1,71, це показує, що вихід продукції з кожної гривні спожитих матеріальних ресурсів став менше, а отже, коштів підприємство використовує більше з меншою ефек-

тивністю. Виходячи із цього розрахунку, можна сказати, що частка матеріальних витрат у собівартості виробленої продукції є досить значною.

Для успішного функціонування виробничого процесу на підприємстві важливими



**Рис. 2. Структурна схема напрямів удосконалення системи обліку виробничих запасів**

залишаються безперервно наявність та ефективно використання матеріальних ресурсів. Але протягом довгого часу, незважаючи на велику кількість наукових досліджень, залишаються відкритими проблеми вдосконалення документообігу, оперативності аналітичного та синтетичного обліку та контролю матеріальних цінностей підприємства. Вирішенням цих питань стане розроблення основних напрямів та рекомендацій до поліпшення методик обліку виробничих запасів на підприємствах. Напрями вирішення проблеми обліку на підприємствах наведено на рис. 2.

До переліку завдань удосконалення системи обліку виробничих запасів підприємства належать:

- спрощення в оформленні операцій оприбуткування і витрат товарно-матеріальних цінностей. Відпуск сировини у виробництво, якщо це доцільно, може бути оформлений на підставі ліміту складської картки, таким же чином можна проводити і внутрішнє переміщення запасів. Як удосконалення цього моменту, запропоновано

- заміну складських карток електронним форматом документу;

- удосконалення методик бухгалтерського обліку виробничих запасів. Як шлях вирішення цього завдання – введення єдиної уніфікованої форми класифікації запасів та обліку елементів тари;

- перевірка своєчасності проведення інвентарних процесів і вибіркового перевірок.

Вирішення цих основних завдань призведе до налагодження більш

дієвого і менш трудомісткого обліку виробничих запасів філії «Автодор № 7».

**Висновки з даного дослідження.** Отже, проблеми обліку та контролю використання виробничих запасів у процесі виробництва є досить важливими та актуальними аспектами сьогодення, адже усунення цих проблем значно підвищить результативність діяльності підприємства. Таким чином, у сучасних умовах для забезпечення ефективного зростання виробничого потенціалу філії необхідно:

- налагодити процес визначення первісної вартості матеріальних ресурсів під час їх оприбуткування, що забезпечено інформаційними технологіями економічної діяльності підприємства;

- запровадити чітку організацію контрольних процедур руху ресурсів підприємства (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів);

- удосконалити систему обліку виробничих запасів у частині їх оцінки та документування.

#### Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246. URL: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO9.aspx>.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV, у редакції від 30.09.2015, підстава 675-19. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Демченко Т.А., Чертко Л.А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. Економічні горизонти. 2017. № 1(2). С. 48–56.
4. Литвиненко А. Сучасні проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві. Фінансово-кредитна система України в умовах інтеграційних і глобалізаційних процесів: матеріали XV Всеукраїнської науково-практичної конференції студентів та аспірантів (24–25 березня 2016 р.). Черкаси: Університет банківської справи, 2016. С. 105–107.
5. Одношова О.О. Практичні аспекти та шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів. Науковий вісник Ужгородського національного університету. 2016. Вип. 6. Ч. 2. С. 146–148.
6. Кашена Н.Б., Цуконова О.В. Удосконалення методики аналізу виробничих запасів підприємства. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. 2011. № 2. С. 128–135.
7. Кузьмінська О.Е. Напрями аналізу виробничих запасів підприємств. Вчені записки ДВНЗ «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана». 2014. № 16. С. 174–180.