

**ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ**

Афанас'єва Інна Іванівна

УДК 657.421.1:664.64

**ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ
(НА МАТЕРІАЛАХ ПІДПРИЄМСТВ ХЛІБОПЕКАРНОГО ВИРОБНИЦТВА)**

Спеціальність 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит

**Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук**

Харків - 2006

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Східноукраїнському національному університеті імені Володимира Даля Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Житний Павло Євгенович,
Східноукраїнський національний університет імені
Володимира Даля, доцент кафедри обліку та аналізу
господарської діяльності

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Кужельний Микола Васильович,
Київський національний економічний університет
ім. Вадима Гетьмана, завідувач кафедри обліку
підприємницької діяльності

кандидат економічних наук, професор
Верига Юстина Андріївна,
Полтавський університет споживчої кооперації України,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку і аудиту.

Провідна установа: Житомирський державний технологічний університет,
кафедра бухгалтерського обліку і контролю, Міністерство освіти і
науки України, м. Житомир.

Захист відбудеться 24 січня 2007 року о 14⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради
К 64.088.02 у Харківському державному університеті харчування та торгівлі за адресою:
61051, м. Харків, вул. Клочківська, 333, ауд. 45.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Харківського державного
університету харчування та торгівлі за адресою: 61051, м. Харків,
вул. Клочківська, 333.

Автореферат розісланий 20 грудня 2006 року.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради

Н.Л. Савицька

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Економічні перетворення, які відбуваються в Україні, нерозривно пов'язані з пошуком принципово нових методів управління виробництвом і, зокрема, матеріальними ресурсами хлібопекарної галузі. Відомо, що у харчовій промисловості сировина і матеріали є основним елементом собівартості продукції, раціональне використання яких представляє один з головних внутрішніх резервів підвищення ефективності виробництва. Відтак, особливої актуальності набуває проблема подальшого удосконалення бухгалтерського обліку та економічного контролю виробничих запасів хлібопекарних підприємств з максимальним наближенням їх до методології міжнародних стандартів.

Вагомий внесок у дослідження питань теорії та методології обліку, аналізу та контролю матеріальних ресурсів зробили вітчизняні вчені: Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Верига Ю.А., Голов С.Ф., Калюга Є.В, Кужельний М.В., Ластовецький В.А., Мурашко В.М., Пушкар М.С., Сопко В.В., Чумаченко М.Г., Швець І.Б., Шевчук В.А. та зарубіжні: Аврова І.А., Белобжецький І.А., Друрі К., Нідлз Б., Палій В.Ф., Шпіг А.А., Штейман М.Я. та інші. Розроблені ними теоретичні та методологічні аспекти бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю широко використовуються в практичній діяльності.

Незважаючи на значні наукові напрацювання, доводиться констатувати, що окремі питання обліку та контролю виробничих запасів на підприємствах хлібопекарної галузі недостатньо досліджено, і тому вимагають науково-обґрунтованих рекомендацій.

Отже, дискусійність та недостатній рівень дослідження теоретичних і методичних положень обліку та контролю викликали необхідність розробки науково-обґрунтованих рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та економічного контролю виробничих запасів на підприємствах хлібопекарної галузі з урахуванням вітчизняної та світової теорії і практики, визначили актуальність теми та основні напрями дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри обліку та аналізу господарської діяльності Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля і є складовою частиною тем ДН-50-99 „Формування методології управління підприємствами в умовах ринкової економіки” (номер державної реєстрації 0195В00749), особистий внесок здобувача полягає у розробці пропозицій з організації обліку виробничих запасів підприємств хлібопекарної галузі, та БФ-4-02 „Проблеми адаптації національного обліку та контролю до міжнародної інтеграційної облікової системи”, особисто автором підготовлено пропозиції щодо організації обліку витрат за центрами відповідальності на підприємствах хлібопекарного виробництва.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційного дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та економічного контролю виробничих запасів для забезпечення ефективного управління хлібопекарним виробництвом.

Для досягнення поставленої мети сформульовано такі завдання:

визначити роль і значення бухгалтерського обліку та економічного контролю в системі управління виробничими запасами хлібопекарних підприємств;

уточнити економічну сутність та класифікаційні ознаки виробничих запасів;

провести критичний аналіз діючої системи обліку виробничих запасів з метою підвищення оперативності та аналітичності управлінської інформації;

визначити перспективні напрями обліку та контролю виробничих запасів хлібопекарних підприємств за умов впровадження процедури бюджетного управління;

надати пропозиції щодо удосконалення сигнальної документації та реєстрів бухгалтерського обліку виробничих запасів з урахуванням особливостей та проблем хлібопекарної галузі;

розробити модель обліку та контролю виробничих запасів за умов впровадження сучасних інформаційних технологій;

запропонувати науково-обґрунтовані методичні процедури оперативного контролю виробничих запасів хлібопекарного виробництва;

уточнити систему підконтрольних показників ефективності використання виробничих запасів, які формують стратегію управління запасами матеріальних ресурсів;

надати пропозиції щодо удосконалення управління виробничими запасами хлібопекарних підприємств на основі економіко-математичного моделювання.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку та економічного контролю виробничих запасів.

Предмет дослідження - облік та контроль виробничих запасів підприємств хлібопекарного виробництва.

Методи дослідження. Теоретичною та методичною основою роботи стали фундаментальні положення економічної теорії, наукові розробки вітчизняних та зарубіжних вчених, законодавчі й нормативні акти, інструктивні матеріали, дані фінансової, статистичної та внутрішньогосподарської звітності підприємств хлібопекарної галузі, матеріали періодичних видань.

При дослідженні теоретичних аспектів обліку та контролю виробничих запасів застосовувалися методи аналізу та синтезу, індукції і дедукції (для визначення місця обліку та контролю в системі управління запасами та показників аналізу ефективності використання виробничих запасів хлібопекарних підприємств, розробки методики оперативного контролю виробничих запасів), методи теоретичного порівняння та узагальнення, абстракції (під час визначення понять „виробничі запаси”, „матеріальні ресурси”, „оборотні активи”, „матеріальні потоки” та класифікаційних ознак виробничих запасів), методи факторного аналізу (під час розкриття методики аналізу ефективності використання виробничих запасів), економіко-математичне моделювання (при визначенні оптимальних термінів і партії постачання основного матеріалу).

Наукова новизна одержаних результатів полягає в уточненні теоретичних положень та розробці науково-обґрунтованих рекомендацій з удосконалення обліку та контролю виробничих запасів підприємств хлібопекарного виробництва.

За підсумками дослідження одержано наступні наукові результати:

вперше:

розроблено модель обліку та контролю в автоматизованій системі управління виробничими запасами, адаптовану до специфіки хлібопекарного виробництва, яка підвищує оперативність ухвалення управлінських рішень;

визначено принципи формування виробничих запасів, засновані на мінімальному рівні запасу матеріалів, що обумовлено особливостями хлібопекарного виробництва;

удосконалено:

класифікацію виробничих запасів хлібопекарних підприємств за ознаками, що обґрунтовують підходи до визначення виробничих запасів та сприяють наданню релевантної інформації щодо об'єкту обліку та контролю;

аналітичний облік виробничих запасів хлібопекарного виробництва шляхом їх деталізації за способами зберігання, що підвищує контрольні функції обліку;

систему показників, які визначають рівень оптимальних параметрів партії основного матеріалу за розміром і часом замовлення, з використанням процесу математичного моделювання;

набуло подальшого розвитку:

визначення функцій системи управління запасами, які впливають на облік і контроль виробничих запасів та забезпечують ефективне використання матеріальних ресурсів;

уточнення економічної сутності „виробничих запасів” як значущого елементу „матеріальних ресурсів”, „оборотних активів”, „матеріальних потоків” в системі управління виробничими запасами.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці основних напрямів та конкретних методичних рекомендацій щодо удосконалення обліку та контролю виробничих запасів, що дозволяє підприємствам хлібопекарного виробництва ефективно управляти затратами матеріальних ресурсів.

До результатів, які мають найсуттєвіше практичне значення, відносяться пропозиції щодо:

удосконалення сигнальної документації та реєстрів обліку виробничих запасів з урахуванням особливостей господарських процесів хлібопекарної галузі;

процесу складання гнучких бюджетів закупівлі та використання виробничих запасів, які враховують специфіку хлібопекарного виробництва;

порядку обліку за відхиленнями, який засновано на використанні формалізації причин відхилень та винних у їх виникненні;

методики оперативного контролю виробничих запасів, яка полягає в послідовному здійсненні певних етапів та забезпечує своєчасне прийняття ефективних управлінських рішень;

методики аналізу ефективності використання виробничих запасів, заснованої на впливі інтенсивних та екстенсивних факторів, при використанні методу зональних графіків у автоматизованому режимі;

побудови економіко-математичної моделі замовлення основного матеріалу хлібопекарного виробництва.

Основні результати, одержані у процесі дисертаційного дослідження, прийнято до впровадження та використовуються у практичній діяльності підприємств м. Луганська та Луганської області: хлібозаводу ТОВ „БІТ” (довідка № 32 від 10.03.2006 р.), хлібозаводу ЗАТ „АГРОТОН” (довідка № 278 від 21.04.2006 р.), Луганського хлібокомбінату ВАТ „КОРОВАЙ” (довідка № 12/154 від 07.12.2005 р.), підприємства НТЦ „Прогрес” (довідка № 19-1/82 від 08.03.2006 р.) та одержали позитивну оцінку фахівців зазначених підприємств.

Результати теоретичних досліджень впроваджено в навчальний процес Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля (довідка № 63.115-456/27 від 17.05.2006 р.) при викладанні дисциплін: „Бухгалтерський облік у галузях економіки”, „Економічний аналіз”, „Управлінський облік”.

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є результатом самостійного наукового дослідження. Теоретичні узагальнення, практичні розробки, висновки та рекомендації зроблені автором самостійно на основі узагальнення теоретичного і практичного матеріалу. Із праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті положення, що є результатом особистої роботи здобувача та полягають у розробці пропозицій щодо удосконалення обліку і контролю виробничих запасів підприємств хлібопекарного виробництва.

Апробація результатів дисертації. Основні положення та результати досліджень були представлені і обговорені на II Міжнародній конференції “Проблеми впровадження інформаційних технологій в економіці і бізнесі” (м. Ірпінь, 2001 р.), III Міжнародній науково-практичній конференції “Динаміка наукових досліджень ‘2004” (м. Дніпропетровськ, 2004 р.), X Міжнародній науково-практичній конференції “Університет і регіон” (м. Луганськ, 2004 р.), Міжнародній науково-практичній конференції “Міжнародні

тенденції розвитку бухгалтерського обліку і аудиту та перспективи для України” (м. Київ, 2006 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 15 наукових праць загальним обсягом 3,18 друк. арк., з них у фахових виданнях – 11 статей, 4 - тези доповідей конференцій.

Обсяг і структура дисертації. Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний зміст дисертації викладено на 165 сторінках машинописного тексту. Робота містить 27 таблиць, 23 рисунків, 12 додатків, поданих на 58 сторінках. Список використаних джерел з 181 найменувань наведено на 16 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертаційної роботи, визначено її зв'язок з науковими темами, сформульовано мету, завдання, об'єкт, предмет і методи дослідження, найбільш суттєві результати, розкрито теоретичне та практичне значення одержаних результатів, їх апробацію.

У першому розділі **„Теоретичні основи обліку і контролю виробничих запасів в системі управління хлібопекарним підприємством”** зосереджено увагу на дослідженні функцій системи управління виробничими запасами, надано сутнісну характеристику поняття „виробничі запаси” та здійснено теоретичне обґрунтування класифікаційних ознак виробничих запасів для цілей управління підприємствами хлібопекарного виробництва.

Особливість функціонування підприємств хлібопекарної галузі характеризується складними умовами господарювання, високим рівнем конкуренції, порівняно низьким рівнем рентабельності продукції, що є відображенням впливу економічних і адміністративних факторів, а також технологічних особливостей виробництва. Короткий технологічний процес з великою кількістю взаємопов'язаних операцій, умови зберігання борошна в коморах підприємств після надходження від постачальників без їх використання у виробництві протягом тижня значно впливають на формування мінімального рівня запасу матеріалів та облік і контроль виробничих запасів. Отже, об'єктивно найважливішим об'єктом обліку та контролю є виробничі запаси як на стадії їх створення, так і використання.

У дисертаційній роботі доведено, що найбільш ефективним інструментом управління матеріальними ресурсами є логістичний підхід, який враховує не тільки наявність інформації про можливість своєчасного придбання виробничих запасів, але й вільних потужностей для оперативного реагування на зміну попиту. У процесі дослідження системи управління виробничими запасами хлібопекарного виробництва уточнено її функції (планування, нормування, організація, стимулювання зниження, облік, контроль, аналіз, регулювання) та підкреслено подвійну роль економічного контролю. Відмічено, що будь-яка управлінська функція інтегрована з контрольною, тому елемент контролю присутній на кожній стадії процесу управління, і це визначає сферу його дії та напрямки формування ефективної системи контролю.

Критично проаналізовано точки зору вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів щодо трактування понять та економічної сутності категорій “виробничі запаси”, “матеріальні ресурси”, “оборотні активи”, “матеріальні потоки”. Доведено, що виробничі запаси хлібопекарних підприємств є значущим елементом кожної групи та сформульовано поняття виробничих запасів як матеріальних ресурсів, які використовуються для виробництва протягом одного виробничого циклу, повністю переносять свою вартість на вартість виробленої продукції, раціональне управління якими є однією з умов ефективного господарювання. Запропоноване трактування точніше відображає ознаки об'єкту

дослідження та підходи щодо визначення виробничих запасів (управлінський, бухгалтерський, контрольний, аналітичний). Проведений аналіз структури та формування виробничих запасів хлібопекарного виробництва свідчить, що речовинною основою продукції хлібопекарного виробництва є борошно, яке має специфічні особливості зберігання, використання і нормування цих процесів.

Виробничі запаси як елемент затрат неможливо розглядати без їхньої класифікації, яка дає повну характеристику, зокрема дозволяє виділити види ресурсів, контролювати їх використання та організувати заходи щодо зниження затрат. Узагальнено та доповнено існуючі ознаки виробничих запасів та виділено наступні критеріальні ознаки, що характеризують об'єкт дослідження в управлінському аспекті та враховують особливості функціонування хлібопекарних підприємств: види виробничих запасів, технічне призначення, цільове призначення, участь у господарських процесах, функції управління, об'єкти управління, показники. Рекомендована класифікація дозволяє раціонально організувати облік і контроль виробничих запасів хлібопекарного виробництва та конструювати їх моделі.

На підставі всебічного аналізу діючої практики хлібопекарних підприємств доведено, що забезпеченням ефективного використання матеріальних ресурсів і сталого розвитку галузі є удосконалення бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю виробничих запасів шляхом підвищення їх оперативності, використання сучасних інструментів управління і можливостей інформаційних технологій.

У другому розділі **“Стан і напрямки удосконалення діючої практики обліку виробничих запасів хлібопекарного виробництва”** досліджено сучасний стан і напрямки удосконалення обліку виробничих запасів, розроблено рекомендації щодо системи гнучкого моделювання процесу формування бюджетів та документального оформлення обліку виробничих запасів з урахуванням організаційно-технологічних особливостей хлібопекарного виробництва, побудовано модель обліку та контролю в автоматизованій системі управління виробничими запасами, що сприяє підвищенню ефективності управління хлібопекарним підприємством.

Організація аналітичного обліку виробничих запасів на кожному окремому хлібопекарному підприємстві залежить від функції та технології виробництва, форм відносин підрозділів і складається з наступних етапів: відбору облікових номенклатур, відбору системи документованого оформлення операцій, побудови загальної схеми обліку, розробки облікових реєстрів, визначення місць виникнення витрат та центрів відповідальності, методів виявлення відхилень від норм.

Дослідження облікової практики та організаційно-технологічних особливостей підприємств хлібопекарного виробництва дозволило внести пропозиції щодо розвитку аналітичного обліку сировини і матеріалів. У бухгалтерському обліку інформація про наявність та рух сировини, основних і допоміжних матеріалів відображається на субрахунку 201 „Сировина та матеріали”. Враховуючи різне технічне призначення цих видів виробничих запасів запропоновано відокремлювати інформацію про основні матеріали, допоміжні матеріали та сировину на аналітичних рахунках: 20101 „Основні матеріали”, 20102 „Допоміжні матеріали”, 20103 „Сировина”. Обґрунтовано доцільність застосування окремих аналітичних рахунків для обліку борошна (основного матеріалу хлібопекарного виробництва) за місцями зберігання: 201011 „Борошно, що зберігається без тари” (у бункерах), 201012 „Борошно, що зберігається у тарі”.

Практика роботи вітчизняних підприємств хлібопекарного виробництва, які використовують великий асортимент виробничих запасів, показує, що навіть самі довершені системи обліку та контролю не можуть бути ефективно задіяні без розробки і впровадження сучасних фінансових інструментів планування, зокрема бюджетування. Тому в роботі розроблено гнучкі бюджети виробничих запасів, які враховують наявність мінімального

(технологічного) запасу (Z_m), обумовленого специфікою хлібопекарного виробництва, та порядок їх формування в залежності від стана залишку матеріалів на початок (Z_p) та кінець (Z_k) періоду (рис. 1).

Доведено, що необхідною умовою ефективності бюджетування на підприємствах хлібопекарної галузі є правильна організація управління за відхиленнями, вибіркового аналізу найбільш вагомих відхилень в порівнянні з встановленими критеріями їх значущості, які сприяють своєчасному прийняттю управлінських рішень. Щоденне узагальнення та аналіз відхилень від норм по місцях виникнення витрат і центрах відповідальності сприяє своєчасному усуненню недоліків в організації постачання, виробництва і попередженню можливості їх появи у майбутньому.

Проведений аналіз форм первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, які використовуються на хлібозаводах, свідчить про те, що вони не відповідають потребам управління за відхиленнями. Тому для оперативного обліку і контролю виробничих запасів в роботі удосконалено форми сигнальної довідки та відомості залишків виробничих запасів за центрами відповідальності. Запропоновані документи враховують специфіку формування технологічного запасу борошна, а також містять причини відхилень та відповідальних за їх виникнення, формалізовані за допомогою системи кодів, що дозволяє оперативно втручатися в процес використання виробничих запасів. З іншого боку, застосування таких документів дозволяє скоротити кількість облікових форм, забезпечуючи при тому достатній склад показників для здійснення оперативного контролю.

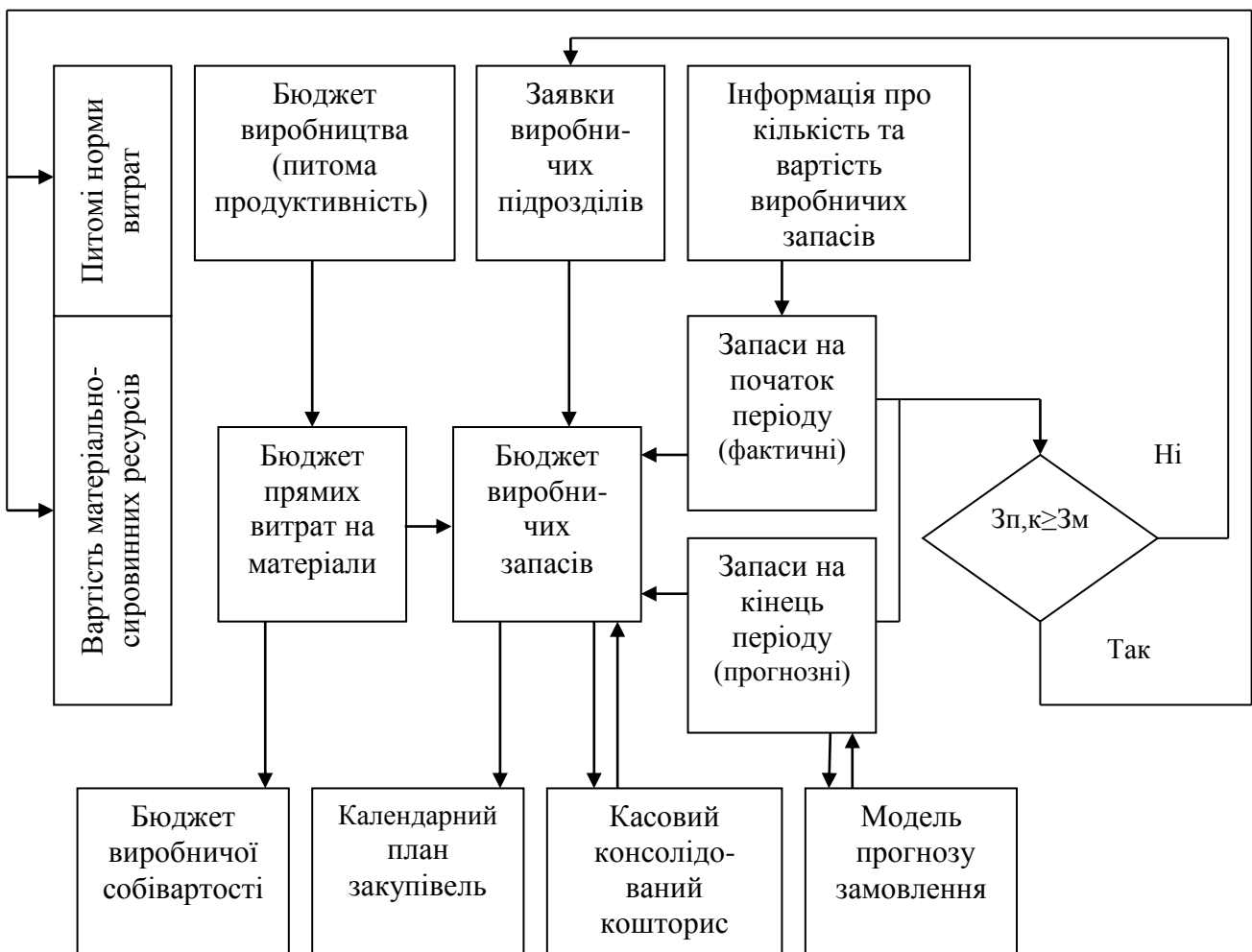


Рис. 1. Схема складання бюджетів закупівлі та використання виробничих запасів

На основі аналізу впровадження сучасних інформаційних технологій в обліку та контролі виробничих запасів визначено особливості їх автоматизації на підприємствах хлібопекарного виробництва. В роботі розроблено етапи моделювання інформаційної бази обліку та контролю виробничих запасів, адаптованої до специфіки хлібопекарного виробництва і спрямованої на виконання функцій управління, що зображено на рис. 2.

Не дивлячись на те, що наукові принципи і методи нормування єдині для усіх галузей промисловості, специфіка хлібопекарного виробництва впливає на нормування сировини та матеріалів. Аналіз основних особливостей організації та методики нормування матеріалів, а також причин, що викликають їх, дозволив рекомендувати використання на хлібопекарних підприємствах розрахунково - аналітичних методів з визначеними нормотворчими показниками, які формують вхідну інформацію облікового - контрольного процесу на першому етапі. Другий етап включає формування даних фактичного використання виробничих запасів за місцями виникнення витрат. Завершальний етап пов'язаний з контролем використання матеріальних ресурсів та ухваленням рішень щодо їх планування та використання в залежності від відхилення фактичних запасів (Фз) від запланованих (Пз).

Третій розділ **“Контроль і аналіз виробничих запасів на підприємствах хлібопекарної галузі”** присвячено обґрунтуванню пропозицій щодо методичних процедур оперативного контролю виробничих запасів та аналізу ефективності їх використання, а також оптимізації параметрів моделі управління запасами хлібопекарного виробництва, що обумовлено необхідністю пошуку резервів зниження витрат.

За сучасних умов господарювання контроль набуває рис постійно діючої науково-обґрунтованої системи спостереження та перевірки процесів господарювання, забезпечує необхідний зворотний зв'язок і систематичне порівняння результатів. Ефективно функціонуючий економічний контроль на підприємстві встановлює відповідність процесів управління і господарювання, виявляє відхилення, допущені при реалізації управлінських рішень, та винних за допущені відхилення, здійснює збір і аналіз даних про діяльність центрів відповідальності. Результати дослідження значення, цілі та завдання оперативного контролю виробничих запасів стали основою розробки процедури оперативного контролю, яка складається з наступних етапів: обґрунтування та контроль нормування виробничих запасів, вибір показників - індикаторів контролю та розкладання їх на складові, вибір підконтрольних показників, на які впливають центри відповідальності, визначення відхилення фактичних значень від запланованих (визначення розміру відхилень, причин і винних у їх виникненні), розробка та впровадження процедур документообігу.

Реалізація запропонованої методичної процедури сприятиме зниженню рівня матеріальних витрат, прискоренню оборотності оборотних засобів і відповідно збільшенню фінансових результатів діяльності хлібопекарних підприємств. Для підвищення якості оперативного контролю виробничих запасів визначено основний індикатор контролю – чиста виручка від реалізації хлібобулочної продукції. Таким чином, було проведено розподіл показників аналізу ефективності використання виробничих запасів на інтенсивні і екстенсивні, значення впливу яких визначено цією диференціацією. При оцінці впливу на зміну чистої виручки хлібопекарного підприємства змін виробничих запасів та коефіцієнту їх оборотності факторний аналіз виконано з використанням методу зональних графіків, який працює при будь-якому співвідношенні між чинниками ефективності використання оборотних засобів. Для автоматизації запропонованої процедури розроблено програму розрахунку та графічного представлення зональних графіків у програмному середовищі Borland Delphi 7.0.

Виходячи з функцій, які виконують виробничі запаси, та їх впливу на фінансові результати діяльності хлібопекарних підприємств, у роботі розглянуто умови формування

запасу борошна - знаходження цільової функції мінімуму витрат на формування виробничих запасів залежно від чинників, що визначають рівень запасів.

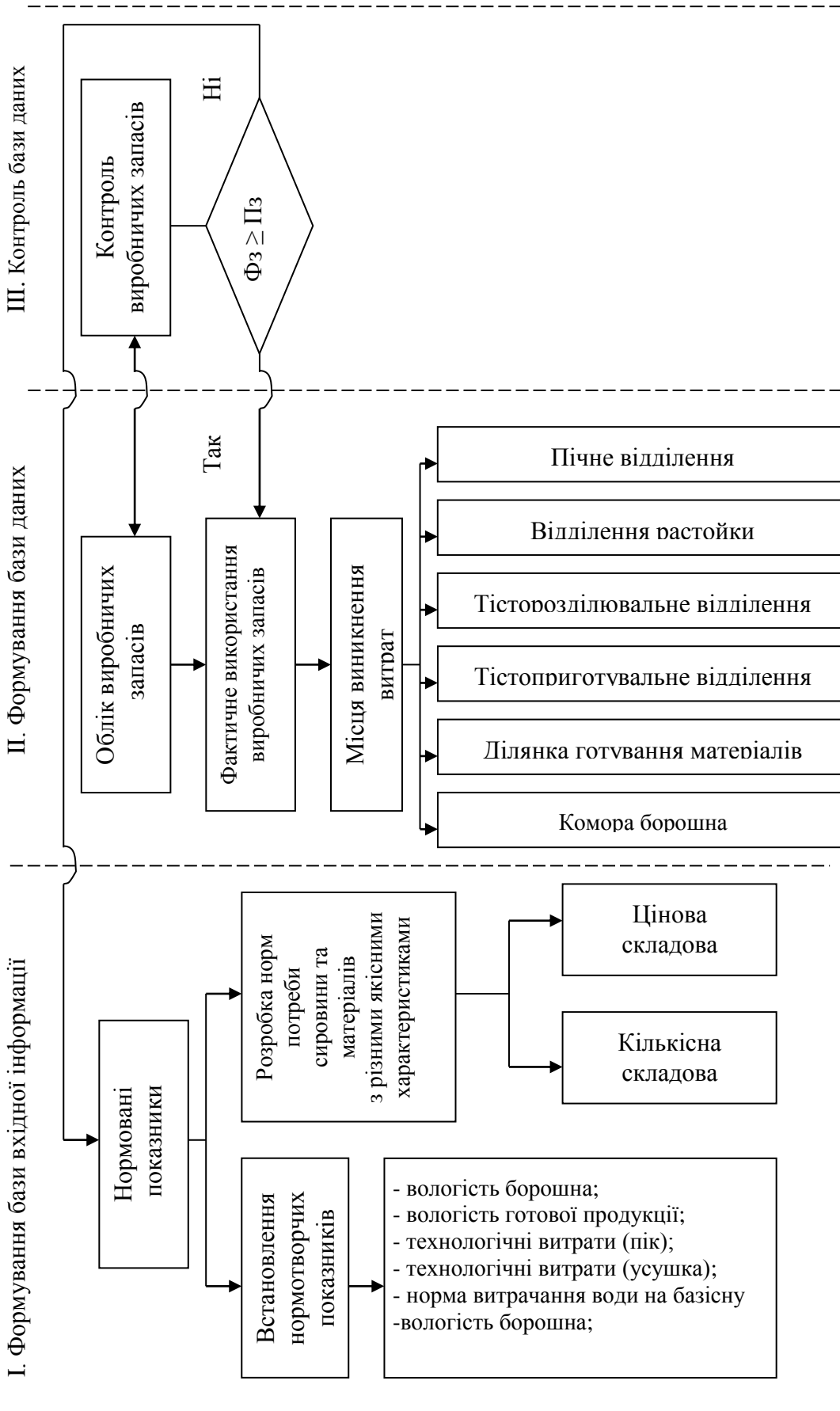


Рис. 2. Модель обліку та контролю в автоматизованій системі управління виробничими запасами

При розробці економіко-математичної моделі партії та періоду постачання основного матеріалу застосовано дворівневу стратегію поповнення запасів.

Враховуючи особливості постачання та зберігання борошна, до структури витратного механізму включено наступні показники, які впливають на вибір стратегії функціонування: вартість експлуатації складського приміщення, витрати з організації постачання, транспортні витрати, витрати з іммобілізації запасів, штрафи при виникненні дефіциту основного матеріалу (табл.1). Застосування введеної іммобілізаційної складової, що характеризує відволікання коштів із обороту, дозволяє враховувати витрати на придбання партії борошна у системі сукупних витрат підприємства на замовлення, постачання та зберігання матеріалів.

Таблиця 1

Показники формування моделі управління запасами

Показник	Розрахунок
Вартість експлуатації складського приміщення	$L_n = k_n F_n$
Витрати з організації постачання	$L_e = \frac{g}{T} + k_e \left(\frac{S}{T} - \frac{\lambda}{2} \right)$
Транспортні витрати	$L_m = k_m \lambda$
Витрати з іммобілізації запасів	$L_i = (1 - E) \left(\frac{S}{T} - \frac{\lambda}{2} \right) C$
Вартість штрафів	$L_u = \frac{d}{2} \left(\frac{s - S}{T} + \lambda \right)$

Визначення сукупних питомих витрат здійснено за формулою 1.

$$L = k_n F_n + \frac{g}{T} + [k_e + (1 - E)C] \left(\frac{S}{T} - \frac{\lambda}{2} \right) + k_m \lambda + \frac{d}{2} \left(\frac{s - S}{T} + \lambda \right); \quad (1)$$

де L – сукупні питомі витрати;
 k_n, k_e, k_m – коефіцієнт пропорційності, експлуатаційні витрати, транспортні витрати;
 F_n – площа складських приміщень;
 g – фіксовані витрати з організації постачання;
 T – інтервал часу між поставками;
 E – нормативний коефіцієнт ефективності;
 C – оптова ціна матеріалу;
 S, s – максимальний та мінімальний запас сировини на складі;
 d – коефіцієнт, який характеризує штрафи за наявністю дефіциту матеріалів;
 λ – інтенсивність споживання.

Оскільки дана модель враховує пропорційний зв'язок максимального запасу матеріалу на складі S і періоду постачання T за допомогою інтенсивності споживання λ , то мінімізацію сукупних витрат виконано по одній з вказаних змінних. За умов $\frac{dL}{dT} = 0$ рішення одержаного рівняння дозволило визначити оптимальну кількість поповнення запасу основного матеріалу на складі та період постачання за формулами 2 та 3.

$$S^{opt} = \frac{2g - ds}{d - 2k_e - 2C(1 - E)}; \quad (2)$$

$$T^{opt} = \frac{1}{\lambda} \left[\frac{2g - ds}{d - 2k_e - 2C(1 - E)} - s \right]; \quad (3)$$

Використання найбільш значущих факторів впливу і адаптація стратегії замовлення запасів до хлібопекарного виробництва дозволили внести істотні уточнення в відому модель, які зробили її гнучкішою до зміни численних умов виробництва та забезпечили значне зниження витрат, що підтверджують матеріали впровадження на підприємствах хлібопекарної галузі Луганської області.

Таким чином, основні положення, рекомендації та висновки дисертаційного дослідження орієнтовані на використання працівниками обліково-контрольних служб підприємств хлібопекарного виробництва для здійснення обліку і контролю виробничих запасів та ефективного управління матеріальними витратами.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі наведено теоретичне узагальнення та нове вирішення наукового завдання, яке виявляється в обґрунтуванні теоретичних засад та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення бухгалтерського обліку та економічного контролю виробничих запасів для забезпечення ефективного управління хлібопекарним виробництвом. Основні наукові та практичні результати проведеного дослідження полягають у наступному:

1. Розвиток підприємств хлібопекарної галузі в умовах ринкових відносин вимагає ефективнішого використання матеріальних ресурсів, що становлять найбільшу питому вагу у собівартості хліба і хлібобулочних виробів. Існуючі недоліки в діючих системах обліку і контролю виробничих запасів переважно пов'язані з недостатністю теоретичних розробок у цьому напрямі з урахуванням специфіки галузі та сучасних потреб управління. З метою подолання виявлених прогалин визначено функціональну роль обліку та контролю в системі управління виробничими запасами хлібопекарного виробництва, підкреслено подвійне значення контролю та взаємозв'язок елементів системи.

2. Критично проаналізовано трактування термінів „виробничі запаси”, „матеріальні ресурси”, „оборотні активи”, „матеріальні потоки”, сформульовано визначення виробничих запасів як матеріальних ресурсів, що використовуються у виробництві протягом одного операційного циклу, повністю переносять свою вартість на вартість виробленої продукції, раціональне управління якими є однією з умов ефективного господарювання.

З огляду на проблеми управління виробничими запасами розширено їх класифікаційні ознаки, які враховують підходи щодо визначення виробничих запасів і дозволяють моделювати обліково-контрольні процеси.

3. Запропоновано використання аналітичних рахунків, дозволяючих відокремити облік основних і допоміжних матеріалів та сировину на аналітичних рахунках: 20101 „Основні матеріали”, 20102 „Допоміжні матеріали”, 20103 „Сировина”; вести облік борошна за місцями зберігання на аналітичних рахунках 201011 „Борошно, що зберігається без тари” та 201012 „Борошно, що зберігається у тарі”, що сприятиме організації та використанню обліку за центрами відповідальності.

4. На підставі дослідження організаційно-технологічних особливостей хлібопекарного виробництва запропоновано порядок бюджетного управління процесами придбання та використання виробничих запасів, що ґрунтується на принципах формування мінімального рівня виробничих запасів.

5. Для ефективного управління виробничими запасами рекомендовано підхід щодо здійснення управління за відхиленнями. В основу формування контрольної інформації про відхилення в рівні виробничих запасів покладено формалізацію причин і відповідальних за можливі відхилення матеріальних витрат з використанням системи кодів, що використано при розробці сигнальної документації та реєстрів бухгалтерського обліку виробничих запасів.

6. Ґрунтуючись на принципах формування та нормування виробничих запасів хлібопекарного виробництва розроблено модель обліку і контролю в автоматизованій системі управління виробничими запасами, що сприяє наданню релевантної інформації та удосконаленню обліково-контрольного процесу.

7. З метою своєчасного ухвалення управлінських рішень запропоновано методику оперативного контролю виробничих запасів хлібопекарних підприємств, яка спрямована на вибір контрольованих показників і аналіз причин їх виникнення для прийняття ефективних управлінських рішень.

8. Проведено аналіз ефективності використання виробничих запасів, який засновано на застосуванні факторної моделі впливу екстенсивних та інтенсивних показників на виручку від реалізації продукції. Запропоновано здійснення аналізу з використанням методу зональних графіків в автоматизованому режимі, що забезпечує швидкість та наглядність розрахунків.

9. З метою визначення оптимальних значень партії і періоду постачання основного матеріалу вдосконалено економіко – математичну модель управління запасами, що враховує вплив найбільш значущих факторів та дозволяє виявити резерви зниження витрат підприємств хлібопекарного виробництва. Використання іммобілізаційної складової витрат на придбання основного матеріалу забезпечує зменшення оптимального розміру партії і періоду постачання борошна, що дає можливість управляти витратами підприємств хлібопекарної галузі.

ПЕРЕЛІК ПУБЛІКАЦІЙ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті в наукових фахових виданнях:

1. Афанас'єва І.І. Оперативний економічний аналіз використання виробничих запасів // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2003. – №1 (59). – С. 10-13.

2. Афанас'єва І.І., Цопа Г.А. Логістика в системі управління матеріалообеспеченням // Маркетинг: теорія і практика. Зб. наук. праць Східноукраїнського університету імені Володимира Даля. – 2003. – №9. – С. 7-12 (здобувачеві належить визначення логістичної складової в менеджменті матеріальних ресурсів).

3. Житна І.П., Афанас'єва І.І. Аналіз завдань та принципів обліку і контролю виробничих запасів // Вісник Технологічного університету Поділля. Серія: Економічні науки. – 2003. – №5 (55). – Ч.2. – Т.1. – С. 108-112 (здобувачеві належить уточнення завдань обліку і контролю виробничих запасів).

4. Афанас'єва І.І. До питання удосконалення організації внутрішньогосподарського контролю та управління виробничими запасами хлібопекарських підприємств // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2004. – №3 (73). – С. 6-9.

5. Афанас'єва І.І. Бюджетное управление как метод повышения эффективности контроля за использованием производственных запасов хлебопекарных предприятий // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2004. – №10 (80). – С. 116-167.

6. Афанасьєва И.И. Информационное обеспечение контроля за использованием производственных запасов // Экономика: проблемы теории та практики. Зб. наук. праць – Вип. 200: В 4-х т. – Том I. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2005. – С. 198-203.

7. Житний П.Е., Афанасьєва И.И. Оптимизация параметров модели управления запасами хлебопекарных предприятий // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2005. – №1 (83). – С. 57-61 (здобувачеві належить модифікація економіко-математичної моделі формування партії основного матеріалу хлібопекарських підприємств).

8. Афанасьєва И.И., Куцурубова З.И. Экономическая сущность и классификация производственных запасов на современном этапе // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2005. – №8 (90). – С. 222-225 (здобувачеві належить визначення економічної сутності та класифікаційних ознак виробничих запасів).

9. Афанасьєва И.И. Использование анализа отклонений материальных затрат на хлебопекарных предприятиях // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2005. – №11 (93). – С. 208-212.

10. Афанасьєва И.И. Система оперативного контроля за использованием производственных запасов хлебопекарных предприятий // Науковий вісник Полтавського національного технічного університету імені Юрія Кондратюка. Економіка і регіон. – 2005. – №2 (5). – С. 180-183.

11. Афанас'єва І.І., Куцурубова І.І. Внутрішній контроль: основні поняття та організація проведення // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2006. – №5 (99). – С. 6-9 (здобувачеві належить уточнення етапів організації внутрішнього контролю).

Друковані праці конференцій:

12. Ткаченко В.П., Афанасьєва И.И. Автоматизация учета производственных запасов // Проблемы впровадження інформаційних технологій в економіці та бізнесі: Тези доповідей II міжнародної науково-практичної конференції (23 травня 2001 р.). – Ірпінь: Академія ДПС України, 2001. – С. 352-354 (здобувачеві належить формування напрямків впровадження автоматизації обліку виробничих запасів на підприємстві).

13. Афанасьєва И.И. Анализ эффективности использования производственных запасов хлебопекарных предприятий // Динаміка наукових досліджень '2004': Матеріали III міжнародної науково-практичної конференції (21-30 червня 2004 р.). Том 42. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2004. – С. 5-7.

14. Афанас'єва І.І. Сучасний стан та перспективи розвитку внутрішньогосподарського контролю // Міжнародні Далівські читання: Матеріали X Міжнародної науково-практичної конференції „Університет і регіон”(17-18 листопада 2004 р.). – Луганськ: Вид-во СНУ ім. Володимира Даля, 2004. – С. 189-191.

15. Афанас'єва І.І. Роль контролю в системі забезпечення конкурентоспроможності підприємства // Міжнародні тенденції розвитку бухгалтерського обліку і аудиту та перспективи для України: Тези доповідей на міжнародній науково-практичній конференції (19 травня 2006 р.). – К.: КНЕУ, 2006. – С. 74-75.

АНОТАЦІЯ

Афанас'єва І.І. Облік та контроль виробничих запасів (на матеріалах підприємств хлібопекарного виробництва). – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит. – Харківський державний університет харчування та торгівлі, Харків, 2006.

Роботу присвячено розробці теоретичних та практичних науково-обґрунтованих рекомендацій щодо удосконалення обліку та контролю виробничих запасів підприємств хлібопекарного виробництва. Уточнено функції системи управління виробничими запасами, що визначає області дії обліку та контролю. Визначено виробничі запаси як значущий елемент матеріальних ресурсів, оборотних активів та матеріальних потоків. Розширено існуючу класифікацію виробничих запасів ознаками, що сприяють прийняттю управлінських рішень, сформульовано принципи формування виробничих запасів, засновані на мінімальному рівні запасу.

Внесено пропозиції щодо аналітичного обліку виробничих запасів хлібопекарських підприємств за місцями зберігання. Для забезпечення оперативності та аналітичності обліку і контролю запропоновано підхід щодо формування гнучких бюджетів придбання й використання виробничих запасів. Удосконалено форми сигнальної документації та облікові реєстри шляхом використання формалізації причин відхилень і відповідальних за їх виникнення. Розроблено автоматизовану модель обліку та контролю виробничих запасів з урахуванням особливостей хлібопекарного виробництва.

Запропоновано методичку оперативного контролю виробничих запасів, що сприяє ефективному використанню матеріальних ресурсів. Подано рекомендації щодо методичної процедури аналізу ефективності використання виробничих запасів. Удосконалено економіко-математичну модель управління запасами, яка заснована на визначенні параметрів постачання основного матеріалу хлібопекарного виробництва.

Ключові слова: облік, контроль, виробничі запаси, хлібопекарне виробництво, управління запасами, аналітичний облік, бюджетування, модель.

АННОТАЦИЯ

Афанасьева И.И. Учет и контроль производственных запасов (на материалах предприятий хлебопекарного производства). – Рукопись.

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 – бухгалтерский учет, анализ и аудит. - Харьковский государственный университет питания и торговли, Харьков, 2006.

Работа содержит теоретические и практические рекомендации по усовершенствованию учета и контроля производственных запасов предприятий хлебопекарного производства.

В первом разделе “Теоретические основы учета и контроля производственных запасов в системе управления хлебопекарным производством” уточнены функции системы управления производственными запасами, подчеркнута двойственная роль контроля, что характеризует взаимосвязь функций. Раскрыта экономическая сущность производственных запасов и сформулировано понятие, характеризующее их как значительный элемент материальных ресурсов, оборотных активов и материальных потоков. Дополнена существующая классификация производственных запасов, признаки которой расширяют подходы к их определению. Для формирования правильного методического инструментария учета и контроля производственных запасов были определены технологические особенности хлебопекарного производства, что позволило сформулировать основные принципы формирования производственных запасов.

Во втором разделе “Состояние и направления совершенствования действующей практики учета производственных запасов хлебопекарного производства” исследована методика учета производственных запасов на предприятиях хлебопекарной отрасли. Внесены предложения по усовершенствованию аналитического учета муки по местам ее хранения, что способствует обеспечению достоверной информацией о центрах ответственности. Разработан порядок формирования гибких бюджетов закупки и использования производственных запасов, который учитывает особенности хлебопекарного производства. Для рациональной организации управления по отклонениям предложен подход к определению значимости отклонений. Разработан перечень причин отклонений в использовании сырья и материалов и ответственных за их возникновение, формализованных с использованием системы кодов, что нашло отражение в предложенных сигнальной справке и ведомости остатков производственных запасов.

Учитывая организационные особенности хлебопекарных предприятий и возможности информационных технологий разработана модель учета и контроля в автоматизированной системе управления производственными запасами, выделены этапы формирования информации учетного и контрольного процессов.

В третьем разделе “Контроль и анализ производственных запасов на предприятиях хлебопекарной отрасли” предложена методика оперативного контроля производственных запасов, осуществление основных этапов которой позволяет оперативно принимать управленческие решения по использованию производственных запасов и эффективно управлять материальными ресурсами.

Для функционирования оперативного контроля рассмотрены требования, предъявляемые к контролируемым показателям, что позволило рекомендовать методику факторного анализа эффективности использования производственных запасов, которая основана на определении влияния интенсивных и экстенсивных показателей с помощью автоматизированного метода зональных графиков.

Особенности формирования и хранения основного материала хлебопекарного производства, использование логистических подходов позволили усовершенствовать экономико-математических моделей управления запасами муки. Предложенный набор параметров модели позволяет учесть влияние иммобилирующей составляющей, которая характеризует отвлечение средств из оборота, и определить оптимальные значения периода и размера партии поставки муки, что значительно снижает затраты хлебопекарных предприятий.

Ключевые слова: учет, контроль, производственные запасы, хлебопекарное производство, управление запасами, аналитический учет, бюджетирование, модель.

ANNOTATION

Afanaseva I.I. Accounting and control of productive supplies (on the materials of breadbaking factories). - Manuscript.

The dissertation to obtain the scientific degree of candidate of economic sciences on speciality 08.06.04. - Accounting, analysis and audit. – Kharkiv State University of Food Technology and Trade, Kharkiv, 2006.

The thesis is dedicated to the development of theoretical and practical scientifically-grounded recommendations for improving accounting and control of productive supplies on the breadbaking factories. The system of expenses management in the functional aspect, which defines the operating sphere of accounting and control, has been specified. The productive supplies have been defined as a significant element of material resources, financial expenses, circulating assets and product flows. The classification of productive supplies on the characteristics which contributes to the management decision making has been proposed.

The propositions as to the analytical accounting of the productive supplies on the breadbaking factories according to the places of storage have been given, and the forms of signalling documentation and journals have been improved. A model of forming flexible budget for productive supplies acquiring and use was suggested for providing efficiency and analyticity of accounting and control. For the first time there was developed an automated model of accounting and control of productive supplies based on the particular features of bread production.

There has been suggested a method of operational control with the use of productive supplies, which provides efficient use of material resources. Recommendations as to the methodical procedure of the analysis of the productive supplies efficient use were presented. The economic and mathematical model of stock control which is based on the defining supply characteristics of basic materials for bread production has been improved.

Key words: accounting, control, productive supplies, bread production, the management of supplies, analytical accounting, budgeting, model.

Підписано до друку 19.12.2006 р. Формат 60*84 1/16. Папір офсетний. Друк офсетний.
Обл. вид. арк. 0,9. Умов. друк арк. 0,9. Тираж 100 прим. Зам. № 53

Харківський державний університет харчування та торгівлі
61051, м. Харків, вул. Клочківська, 333

ДОД ХДУХТ, м. Харків, вул. Клочківська, 333