

Лиса О.В.

УДК 336.6

**ОСОБЛИВОСТІ НОРМУВАННЯ ОБОРОТНИХ КОШТІВ  
ЗА ОКРЕМИМИ ЇХ ЕЛЕМЕНТАМИ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

**Вступ.** Формуючи статутний фонд, підприємство самостійно встановлює плановий розмір оборотних коштів, необхідний для його виробничої діяльності. При цьому оборотні кошти постійно перебувають у русі, тобто переходять з однієї форми в іншу, починаючи з авансування в створення виробничих запасів і закінчуючи трансформацією в грошову форму при реалізації готової продукції покупцями. Важливими етапами такого руху оборотних коштів є незавершене виробництво та формування запасів готової продукції. Саме дослідженню цих етапів руху оборотних коштів присвячена дана стаття.

Як відомо, незавершеним виробництвом вважаються не закінчені виробництвом виробу різного ступеня готовності, що знаходяться у виробничих цехах, де вони повинні бути піддані подальшій доробці. До незавершеного виробництва відносяться також закінчені обробкою виробу, але не прийняті ВТК підприємства внаслідок того, що вони не пройшли встановлені іспити, не відповідають стандартам, технічним умовам або не укомплектовані так, як передбачено в договорах із замовниками. Наявність незавершеного виробництва забезпечує безперервність процесу виробництва, тому грошові ресурси додатково авансуються для утворення на кожному підприємстві необхідних запасів незавершеного виробництва.

Незавершене виробництво має найбільш високу питому вагу в загальних запасах у видах промислової діяльності з тривалим циклом виробництва. До таких видів діяльності в першу чергу відносяться машинобудування, у легкій, харчовій промисловості й перероблення сільськогосподарських продуктів і деяких інших, де тривалість виробничого циклу, як правило, значно менше, питома вага незавершеного виробництва нижче.

Під запасами готової продукції варто розуміти готову продукцію на складах підприємства – від виходу її з виробництва й до відвантаження споживачам або моменту оплати (у залежності від прийнятої облікової політики). Іншими словами, до готової продукції відносяться готові вироби, прийняті технічним контролем і здані на склад або прийняті замовником відповідно до діючого порядку приймання.

Обсяг оборотних коштів, які мають забезпечити постійну потребу підприємства в незавершеному виробництві та в залишках готової продукції, яка не була реалізована й тимчасово зберігається на складах підприємства, визначається шляхом їх нормування.

Методологія нормування оборотних коштів почала формуватися вітчизняною економічною наукою ще з 30-х років ХХ століття. За радянських часів була опублікована значна кількість методик, інструкцій (у тому числі галузевих), монографій по нормуванню оборотних коштів та їх окремих елементів.

Період становлення й розвитку української держави характеризується відсутністю розробок з даних питань. Ослаблення уваги підприємств до планування обсягу оборотних коштів на підставі їх нормування, яке спостерігалось впродовж усього періоду становлення української економіки, відбулося головним чином унаслідок зовнішніх чинників. Норматив оборотних коштів був виключений не тільки з бухгалтерського балансу, але й з поля зору економічних служб підприємств. З однієї сторони, це пояснюється появою безлічі інших проблем, раніше не властивих вітчизняним підприємствам, а з іншого боку – бажанням відмовитися від будь-яких норм і обмежень. Однак, у сучасних умовах господарювання виникла нагальна потреба у відродженні практики планування оборотних коштів підприємств, але на новій якійсній основі. Нормування при цьому має бути не тільки економічним методом точного розрахунку величини оборотного капіталу кожного підприємства, але й способом виявлення внутрішніх резервів.

**Аналіз останніх наукових досліджень.** У сучасних умовах питанням управління оборотними коштами підприємств, у тому числі їх нормування, присвячені роботи таких науковців-дослідників, як Л.М. Бабич, І.О. Бланк [1], Н.М. Бондар, В.В. Бочаров, Ю.А. Долгоруков, Н. Дятлова, О.В. Єфімова, М.І. Іванова [3], Г.Г. Кірейцев, Н. Кравчук [4], В.В. Ковальов, Н.В. Осадчук, Л.В. Пан, А.М. Поддєрьогін [8], І.М. Писаревський [5], А.Р. Радіонов [6], Р.А. Слав'юк [7], Р.С. Сорока, А.Д. Шеремет, А.П. Шило та ін.

**Постановка завдання.** Розгляд існуючої практики процесу обґрунтування розміру матеріальних оборотних коштів підприємств показав, що діючі методи їх кількісної оцінки не враховують певних організаційно-технічних, фінансових та інших особливостей функціонування об'єкта, які спричиняють суттєвий вплив на величину потреби підприємства в оборотних коштах. З метою адаптації існуючої процедури нормування оборотних коштів у незавершеному виробництві та в запасах готової продукції до сучасних умов господарювання пропонується експрес-метод оперативного планування обсягу оборотних коштів у незавершеному виробництві та методичний підхід до розрахунку обсягу оборотних коштів у запасах готової продукції.

**Виклад основного матеріалу дослідження.**

В якості нормованого показника, що приймає участь в обґрунтуванні величини оборотних коштів підприємства, виступає норматив незавершеного виробництва. Нормативна величина залишків незавершеного виробництва відіграє важливу роль у системі управління оборотними коштами підприємства. Норматив незавершеного виробництва – це величина, що обумовлена впливом об'єктивних факторів виробництва й має точну послідовність розрахунків. З метою спрощення нормування розроблений алгоритм розрахунку нормативу незавершеного виробництва. За основу розрахунку візьмемо ті елементи витрат, що здійснюються на підприємстві в процесі виробництва продукції: сировина, матеріали, заробітна плата, відрахування в цільові фонди, загальнопромислові й загальногосподарські витрати.

**ОСОБЛИВОСТІ НОРМУВАННЯ ОБОРОТНИХ КОШТІВ ЗА ОКРЕМИМИ ЇХ ЕЛЕМЕНТАМИ  
НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Фактична величина незавершеного виробництва визначається тільки по закінченні звітного періоду, оскільки дотепер основною метою обліку залишків незавершеного виробництва є визначення його вартості на початок і кінець звітного періоду по всіх виробництвах підприємства для формування собівартості продукції. Ця робота досить трудомістка. Кількість ресурсів, що залишилися в незавершеному виробництві, відображається в первинних документах з обліку вироблення, у балансах цехів і зведеному балансі руху сировини по підприємству. Залишки на кінець місяця, відображені в балансах цехів, переносяться у відомість оцінки незавершеного виробництва по підприємству з наступним угрупованням проміжних підсумків за видами, групами однорідної продукції, найменуваннями, замовленнями кожного підрозділу у вартісному вираженні. Зрозуміло, що з метою формування обґрунтованої величини оборотних коштів така швидкість підготовки інформації неприйнятна. Тому з метою підвищення оперативності підготовки інформації про фактичні залишки незавершеного виробництва й забезпечення функціонування системи формування оборотних коштів, розроблений експрес-метод оперативного планування величини незавершеного виробництва в натуральному й вартісному вираженні. Алгоритм методу представлений на рис.1.



**Рис. 1.** Алгоритм розрахунку величини оборотних коштів у незавершеному виробництві.

У схемі алгоритму задіяні такі умовні позначення:  $НЗВ_{нат}$  – величина незавершеного виробництва на початку дня  $d$ ;  $K_{пвс}$  – коефіцієнт питомої витрати сировини;  $Ц_{вс}$  – ціна одиниці вихідної сировини, грн.;  $ВО_{вс}$  – вартість обробки одиниці вихідної сировини, грн.

Процедуру планування фактичних залишків незавершеного виробництва, можна умовно представити у вигляді трьох етапів. На першому етапі розраховуються норми залишків незавершеного виробництва для кожного виду продукції (з урахуванням виду обробки й технологічного ланцюга виготовлення). Даний процес для конкретного виду продукції здійснюється один раз. Додаткові розрахунки здійснюються надалі з появою нових видів продукції й технологічних ланцюгів.

Вихідними даними для розрахунку є: обсяг і асортимент випуску продукції, кількість робочих днів у періоді, коефіцієнт змінності, тривалість зміни, етап стадії обробки напівфабрикату при знятті залишків. При здійсненні розрахунків необхідно врахувати наступні моменти. По-перше, величина незавершеного виробництва визначається по категоріях, кожна з яких має свій спосіб розрахунку. По-друге, на підприємствах залишки незавершеного виробництва обліковуються й контролюються двома показниками: кількістю залишків у мірі напівфабрикатів і готової продукції та кількістю сировини й основних матеріалів, що входять до їх складу. По-третє, вона залежить від етапу обробки при знятті залишків. Будь-яка стадія обробки містить у собі три етапи: початок обробки, середина обробки (50\*50) і закінчення обробки. На

підприємствах норматив незавершеного виробництва розраховується за умови, що незакінчена обробкою продукція знаходиться в стадії середини обробки. Два інші варіанти при цьому не враховуються.

Метою другого етапу є виявлення відхилень фактичних залишків незавершеного виробництва від нормативних. Для досягнення поставленої мети необхідно забезпечити відповідну організацію обліку випуску продукції. Первинна документація залишається без змін, але передбачає ведення карт обліку випуску продукції. У картах робиться відмітка про надходження й витрачання сировини й напівфабрикатів, випуску продукції; виявляється випередження (відставання) випуску продукції, понаднормативний заділ незавершеного виробництва. У цьому випадку основним принципом обліку служить виявлення відхилень фактичних заділів від установленої норми. Виявлення загальної суми відхилень фактичних залишків від нормативних вимагає обов'язкової інвентаризації незавершеного виробництва, що значно збільшує трудомісткість виробничого обліку і не завжди можливо. Пропонований експрес-метод дозволяє уникнути інвентаризації й виявити відхилення фактичної величини незавершеного виробництва від нормативної шляхом реалізації послідовності розрахункових операцій.

Результатом третього етапу розрахунків служить фактична величина залишків незавершеного виробництва. Вона визначається шляхом додавання значень нормативних залишків до відхилень, виявлених на перших двох етапах розрахунків.

Друга компонента оборотних коштів у незавершеному виробництві – планова величина заробітної плати, яку необхідно виплатити працівникам організації в день  $d$ . В останню компоненту включаються такі витрати, як оплата службових відряджень, пожежній охороні, витрат з техніки безпеки тощо. Можна вважати, що величина загальногосподарських витрат практично не змінюється впродовж усього планового періоду, тобто  $НЗВ_{ЗГВ} = \text{const}$ .

Загальна величина оборотних коштів у незавершеному виробництві ( $ОбК_{НЗВ}$ ) визначається за формулою:

$$ОбК_{НЗВ} = НЗВ_{\text{варт.}}^{\phi} + НЗВ_{ЗПд} + НЗВ_{СФд} + НЗВ_{ЗВВ} + НЗВ_{ЗГВ}, \quad (1)$$

де:  $НЗВ_{\text{варт.}}^{\phi}$  – вартість фактичних залишків НЗВ;

$НЗВ_{ЗПд}$  – мінімальна заборгованість по заробітній платі, що підлягає виплаті в день  $d$ ;

$НЗВ_{СФд}$  – мінімальна заборгованість по внесках до загальнодержавних соціальних фондів, що підлягає виплаті в день  $d$ ;

$НЗВ_{ЗВВ}$  – загальновиробничі витрати;

$НЗВ_{ЗГВ}$  – загальногосподарські витрати.

На наступному етапі операційного циклу керівництво підприємства створює резерви у вигляді запасів готової продукції. Головна ілюзія на рівні повсякденної свідомості полягає в тому, що “запас кишеню не тягне”, і, якщо втратити пильність, то можна упустити момент безконтрольного зростання запасів готової продукції.

При обґрунтуванні розміру оборотних коштів, вкладених у готову продукцію, на нашу думку, інтерес представляє не тільки вартість запасу цієї продукції, що виходить з виробництва, але й вартість готової продукції, що знаходиться на складі підприємства. Стан складу готової продукції визначається двома потоками. Перший потік – надходження готової продукції з виробництва на склад, другий – відвантаження готової продукції зі складу споживачам.

Пропонуючи алгоритм розрахунку величини оборотних коштів у запасах готової продукції, будемо виходити з припущення, що мається один споживач продукції. Алгоритм розрахунку величини оборотних коштів у запасах готової продукції представлений на рис.2. Для більш повного відображення в моделі умов господарської діяльності підприємства необхідно врахувати кількість споживачів готової продукції.

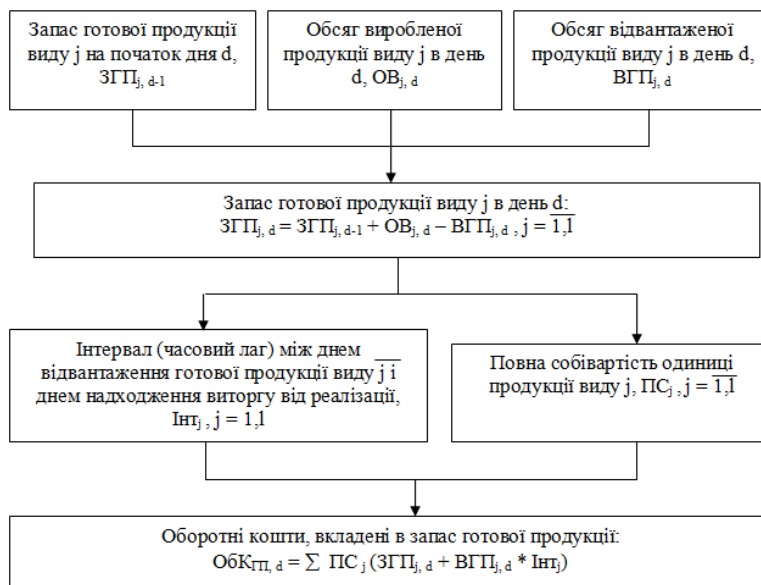


Рис. 2. Алгоритм розрахунку величини оборотних коштів у запасах готової продукції.

**ОСОБЛИВОСТІ НОРМУВАННЯ ОБОРОТНИХ КОШТІВ ЗА ОКРЕМИМИ ЇХ ЕЛЕМЕНТАМИ  
НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Для об'єктивного відображення умов діяльності підприємства з погляду його потреби в оборотному капіталі варто відкоригувати модель визначення  $ОбК_{ГП}$  з урахуванням кількості покупців і замовників реалізованої продукції:

$$ОбК_{ГП} = \sum_{j=1}^I ПС_j * \sum_{c=1}^C (ВГП_c * (\partial - Int_{j,c})) \quad (2)$$

де:  $ВГП_c$  – число одиниць продукції, що відвантажується в день  $d$   $c$ -му споживачеві ( $c = 1, 2, \dots, C$ );  $C$  – загальна кількість споживачів;

$Int_{j,c}$  – розрив у часі між відвантаженням готової продукції виду  $j$  і надходженням виторгу від реалізації для  $c$ -го споживача.

**Висновки.** Таким чином, якщо відома величина оборотних коштів незавершеного виробництва на початок планового періоду, то за допомогою наведеної вище моделі можна послідовно знаходити величину оборотних коштів незавершеного виробництва для будь-якого дня.

Пропонована до розгляду методика нормування оборотних коштів у запасах готової продукції дозволяє одержати дійсно економічно обгрунтований норматив, тому що:

- використовується очевидне співвідношення, що описує зміну величини такого елемента оборотних коштів, як готова продукція: запас готової продукції на початок дня  $d$  дорівнює запасу на початок попереднього дня ( $d-1$ ) плюс збільшення запасу за день ( $d-1$ ) мінус зменшення запасу за цей же день;

- визначені фактори, від яких залежить зміна рівня запасу готової продукції за день. Надходження готової продукції з виробництва призводить до зростання запасу, зменшення запасу готової продукції відбувається унаслідок відпуску готової продукції споживачеві в розмірі, визначеному виходячи з планової величини відвантаженої готової продукції й фактичної наявності готової продукції, підготовленої до відвантаження;

- здійснюється комплексний підхід до формування оборотних коштів у запасах готової продукції, що припускає підвищення економічної обгрунтованості нормування за допомогою такого критерію господарської діяльності, як максимізація одержуваного прибутку.

Застосування пропонованого методичного інструментарію дозволить певною мірою удосконалити процедуру визначення обсягу оборотних коштів у незавершеному виробництві та запасах готової продукції промислового підприємства, а також підвищити оперативність підготовки інформації про залишки незавершеного виробництва.

#### Джерела та література:

1. Бланк И. А. Управление активами и капиталом предприятия / И. А. Бланк. – К. : Ника-Центр; Эльга, 2003. – 448 с.
2. Господарський кодекс України від 16.01.2003 №436-IV : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.rada.gov.ua>
3. Іванова М. І. Системний підхід до управління оборотними коштами / М. І. Іванова // Академічний огляд. – 2004. – № 1. – С. 48-53.
4. Кравчук Н. Організація оборотних коштів промисловості на сучасному етапі / Н. Кравчук // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – 2004. – № 4. – С. 62-69.
5. Писаревський І. М. Підвищення ефективності використання ресурсів у плануванні виробничих процесів / І. М. Писаревський // Фінанси України. – 2005. – № 10. – С. 91-100.
6. Радионов А. Р. Управление запасами и оборотными средствами в условиях рыночной экономики / А. Р. Радионов, Р. А. Радионов // Финансовый менеджмент. – 2003. – № 5. – С. 66-76.
7. Слав'юк Р. А. Структурування власного капіталу підприємств України / Р. А. Слав'юк // Фінанси України. – 2005. – № 8. – С. 123-131.
8. Фінанси підприємств / А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк та ін.; кер. кол. авт. і наук. ред. проф. А. М. Поддєрьогін. – К. : КНЕУ, 2004. – 546 с.