

Antoniuk O. R.

National University of Water and Environmental Engineering

**NORMATIVE AND PRACTICAL PARALLELS
IN DEVELOPMENT OF AUDITING SERVICES IN UKRAINE****Summary**

The author of the article substantiates that it is important to obtain scientific knowledge in the development of auditing services, taking into view various factors. Research indicates that the development of auditing services became very active and auditors are beginning to pay more attention to other non-audit services, which helps to develop auditing market. The author points out different levels of regulatory support for quality assurance of auditing services and real situation on the market. The author's idea of standardization is that the internal standards must be individual and take into account the specifics of a particular firm.

Key words: auditing services, auditing activity, audit, non-auditing services.

УДК 657.471

Колумбет О. П.

Державний університет інфраструктури та технологій

**АНАЛІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ОБОРОТНИМИ МАТЕРІАЛЬНИМИ РЕСУРСАМИ:
СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ХЛІБОПЕКАРСЬКОЇ ГАЛУЗІ**

У статті проведено аналіз ретроспективних аспектів та сучасних тенденцій стратегічних альтернатив розвитку підприємств хлібопекарської галузі України, що дає змогу виявити основні закономірності розвитку галузі, політики ціноутворення у сфері виробництва хліба та хлібобулочних виробів. Важливість подолання економічної кризи на підприємствах хлібопекарської галузі потребує розроблення комплексного підходу до її проблем і дає підстави говорити про необхідність проведення постійного моніторингу й аналізу діяльності підприємств цієї галузі.

Ключові слова: хлібопекарська галузь, перспективи, тенденції розвитку, виробництво, оборотні матеріальні активи, собівартість, хліб, управлінський аналіз, оптимальний розмір оборотних матеріальних активів.

Постановка проблеми. Харчова промисловість є однією з провідних галузей промисловості України. Вона є складовою частиною АПК України, об'єднуючи понад 20 галузей, що виробляють продукти харчування.

Розвиток харчової промисловості базується на використанні сільськогосподарської сировини. Тому розвиток її окремих галузей та їх територіальна організація взаємопов'язані із сільськогосподарським виробництвом. Отже, не дивно, що просторова організація харчової промисловості значною мірою визначається особливостями спеціалізації сільського господарства. Визначальну роль у розміщенні підприємств галузей харчової промисловості відіграють сировина і споживач. Як заключна ланка технологічного ланцюга ця галузь повинна виконувати своє безпосереднє призначення, а саме якомога краще зберегти і перетворити сільськогосподарську продукцію, перетворивши її на товари високої якості. Однак питання дотримання якості та екологічної безпеки продуктів харчування все ще залишаються для нашої держави досить гострими.

Хлібопекарна галузь орієнтується на споживача, оскільки затрати на транспортування готової продукції більші, ніж на перевезення сировини. Це зумовлює розміщення підприємств хлібопекарної промисловості якомога ближче до споживача. Інтегруючись між собою, вони утворюють різні територіальні агропромислові формування.

Доступність хлібобулочних виробів, їх екологічність та якість впливають на рівень продовольчої безпеки держави, виступають індикаторами її соціальної стабільності. З огляду на це необхідність аналізу проблем хлібопекарської галузі й розробки практичних рекомендацій щодо аналізу

забезпеченості підприємств оборотними ресурсами не викликає жодного сумніву, а ці питання набувають неабиякої актуальності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналіз праць показав, що у сучасній науковій літературі відсутній комплексний підхід до вирішення проблем хлібопекарської галузі та вдосконалення політики державного регулювання. Таким чином, у хлібопекарській галузі існує проблема формування економічно обґрунтованого ціноутворення на хліб і хлібобулочні вироби, наслідком якої є дефіцит оборотних матеріальних активів (далі – ОМА). Зокрема, в сучасній науковій літературі проблемі аналізу ОМА не приділено достатньої уваги. Так, в Україні дослідженню проблем формування та використання виробничих запасів присвячено праці М.Я. Коробова, А.М. Кузьмінського, Г.М. Мельничука, С.В. Мниха, А.М. Поддєрьогіна, Т.В. Федченко та інших науковців. Серед зарубіжних вчених відповідними питаннями займалися М. Портер, Ж. Рішар, Р. Франк.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Одним зі шляхів послаблення дефіциту ОМА є покращення управління формуванням і використанням оборотних активів, що зумовлює необхідність дослідження методів їх аналізу та адаптації розрахункової моделі до сучасних умов господарювання.

Мета статті полягає в аналізі сучасного стану хлібопекарської галузі, перспектив її розвитку та розробці практичних рекомендацій щодо моделі оцінки ефективності управління ОМА підприємств хлібопекарської галузі, які б ґрунтувалися на специфіці їх господарської діяльності в умовах сталого розвитку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Хлібопекарська галузь є однією з провідних системоутворюючих галузей вітчизняної економіки.

Вона безпосередньо задіяна в забезпеченні продовольчої безпеки нашої держави, формуванні її експортного потенціалу, а також здатна позитивно впливати на динаміку економічного зростання України. Як і будь-якій іншій галузі, хлібопекарській галузі притаманні чимало особливостей: по-перше, продукція, що виробляється хлібопекарськими підприємствами, відноситься до товарів першої необхідності, тому користується постійним попитом, а саме на продукти харчування витрачається половина бюджетів вітчизняних домогосподарств; по-друге, галузь має тісні інтеграційні зв'язки з АПК, отже, підвищення ефективності функціонування підприємств, що до нього належать, неможливе без вирішення проблем, які наявні сьогодні у тваринництві та рослинництві; по-третє, ринок продовольства характеризується значною ємністю, що робить харчову промисловість досить привабливою для інвестицій; по-четверте, значний вплив справляє політична та економічна ситуація в державі, зокрема на інвестиційну та інноваційну активність підприємств.

Хлібопекарська галузь відноситься до соціально важливих, тому діяльність цієї сфери підпадає під державне регулювання, яке в сучасних умовах є неефективним, тому що сьогодні в галузі склалася ситуація, за якої, з одного боку, відпускні ціни на хлібобулочні вироби обмежуються державою (особливо на соціально значущі сорти хліба), а з іншого боку, хлібопекарські підприємства закуповують сировину й матеріали за ринковими постійно зростаючими цінами.

Отже, основними проблемами хлібопекарської галузі є адміністративне регулювання галузі, яке є досить жорстким і стосується регулювання рівня рентабельності соціальних сортів хліба; використання борошна низької якості; низький коефіцієнт використання виробничих потужностей та значне зношення устаткування; недостатній захист споживачів хліба та хлібопродуктів від неякісної продукції (високого вмісту шкідливих речовин для здоров'я людини). Зазначені проблеми та відсутність спеціального Закону «Про хлібопечення в Україні», який би встановлював основні положення державної політики щодо підтримки виробників хліба та хлібобулочних виробів, створюють нездорову конкуренцію як на ринку хлібу, так і на ринку основної сировини для його виробництва, тобто борошна.

На вирішення цих проблем спрямована Постанова КМУ «Про внесення змін у додаток до постанови Кабінету Міністрів України від 25 грудня 1996 року № 1548 та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України» від 7 червня 2017 року № 394 [1]. Так, з 1 липня 2017 року скасоване державне регулювання цін на продовольчі товари та послуги, а саме торгових надбавок не вище 15% до оптової ціни виробника на 15 груп товарів (борошно, хліб, макаронні вироби, крупи, цукор, яловичину, свинину та м'ясо птиці, варені ковбасні вироби, молоко, сир, сметану, масло вершкове, олію соняшникову, яйця курячі); декларування зміни оптово-відпускних цін на 13 груп товарів (борошно пшеничне вищого, першого та другого ґатунку, борошно житнє обдирне, крупу гречану, яловичину, свинину, м'ясо птиці, варені ковбасні вироби (крім вищого ґатунку), молоко коров'яче питне (пастеризоване, фасоване у плівку), сир кисломолочний з вмістом жиру до 9%, сметану – до 20%, масло вершкове – 72,5%, яйця курячі, цукор-пісок, олія соняшникову); граничних рівнів рентабельності виробництва борошна та хліба соціальних сортів.

Ця Постанова має як позитивні, так і негативні наслідки для виробника галузі. Так, важливість є безперечною, оскільки підприємства хлібопекарської галузі отримали легальну можливість формувати ціну на продукцію залежно від співвідношення попиту та пропозиції. Також до позитивного аспекту скасування державного регулювання слід віднести реальну можливість цінового конкурсування з виробниками, які працюють в тіньовій економіці або використовують спрощену систему оподаткування.

З іншого боку, відмінено процедуру декларування ціни, яка передбачала, що кожне підприємство в разі зміни відпускної ціни більше ніж на 1% повинне було її обґрунтувати на рівні Держпродспоживслужби. Також Постанова відкрила нові можливості розвитку для суміжних галузей АПК. Так, для виробників зернових культур, які реалізували свою продукцію за ціною, нижчою від ринкової, конкурентному підприємству, що виробляло хліб і хлібобулочні вироби, відповідним чином накопичувались збитки і в цілій галузі АПК.

Ринок хліба і хлібобулочних виробів слід розглядати як систему економічних відносин, яка включає їх виготовлення, обіг і розподіл. Якщо розцінювати виробників хліба та хлібобулочної продукції як учасників цього ринку, то треба зазначити, що, згідно з даними Державної служби статистики України, зареєстровані 1 747 підприємств з виробництва хлібобулочних виробів.

Ємність ринку хлібопекарської галузі, згідно з експертними оцінками, становить 4–4,5 млн. т на рік [2]. Ринок хліба в Україні поділений між крупними, середніми та дрібними виробниками. Близько 60,4% продукції хлібопекарської галузі виробляється великими промисловими підприємствами, серед яких слід назвати холдинг «Золотий врожай» Lauffer Group (ТМ «Урожай», «Булкін», «Салтівський», «Коровай»), що об'єднує виробників східного, центрального та південного регіонів України; ПАТ «Київхліб» (ТМ «Київхліб», «БКК», «БКК-преміум», ТМ «Марсель»), що є найбільшим виробником (налічує 17 хлібопекарських підприємств) в м. Києві та Київській області; ТОВ ХК «Хлібні інвестиції» (ПАТ «Теремно Хліб», м. Луцьк, Волинська обл., ТОВ «Бердичівський хлібокомбінат», ПАТ «Чернівецький хлібокомбінат», ТОВ «Перший Столичний хлібо завод» м. Київ, ПАТ «Івано-Франківський хлібокомбінат», ТОВ «Продовольча компанія «Заграва»), що об'єднує виробників Волинської, Київської, Чернівецької, Івано-Франківської та Хмельницької областей; ТМ «Формула смаку» (ПАТ «Риворіжхліб», ТОВ «Миколаївський хлібо завод № 1», ТОВ «Черкасихліб ЛТД», ТОВ «Чернігівський хлібокомбінат, ПАТ «Ніжинський хліб»), що об'єднує виробників Дніпропетровської, Миколаївської, Черкаської, Чернігівської та Полтавської областей; ПАТ «Концерн Хлібпром» (Львівський хлібо завод № 1, Львівський хлібо завод № 5, Завод хлібобулочних напівфабрикатів, Цех кондитерських виробів (м. Львів), Самбірський хлібокомбінат, «Явірмлин», «Вінницяхліб», «Гайсинхліб»), що об'єднує виробників Львівської та Вінницької областей; хлібопекарська корпорація «Кулінічі» (10 спеціалізованих хлібопекарських комплексів), що об'єднує виробників Київської, Полтавської та Харківської областей.

Частка ринку середніх виробників становить 30,6%. Решта продукції, тобто 9%, виробляється міні-пекарнями та пекарнями при супермаркетах. Останні дуже активно розвиваються останніми роками.

Поряд з великими промисловими хлібозаводами розвивається мережа дрібних приватних пекарень. Інтенсивність їх розвитку зумовлена специфікою хліба та хлібобулочних виробів, а саме коротким терміном реалізації, внаслідок чого виробники можуть реалізовувати їх тільки у своєму регіоні. Адаже географічне розширення реалізації збільшує транспортні витрати, а отже, собівартість виробництва, а також знижує якість продукції, що робить її менш конкурентоспроможною порівняно з місцевою.

Протягом останніх років стан хлібопекарської галузі в Україні характеризується негативною динамікою, пов'язаною зі скороченням обсягів випуску хліба і хлібобулочних виробів через зменшення обсягів їх споживання населенням. Так, порівняно з 1990 роком обсяги виробництва хліба впали майже вдвічі, продовжуючи знижуватися. Протягом 2003–2016 років виробництво хлібобулочної продукції скоротилося на 50,32%, або на 1 175 тис. т, а саме до 1 160 тис. т, а за період 2014–2016 років без урахування виробництва на тимчасово окупованих територіях – на 15% (рис. 1).

Крім зменшення виробництва хліба загалом, слід також відзначити зниження обсягів випуску хліба і хлібобулочних виробів у розрахунку на одну особу (табл. 1).

Виробництво хліба та хлібобулочних виробів на одну особу у 2016 році скоротилося на 44,2% порівняно з 2003 роком, у 2016 році без ураху-

вання населення та виробничої діяльності підприємств на тимчасово окупованих територіях порівняно з 2014 роком – на 9,4%. Причому кількість населення скорочувалась меншими темпами, ніж зменшувалось виробництво у хлібопекарській галузі. На цю ситуацію вплинула низка факторів, таких як скорочення кількості населення; зниження платоспроможності населення; наслідки політики державного регулювання хлібного ринку; зміна культури споживання; перебування частини виробничих потужностей на окупованих територіях, внаслідок чого неможливо визначити реальні обсяги виробництва.

Також на результати господарської діяльності підприємств хлібопекарської галузі впливають низька платоспроможність населення, несвоєчасні розрахунки замовників за надану продукцію, підвищення цін на пальне та мастила, висока собівартість продукції, технічно застаріле обладнання. Вагомий вплив на діяльність підприємств справляють податковий тиск, а також часті зміни в податковому законодавстві. Особливо серед факторів, які визначають ефективність функціонування і розвитку хлібопекарської галузі, слід виокремити державне регулювання цін на деякі сорти хліба і хлібобулочних виробів (до 70% [4, с. 237]) з огляду на їх велику роль для підтримання соціальної стабільності у державі. Водночас у галузі спостерігається серйозне відставання зростання цін на сировину від цін на готову продукцію.

Дослідження показали, що збільшення цін на хліб зумовлюється зростанням складових витрат на його виробництво, тобто ціни на борошно, цукор, олію, газ, електроенергію. Так, 50–60% собівартості хліба та хлібобулочної продукції становить вартість сировини та електроенергії. Витрати на 1 тону хлібобулочних виробів за статтями калькуляції такі: сировина й матеріали – 59,5%, зокрема борошно – 54,5%, інша сировина – 5%; паливо та електроенергія на технологічні цілі – 11,9%, зокрема паливо (газ) – 7,8%, електроенергія – 3,1%; заробітна плата – 8,2%; відрахування на ЄСВ – 3,2%; витрати на утримання та експлуатацію устаткування – 4,2%; загальнопромислові витрати – 12,1%; інші витрати – 1% [5, с. 71]. Дослідники зазначають, що темпи зростання цін складових собівартості хліба та хлібобулочних виробів вищі, ніж ціни на хліб.

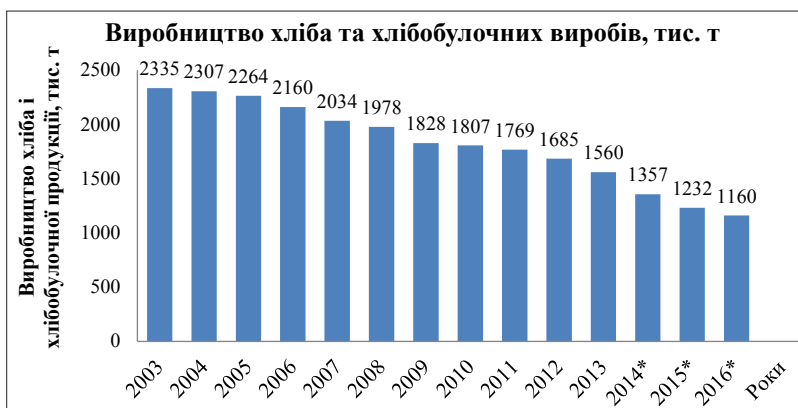


Рис. 1. Динаміка виробництва хліба і хлібобулочної продукції протягом 2003–2016 років у натуральному вираженні

* без урахування тимчасово окупованої території АРК, м. Севастополя та частини зони проведення АТО

Джерело: розраховано автором на основі [3]

Таблиця 1
Динаміка виробництва хліба та хлібобулочних виробів за 2003–2016 років підприємствами України

Показники	Роки														
	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014*	2015*	2016*	
Обсяг виробництва, тис. т	2 335	2 307	2 264	2 160	2 034	1 978	1 828	1 807	1 769	1 685	1 560	1 357	1 232	1 160	
Середня кількість наявного населення, осіб	48 004	47 622	47 281	46 930	46 646	46 373	46 144	45 963	45 779	45 634	45 553	45 427	42 929	42 761	
Обсяг виробництва на одну особу, кг	48,6	48,4	47,9	46,0	43,6	42,7	39,6	39,3	38,6	37,0	34,2	29,9	28,7	27,1	

* без урахування тимчасово окупованої території АРК, м. Севастополя та частини зони проведення АТО

Джерело: розраховано автором на основі [3]

Це призводить до збільшення витрат на виробництво хліба та зумовлює збитковість його виробництва. Так, ціна реалізації хліба не покриває зростаючі витрати на його виробництво, оскільки відбувається подорожчання природного газу для промислових споживачів, зростає мінімальна заробітна плата, зростають тарифи на електроенергію, сировину, витрати на збут й транспортні витрати.

Таким чином, у хлібопекарській галузі існує проблема формування економічно обґрунтованого ціноутворення на хліб і хлібобулочні вироби, наслідком якої є дефіцит ОМА. Одним зі шляхів послаблення його гостроти є покращення управління формуванням і використанням оборотних активів, що зумовлює необхідність дослідження методів їх аналізу та адаптації розрахункової моделі до сучасних умов господарювання.

В умовах ринкової економіки для підприємств хлібопекарської галузі особливо актуальними стають питання раціональної організації процесів управління рухом ОМА і контролю за ним з метою підвищення ефективності матеріально-технічного постачання (для недопущення дефіциту ресурсів), а також збуту виробленої продукції (хліба і хлібобулочних виробів). Це зумовлює необхідність оптимізації запасів та їх ефективного використання, зниження їх рівня та мінімізації ОМА, вкладених у запаси сировини. В умовах недостатності обсягів ОМА та надмірної вартості їх залучення у господарську діяльність це завдання управління аналізу набуває особливої гостроти. Для підприємств хлібопекарської галузі воно матиме два аспекти, які необхідно розглядати у процесі управлінського аналізу ОМА: 1) формування оптимального розміру ОМА за видами виробничих запасів; 2) мінімізація витрат на формування достатніх обсягів ОМА.

Водночас функціонування підприємства за відносно високого рівня запасів також не можна вважати ефективним. У цьому разі підприємство має надлишкові запаси, в які вже вкладені оборотні засоби, що призводить до дефіциту вільних фінансових ресурсів, зниження платоспроможності підприємства; неможливості своєчасного придбання матеріальних ресурсів, необхідних для виробництва; несвоечасності розрахунків з бюджетом і позабюджетними фондами по податках; заборгованості перед персоналом по заробітній платі. Крім того, високий рівень надмірних запасів ОМА призводить до зростання витрат підприємства на їх утримання; зумовлюючи наявність більших складських приміщень, відповідного персоналу для обробки та обліку оборотних засобів, які знаходяться на складі, додаткових комунальних платежів та податків на майно. Додаткові витрати збільшують собівартість готової продукції підприємства і знижують її конкурентоспроможність на ринку. Таким чином, формування оптимального розміру ОМА за видами виробничих запасів можна подати як функціонал, який мінімізує витрати, пов'язані з дефіцитом ОМА, і витрати, пов'язані з формуванням надлишкових запасів. Цей функціонал матиме такий вигляд:

$$F(t) = V_1 + V_2 \rightarrow \min, \quad (1)$$

де V_1 , V_2 – витрати підприємства у період t , пов'язані з дефіцитом ОМА, і витрати, пов'язані з формуванням надлишкових запасів.

Формування достатніх обсягів ОМА для підприємств хлібопекарської галузі передбачає замовлення, зберігання і поставки необхідних ОМА для задоволення попиту на хліб і хлібобулочні вироби протягом певного періоду.

Оскільки, як уже було показано, витрати, пов'язані з управлінням ОМА, мають досить суперечливий характер, у процесі управлінського аналізу повинен визначитись оптимум між недостатніми та надлишковими обсягами запасів відповідно до функціоналу (1).

Для розв'язання цього завдання управління ОМА підприємств хлібопекарської галузі можна використувати 2 підходи: 1) визначення оптимального розміру замовлення для поповнення виробничих запасів; 2) періодична перевірка залишків виробничих запасів. Перший підхід до управління ОМА передбачає безперервний контроль за обсягами запасів і розміщення їх певного розміру, коли рівень запасів досягне певного мінімуму, необхідного для бездефіцитної роботи, доти, доки їх не буде поповнено. Другий підхід передбачає перевірку запасів через певні рівні проміжки часу та їх поповнення, розмір якого визначатиметься за результатами перевірки.

Отже, розв'язок завдання управлінського аналізу ОМА на підприємствах хлібопекарської галузі визначатиметься так:

– за періодичної перевірки розміру запасів слід забезпечити надходження ресурсів в обсягах, встановлених на основі обліку потреби в них;

– за безперервного контролю за обсягами ресурсів необхідно поповнювати запаси на певний (оптимальний) обсяг, коли їх рівень досягне заздалегідь визначеного рівня.

Тоді ефективність впливу на ОМА у кожний період t як результату управлінського аналізу ($R(t)$) можна подати як функціонал:

$$R(t) = f(U(t)) = f(Z_p, Z_o, Z_s, P_d, t) \rightarrow \max, \quad (2)$$

де $U(t)$ – множина впливів на систему ОМА, розроблених у результаті управлінського аналізу; Z_p – витрати на придбання виробничих ресурсів; можуть бути постійними протягом періоду або змінними залежно від розміру замовлення;

Z_o – витрати, пов'язані з підготовкою замовлення на поставки ОМА на підприємство; відносяться до постійних (умовно постійних) витрат і не залежать від розміру замовлення;

Z_s – витрати на зберігання запасів на складі; як правило, враховуються у сумі витрат на одиницю товару за певний період;

P_d – втрати підприємства від дефіциту, зумовлені відсутністю запасів на складі; є суб'єктивною оцінкою, особливо коли оцінюються вартість втрати частини ринку споживачів і можливе зниження доходів у майбутньому.

Таким чином, оптимізація управління ОМА на підприємствах хлібопекарської галузі може бути зведена до таких критеріїв: 1) вибір однієї з можливих моделей управління ОМА з урахуванням обмежень і припущень, які визначаються на основі специфіки господарської діяльності окремих підприємств, а також зауважень, які були зроблені раніше; 2) розрахунок значень параметрів вибраної моделі відповідно до критеріїв (1–2) для забезпечення мінімізації сукупних витрат на придбання і збереження запасів ОМА за певного рівня обслуговування споживачів.

Розглянуті критерії є якісними, але облік і аналіз передбачають використання кількісних критеріїв для однозначної інтерпретації результатів управління ОМА. Тому як критерій відповідності використаної моделі можна застосовувати відношення прирощення потенціального доходу до прирощення витрат на ОМА за умови, що їх значення прямує до 0 (похідна від потенціального доходу до витрат). За модулем це співвідношення не повинне бути меншим від 1:

$$E_m(t) = \left| \lim_{\Delta \rightarrow 0} \frac{\Delta D(t)}{\Delta Z(t)} \right| \geq 1, \quad (3)$$

де $\Delta D(t)$, $\Delta Z(t)$ – прирощення потенціального доходу і прирощення витрат на ОМА.

Використання критерію у вигляді співвідношення (3) дасть змогу дотримуватись основоположного принципу економіки, а саме економічної доцільності витрат.

Достатня адекватність моделі реальному об'єкту (процесу) в умовах ринкової економіки може бути отримана тільки тоді, коли структура моделі за своїми параметрами відповідатиме структурі реального об'єкта (процесу). Тому розробку моделі планування ОМА слід базувати на специфічних особливостях виробничої та фінансово-економічної діяльності підприємств.

Висновки. Аналіз сучасних тенденцій розвитку хлібопекарської галузі України дав змогу виявити такі закономірності. Політика ціноутворення у сфері виробництва хліба та хлібобулочних виробів формувалась під впливом жорстких заходів державного регулювання, які у 2017 році були відмінні. Виробники хлібобулочної продукції отримали можливість вільно встановлювати ринкові ціни на хліб. Ціна на хліб і хлібопродукти поступово зростатиме до встановлення її рівноважного значення, яке задовольнить крупних виробників хліба (лева частка ринку контролюється шістьма товаровиробниками-холдинговими компаніями, такими як холдинг «Золотий врожай» Lauffer Group; ПАТ «Київхліб»; ТОВ ХК «Хлібні інвестиції»; ТМ «Формула смаку»; ПАТ «Концерн Хлібпром» та хлібопекарська корпорація «Кулінічі»). Йдеться про вартість сировини (борошна); енергоносіїв (газу), що використовуються на технологічні цілі; підвищення соціальних стандартів

(зростання мінімальної заробітної плати з 1 січня 2018 року до 3 750 грн. та мінімальної пенсії до 1 497 грн.).

В умовах нестабільного ринкового середовища управлінський аналіз слід розглядати як систему аналізу даних про витрати та результати господарської діяльності у розрізі необхідних для управління об'єктів, оперативного прийняття на цій основі раціональних управлінських рішень з метою оптимізації результатів діяльності підприємства. В процесі управлінського аналізу мають вирішуватися такі основні задачі: якісна оцінка достовірності та повноти інформації; аналітична інтерпретація інформації, яка відображена у фінансовій, управлінській, статистичній та виробничій звітності; оцінка показників та параметрів витрат, доходів і фінансових результатів; моніторинг динаміки зміни показників виробничої та фінансово-економічної діяльності підприємства. Оптимізація управлінням ОМА на підприємствах хлібопекарської галузі може бути зведена до таких критеріїв: 1) вибір однієї з можливих моделей управління ОМА з урахуванням обмежень і припущень, які визначаються на основі специфіки господарської діяльності окремих підприємств; 2) розрахунок значень параметрів вибраної моделі для забезпечення мінімізації сукупних витрат на придбання та зберігання запасів ОМА за визначеного рівня обслуговування споживачів. В умовах недостатності обсягів оборотних засобів оптимізація рівня запасів підприємств хлібопекарської галузі має передбачати формування оптимального розміру ОМА за видами виробничих запасів та мінімізацію витрат на формування достатніх обсягів ОМА. Формування оптимального розміру ОМА слід здійснювати шляхом мінімізації витрат, пов'язаних з дефіцитом оборотних активів, та витрат, пов'язаних із формуванням надлишкових запасів.

Список використаних джерел:

1. Про внесення змін у додаток до постанови Кабінету Міністрів України від 25 грудня 1996 року № 1548 та визнання таким, що втратило чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України: Постанова КМУ від 7 червня 2017 року № 394 // Законодавство України. URL: <http://www.kmu.gov.ua/control/uk/cardnpd?docid=250050387>.
2. Новийченко І.В., Малиновський В.В. Формування конкурентних переваг підприємств хлібного ринку України. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. Вип. 7. С. 432–437. URL: <http://global-national.in.ua/archive/7-2015/94.pdf>.
3. Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
4. Макух Т.О. Особливості державного регулювання фінансового забезпечення підприємств хлібопекарської галузі. Збірник наукових праць НУДПСУ. 2012. № 1. С. 235–241.
5. Солошок А.Л., Мамочка А.Ю. Основні аспекти сучасного розвитку підприємств хлібопекарської галузі України. Продуктивність агропромислового виробництва: економічні науки. 2015. № 27. С. 68–76. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pav_2015_27_12.

Колумбет Е. П.

Государственный университет инфраструктуры и технологий

АНАЛИЗ ОБЕСПЕЧЕННОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ ОБОРОТНЫМИ МАТЕРИАЛЬНЫМИ РЕСУРСАМИ: СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ ХЛЕБОПЕКАРНОЙ ОТРАСЛИ

Резюме

В статье проведен анализ ретроспективных аспектов и современных тенденций стратегических альтернатив развития предприятий хлебопекарной отрасли Украины, что позволяет выявить основные закономерности развития отрасли, политики ценообразования в сфере производства хлеба и хлебобулочных изделий. Важность преодоления экономического кризиса на предприятиях хлебопекарной отрасли требует разработки комплексного подхода к ее проблемам и дает основания говорить о необходимости проведения постоянного мониторинга и анализа деятельности предприятий этой отрасли.

Ключевые слова: хлебопекарная отрасль, перспективы, тенденции развития, производство, оборотные материальные активы, себестоимость, хлеб, управленческий анализ, оптимальный размер оборотных материальных активов.

Kolumbet O. P.

State University of Infrastructure and Technologies

ANALYSIS OF ENTERPRISE PROVISION BY CURRENT TANGIBLE ASSETS: CONDITION AND PERSPECTIVES OF THE BAKERY INDUSTRY DEVELOPMENT

Summary

The analysis of retrospective aspects and modern trends of strategic alternatives to the development of enterprises of the Ukrainian baking industry is conducted in the article. The reasons of recession of the production in the baking industry, ineffective usage of technological lines, obsolescence of production technology and physical facilities in enterprises, as well as the decrease of profitability (growth of unprofitability) in the industry are found out. The importance of overcoming the economic crisis at bakery enterprises requires the development of an integrated approach to its problems and gives grounds to assert, that it is necessary to conduct constant monitor and analyze activities of bakery enterprises in the order to obtain complete information about real condition of affairs and usage it to work-out measures for management development of these enterprises.

Key words: bakery industry, perspectives, development trends, production, current tangible assets, prime cost, bread, management analysis, optimal size of current tangible assets.

УДК 657.1:658+657.6

Куцик П. О.

Кузьма Х. В.

Львівський торговельно-економічний університет

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ КОМІСІЙНИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВА

У статті досліджено основні проблеми обліку та внутрішнього контролю на підприємствах, які здійснюють комісійні операції. Виявлено, що на досліджуваних підприємствах як в методичному, так і в організаційному аспектах облік і внутрішній контроль мають суттєві недоліки, які спричинені недосконалістю нормативно-правового регулювання. Досліджено, що в сучасних економічних умовах відсутні єдині методичні рекомендації з методики та організації обліку і внутрішнього контролю для підприємств, які здійснюють комісійні операції. Виявлено основні недоліки обліку комісійних операцій, а також запропоновано удосконалену методику обліку на досліджуваних підприємствах. В сучасних економічних умовах питання облікової політики на підприємствах, які здійснюють комісійні операції, розглядаються на недостатньому рівні. Встановлено, що до формування облікової політики потрібно підходити зважено, тому що цей процес є досить трудомістким та об'ємним. Розглянуто проблемні питання в теоретичному і практичному напрямках у системі внутрішнього контролю підприємств, які здійснюють комісійні операції.

Ключові слова: підприємство, комісійні операції, облік, внутрішній контроль.

Постановка проблеми. Від якості інформації насамперед залежить ефективна діяльність підприємств, які здійснюють комісійні операції, оскільки вона відображає економічну сутність таких операцій. Розвиток сучасних економічних відносин зумовлює доцільність перегляду підходів до облікового та контрольного забезпечення системи управління з метою підвищення ефективності господарювання та вирішення наявних проблемних аспектів.

Для успішної та ефективної діяльності підприємств, які здійснюють комісійні операції, важливу роль відіграють системи обліку та внутрішнього контролю. Однак на практиці виникає багато питань та проблем, які пов'язані з відсутністю не тільки практичного досвіду, але й теоретичних та законодавчих розробок і рекомендацій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемні питання обліку та внутрішнього контролю на підприємствах, які здійснюють комісійні операції, досліджували такі вчені, як, зокрема, О.Г. Дроздова [6; 7], Ф.Ф. Бутинець, В.О. Озеран [12], В.І. Бачинський, Ю.І. Осадчий [13], А.М. Герасименко [5], М.Ю. Чік, Р.М. Воронко [4].

Мета статті полягає у дослідженні основних проблем в системах обліку та внутрішнього контролю на підприємствах, які здійснюють комісійні операції.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Проаналізувавши діяльність підприємств, які здійснюють комісійні операції, ми можемо сказати, що на досліджуваних підприємствах як в методичному, так і в організаційному аспектах облік і внутрішній контроль мають суттєві недоліки, які спричинені недосконалістю нормативно-правового регулювання. Це спричинене тим, що в сучасних умовах господарювання відсутні методичні рекомендації з методики та організації обліку та внутрішнього контролю для підприємств, які здійснюють комісійні операції. Чинна інструкція про порядок оформлення суб'єктами господарювання операцій під час здійснення комісійної торгівлі непродовольчими товарами затверджена ще в 1997 році (із змінами і доповненнями у 2008 році), тому ми вважаємо, що ця інструкція не враховує сучасні економічні відносини суб'єктів господарювання. Тому недоцільно її повністю використовувати під час побудови обліку на підприємствах комісійної торгівлі. Інші інструкції, правила, положення та методичні рекомендації лише частково враховують організаційні особливості та специфіку діяльності підприємств, які здійснюють комісійні операції, тому їх якщо і можна використовувати, то лише для окремих ділянок обліку (табл. 1).