

**Ключевые слова:** основные средства, критерии признания, классификация, амортизация, стандарты бухгалтерского учёта, план счетов.

#### Annotation

This article has a both practical and methodical issue, that is consider during the basic means calculation. It was offer some measures for improving the calculation quality and authenticity of the representation in the basic means calculation.

**Key words:** fixed assets, criteria for recognition, classification, depreciation, accounting standards, chart of accounts.

УДК 336.148

**Бенько І.Д.,**  
**к.е.н., доцент кафедри обліку в бюджетній та соціальній сфері,**  
**Сисюк С.В.,**  
**к.е.н., доцент кафедри обліку в бюджетній та соціальній сфері,**  
**Тернопільський національний економічний університет**

## АНАЛІЗ ЗАПАСІВ МЕДИЧНИХ УСТАНОВ

**Постановка проблеми.** Реформування системи охорони здоров'я дало можливість впровадити платні медичні послуги у цій галузі, що є додатковим джерелом фінансування ефективного розвитку інфраструктури, сучасних технологій у галузі охорони здоров'я, підвищення ефективності роботи, збільшення обсягу облікових робіт, в результаті чого виникла необхідність створення більш сучасного та потужного інструменту для контролю за раціональним, ефективним та цільовим використанням фінансових коштів.

На даний час не вирішеними залишаються питання забезпечення рівних умов медичного обслуговування населення територіальних громад, реалізації єдиних підходів до управління, функціонування і фінансування медичних закладів різної підпорядкованості, збалансування відносин між державним та комунальним секторами галузі, які виникають через різне забезпечення медичних закладів препаратами, лікувальними засобами, нормами витрат на харчування та інше.

Зазначені проблеми вимагають наукового аналізу можливих інструментів, шляхів та напрямів удосконалення організаційно-економічного механізму управління запасами бюджетної установи. Ефективність та якість роботи медичних установ підвищується в результаті систематичного й глибокого аналізу використання запасів. Застосування методів аналітичних досліджень сприяє удосконаленню й підвищенню рівня управління медичними установами. Саме тому, ефективне використання запасів на сучасному етапі розвитку економіки України – одне з найважливіших завдань бюджетної установи, адже матеріальні запаси становлять вагомую частку видатків закладів не виробничої сфери [1, 18].

Метою діяльності бюджетних установ є досягнення передбачених кошторисами показників, виконання поставлених програмою фінансування завдань і функцій. Діяльність таких установ здійснюють за рахунок фінансування з державного чи місцевого бюджетів. Крім того, бюджетним установам дозволяється здійснювати господарську діяльність: надавати платні послуги, здавати в оренду державне майно, продавати непотрібні установі основні засоби, вести наукову роботу за господарськими договорами, що дозволяє одержувати додаткові надходження, тобто спеціальні кошти.

Для здійснення господарської діяльності бюджетними установами використовуються запаси, які є найбільш важливою і значною частиною оборотних активів будь-якої установи. Категорія „запаси” широко використовується у бюджетних установах, основним продуктом діяльності яких є послуги. Під запасами бюджетних установ розуміють засоби, які є задіяні у виробничому процесі і які забезпечують його безперервність [3, 16].

На відміну від господарських підприємств в бюджетних установах при використанні запасів їх вартість не відноситься на собівартість послуг чи діяльності установи, а списується на видатки кошторису за відповідним кодом економічної класифікації видатків (КЕКВ). При цьому використання запасів на протязі поточного бюджетного періоду не є обов'язковим – частина їх може бути перехідними залишками на наступний бюджетний рік з тим, щоб забезпечити її діяльність на початку нового року. Використання запасів здійснюється тільки на передбачені статутними документами завдання або ж у процесі надання платних послуг, що передбачені кошторисом установи.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Сучасні наукові дослідження головним чином

націлені на проблеми організації обліку, проведення контролю та аналізу діяльності бюджетних установ. Зокрема, проблеми обліку, контролю та аналізу функціонування установ знайшли відображення в наукових працях багатьох українських вчених: П.Й.Атамаса, Р.Т. Джоги, Ф.Ф. Бутинця, Г.І.Кіндрацької, С.В. Левицької, С.В.Свірко та інших [2,89].

Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, слід відзначити, що проблема пошуку нових підходів до формування кошторисів бюджетних установ в умовах стрімких ринкових перетворень та обмеженості фінансових ресурсів потребує подальшого науково-практичного дослідження. В значній мірі це зумовлено трансформаційними процесами в Україні, направленими на досягнення міжнародних стандартів економічної діяльності.

**Постановка завдання.** Метою даного дослідження є вивчення особливостей проведення аналізу запасів медичних установ та розробка пропозицій і висновків щодо напрямів подальшого вдосконалення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Економічний аналіз дає змогу виявити взаємозалежності між окремими параметрами установ, своєчасно визначити тенденції в розвитку процесів і накреслити найбільш ефективні варіанти рішень. Аналіз на основі планової і фактичної інформації дає кількісну та якісну оцінку змін, що відбуваються щодо заданої програми. Отже, економічний аналіз є одним із важливих інструментів управління і повинен широко застосовуватись в господарській практиці [6, 20].

Безпосереднім предметом аналізу є причинно-наслідкові зв'язки, які складають основу економічних відносин, що виникають на рівні окремих бюджетних установ в процесі виконання ними своїх функцій. В процесі проведення аналізу вивчають фактори змін у результатах господарської діяльності медичних установ.

У даний час спостерігається ріст потреби установ в запасах, що може бути задоволена придбанням більшої кількості матеріалів або за рахунок більш ощадливого використання наявних ресурсів. Найбільш прийнятним і ефективним, особливо в умовах дефіциту бюджетних ресурсів, є другий шлях, тобто ощадливе використання наявних запасів. Але при цьому варто враховувати, що всі витрати медичних установ можна розділити на дві групи:

- витрати матеріалів, які використовуються в процесі надання послуг і які можна скоротити без шкоди для задоволення потреби в них і підвищення якості обслуговування (канцелярські приналежності, господарські матеріали);
- витрати, які впливають на яку-небудь сторону діяльності установи і які безпосередньо пов'язані з підтримкою життєдіяльності людей, що одержують послуги (продукти харчування, медикаменти й перев'язувальні засоби, що мають значну частку в загальному обсязі матеріальних витрат) [8, 105].

Дотримання режиму економії по більшості матеріальних запасів, що використовуються в установі, повинне бути обмежене доцільністю, раціональністю їх розподілу й використання без шкоди якості лікування хворих.

Вживання в жорстких умовах обмеженого фінансування бюджетних установ неможливе без реалізації економічних методів, дієвість яких стає реальною лише при глибокому й всебічному аналізі використання наявних ресурсів. За даними бухгалтерського обліку і економічного аналізу в бюджетних установах розкриваються факти безгосподарності у використанні запасів.

Ефективність використання запасів характеризується системою абсолютних і відносних показників. Абсолютні показники використовуються в обліковій практиці і слугують для аналізу абсолютних відхилень у натуральному і вартісному вимірі. Відносні показники характеризуються насамперед оборотністю запасів. Під оборотністю запасів розуміється тривалість повного їх кругообігу з моменту придбання до використання на потреби лікарні. Оборотність запасів характеризується рядом взаємозалежних показників: тривалістю одного обороту в днях, кількістю оборотів за певний період (коефіцієнт оборотності). Узагальнюючі показники дають загальну характеристику стану фінансування установи для придбання матеріальних ресурсів та їх використання, а також визначають вартість зайнятих в установі запасів на одне ліжко-місце (коефіцієнт завантаження).

За даними балансу можна зробити узагальнений висновок про те, який мінімальний обсяг запасів знаходиться в лікарні для забезпечення її безперебійної діяльності. Абсолютні залишки запасів на дату складання балансу можуть змінюватися за рахунок двох факторів: кількості і вартості. Розрахунок впливу кількісного і вартісного факторів на зміну суми запасів кожного виду розраховують за методом абсолютних різниць. Для визначення причин росту залишків запасів проводять їх аналіз за однотипними групами в кількісних (натуральних) і вартісних величинах.

Однією з умов роботи лікарні є забезпеченість установи ресурсами для нормальної безперебійної діяльності. Для оцінки забезпеченості лікарні матеріалами в процесі аналізу насамперед визначається рівень споживання матеріальних запасів і його зміна в порівнянні з попередніми роками. Рівень споживання запасів доцільно розраховувати як у цілому по всіх спожитих матеріалах, так і по кожній групі окремо. Але при цьому необхідно враховувати, що по деяких видах матеріальних цінностей, які споживаються установою для забезпечення її нормального

функціонування (господарські матеріали й канцелярські приналежності, паливно-мастильні матеріали, тара, запасні частини) характеристики варто проводити в цілому, а не за питомими видатками, тому що їх споживання безпосередньо не пов'язане зі зміною обсягу надаваних послуг [7, 87].

Оцінку зміни видатків запасів, а також рівня їх споживання в лікарні проводять на підставі даних, які відображені в звіті форми № 6 „Звіт про рух матеріалів і продуктів харчування”.

Особливістю витрат на харчування є те, що вони безпосередньо пов'язані з турботою держави про збереження й зміцнення здоров'я людей. У медичних установах вони повинні виступати як лікувальний засіб і бути спрямовані на відновлення здоров'я хворих. Тому в подальшому доцільно було б проаналізувати дотримання передбачених норм видатків на харчування. Однак, враховуючи мізерні розміри коштів, які направляються на харчування хворих потреба в такому аналізі відпадає сама по собі.

Закупівля запасів лікарнею відбувається шляхом проведення торгів (тендерів) відповідно до Закону України „Про здійснення державних закупівель” № 2289-VI від 1 червня 2010 року (в редакції Закону України від 06 вересня 2012 року № 5203 VI). Цей закон застосовується до всіх замовників та закупівель товарів, робіт та послуг, які повністю або частково здійснюються за рахунок державних коштів, за умови, що вартість предмета закупівлі товару (товарів), дорівнює або перевищує 100 тисяч гривень. За результатами процедури закупівлі лікарня укладає договір, який передбачає набуття права власності на товари за державні кошти. Саме тому однією з складових аналізу запасів є дослідження ритмічності постачання тих чи інших матеріальних ресурсів, медикаментів, продуктів харчування і таке інше. Величина цього показника характеризує рівень виконання договорів постачання та можливість персоналом лікарні ефективно та своєчасно забезпечувати лікувальний процес.

Коефіцієнт ритмічності поставок розраховується за формулою:

$$K_p = \frac{\sum \text{ВП}_{\text{викон}} - \text{ВП}_{\text{невик}}}{\sum \text{ВП}_{\text{план}}}, \quad (1)$$

де:  $\text{ВП}_{\text{викон}}$  – фактичні обсяги поставок, але не більше ніж заплановано;

$\text{ВП}_{\text{невик}}$  – фактичні обсяги недопоставок;

$\text{ВП}_{\text{план}}$  – виконання поставок за планом [7, 72].

Крім того, слід звернути увагу на те, що внаслідок збільшення постачання, з метою виконання умов договору, в лікарні можуть утворитися залишки запасів, які за своєю специфікою не можуть зберігатися тривалий період часу. Отримана за результатами аналізу інформація може слугувати для працівників контролюючих органів підставою для перевірки дотримання передбачених норм видатків на харчування.

**Висновки з проведеного дослідження.** Аналіз запасів здійснюють з метою підвищення ефективності їх використання. Величина і структура запасів повинна забезпечувати потреби медичної установи, які знаходять відображення в обсягах фінансування. Основні критерії ефективності використання запасів полягають у тому, що поточні запаси повинні бути мінімальні, але достатні для успішної і безперебійної роботи медичної установи. Для цього необхідно вивчити динаміку запасів, фактори, що визначають їх розвиток, асортиментну структуру та обіг запасів, оцінити ефективність роботи з управління запасами та її вплив на діяльність медичного закладу.

### Бібліографічний список

1. Заросило А.П. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ : навчальний посібник / А.П.Заросило, М.А.Болюх. – К. : КНЕУ, 2008. – 655 с.
2. Кіндрацька Г.І. Економічний аналіз: теорія і практика / Г.І.Кіндрацька, М.С.Білик, А.Г., Загородній. – Львів: Магнолія, 2007. – 440 с.
3. Лондаренко О.О. Економічна природа видатків та її вплив на обліково-аналітичні аспекти бюджетних установ / О.О. Лондаренко // Економіка. Фінанси. Право. – 2008. – № 9. – С. 15-19.
4. Мізюк Б.М. Сучасна логістика: моделювання інформаційних потоків у торговельних мережах : монографія / Б.М. Мізюк, Н.І. Бойко – Львів: Львівська комерційна академія, 2011. – 205 с.
5. Немченко А. С. Організація та економіка у фармації / А. С. Немченко. – Х.: Золоті сторінки, 2005. – 504с.
6. Федак Л.М. Логістика / Л.М. Федак // Логістика: теорія і практика. – Луцьк: Луцький національний технічний університет. – 2012. – №1. – С. 18-25.
7. Череп А.В. Економічний аналіз: навчальний посібник / А.В.Череп. – К. : Кондор, 2006. – 160 с.
8. Шеремет О.О. Фінансовий аналіз : навчальний посібник / О.О.Шеремет. – К. : Київ, 2009. – 194 с.

### Анотація

У статті розглянуто методику проведення аналізу запасів медичних установ, які є одним із найважливіших для забезпечення їх діяльності видом ресурсів і дають можливість установі виконувати свої функції. Проведено аналіз впливу факторів на ефективне використання запасів. Сформульовано висновки щодо напрямів подальшого вдосконалення.

**Ключові слова:** запаси, економічний аналіз, фактори впливу, планові і фактичні показники, медична установа, інструмент управління.

#### Аннотація

В статье рассмотрено методику проведения анализа запасов медицинских учреждений, которые являются одними из важнейших для обеспечения их деятельности видом ресурсов и дают возможность учреждению выполнять свои функции. Проведен анализ влияния факторов на эффективное использование запасов. Сформулированы выводы относительно направлений последующего совершенствования.

**Ключевые слова:** запасы, экономический анализ, факторы влияния, плановые и фактические показатели, медицинское учреждение, инструмент управления.

#### Annotation

In the article is considered method of leadthrough of analysis of supplies of medical establishments, which are one of major for providing of their activity the type of resources and enable establishment to execute the functions. The analysis of influence of factors is conducted on the effective use of supplies. Conclusions are formulated in relation to directions of subsequent perfection.

**Key words:** supplies, economic analysis, factors of influence, planned and actual indexes, medical establishment, management instrument.

УДК 657.013

**Рожелюк В.М.,**  
к.е.н., доцент кафедри ОБСС,  
**Денчук П.Н.,**  
к.е.н. доцент кафедри ОВС,  
**Тернопільський національний економічний університет**

## КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ МЕНЕДЖМЕНТУ ПІДПРИЄМСТВА

**Постановка проблеми.** На початку третього тисячоліття Україна докладає багато зусиль до інтеграції в сучасну європейську та світову співдружність. Цей факт безпосередньо пов'язаний з необхідністю доведення до високого рівня всіх сфер економічного життя країни.

Вітчизняні підприємства перебувають на дуже складному етапі свого розвитку. Поряд з економічною кризою, постійними змінами податкового законодавства йдуть процеси накопичення досвіду в галузі, які формують нові антикризові форми господарювання, що вимагають від менеджменту підприємства заходів з формування та зміцнення конкурентоспроможності в умовах постійних змін зовнішнього середовища.

Метою обліково-аналітичного забезпечення менеджерів фірми є забезпечення управлінського персоналу підприємства повною, своєчасною та достовірною інформацією для прийняття поточних і стратегічних управлінських рішень. Управління підприємством вимагає систематичної інформації про господарські процеси, їх характер і обсяг, про наявність матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, їх використання, про фінансові результати діяльності. Основним джерелом такої інформації є дані поточного бухгалтерського обліку, що узагальнюються у фінансовій звітності, яка використовується не тільки для економічного аналізу діяльності окремого підприємства з метою одержання інформації, необхідної для управління, а й для узагальнення результатів у масштабі галузей і економіки загалом. Бухгалтерський облік ведуть всі підприємства, незалежно від їх форми власності. Недбалість і неточність у системі ведення бухгалтерського обліку може завдати чималих збитків. Невід'ємними складовими бухгалтерського обліку є великий потік первинних документів, постійне виконання арифметичних операцій, перевірка правильності розрахунків і здійснення операцій, зіставлення даних з інформацією на суміжних ділянках обліку тощо. Система обліку та звітності повинна ґрунтуватися на прийнятих у світовій практиці методологічних принципах і підходах до аналітичних досліджень, спрямованих на всебічний вплив на діяльність підприємства для забезпечення отримання прибутку та зміцнення його фінансових позицій на ринку.