

ANALIZA UTILIZĂRII EFICIENTE A STOCURILOR DE MATERIALE

V. Ignat, dr. conf. univ.

Universitatea Agrară de Stat din Moldova

INTRODUCERE

Pentru asigurarea procesului de producție o condiție necesară este prezența continuă a activelor circulante în formă materială. Pentru efectuarea procesului de producție entitățile agricole necesită stocuri de carburanți, de îngrășăminte minerale, de semințe, de nutrețuri, cât și de inventar și echipament de protecție. Utilizarea acestora sporesc costurile de producție, în consecința cărora obținem produse. Astfel, activele circulante din forma costurilor de producție în formă materială trec în forma de produse finite. Astfel, activele circulante obțin forma materială la două etape ale circuitului economic: la prima etapă, unde rezultatul procesului de aprovizionare este procurarea obiectelor de muncă, necesare pentru fabricarea produselor (produse petroliere, îngrășăminte minerale, piese de schimb etc.); la etapa a doua a circuitului, ca rezultat al procesului de producție, se fabrică produsele finite.

Dacă în primul caz activele circulante posedă calitățile obiectelor de muncă, atunci în al doilea caz acestea reprezintă produsul muncii. Însă în ambele cazuri, caracterul circulant este unic: ele efectuează o rotație completă în perioada unui ciclu de producție, trecând dintr-o formă în alta. Astfel, la activele circulante se raportează două grupe de resurse: sub formă de stocuri de producție și produsele agricole. Aceste două grupe de resurse sunt unite într-o grupă unică a activelor curente, care includ mai multe feluri de valori materiale [5, p. 31].

În domeniul evidenței materialelor se utilizează un șir de indicatori financiari care servesc drept bază pentru calcularea obligațiilor fiscale, luarea deciziilor manageriale și economice. Toți utilizatorii documentelor contabile sunt cointeresați în veridicitatea determinării indicatorilor financiari.

Datele contabile despre stocurile de mărfuri și materiale au o deosebită importanță atât la nivel microeconomic cât și la nivel macroeconomic. Ele contribuie la rezolvarea celor mai diverse probleme cum ar fi: formarea unui mediu de afaceri favorabil pentru atragerea investițiilor străine; estimarea performanțelor întreprinderilor în onoarea obligațiilor față de stat și partenerii de afaceri; dezvoltarea sectorul public prin majorarea

veniturilor bugetare datorită colectării impozitelor, taxelor și altor plăți calculate în baza datelor contabile; monitorizarea și exercitarea controlului asupra întreprinderilor cu proprietate de stat; combaterea tranzacțiilor ilegale; asigurarea la nivel internațional a comparabilității indicatorilor macroeconomici etc.

Omenirea în procesul existenței și dezvoltării sale, a tins să studieze diferite laturi ale ei. Sunt cunoscute multe laturi ale vieții sociale, însă din vechime apare problema asigurării cu bunuri materiale. Satisfacerea nevoilor populației a fost și rămâne baza activității economice. O cerință primară a existenței, asigurării și menținerii funcționale a procesului de producție la întreprinderi o reprezintă angajamentul de evidență strictă a operațiilor aferente stocurilor de materiale.

Este necesar de menționat faptul că stocurile de materiale reprezintă active circulante destinate fabricării produselor, prestării serviciilor, necesităților comerciale, administrative etc. ale entităților. Un interes mare, pentru majoritatea agenților economici, reprezintă contabilitatea valorilor materiale reieșind din faptul că desfășurarea activității oricărui agent economic presupune acționarea unor mari diversități de valori materiale, fără de care este imposibilă desfășurarea activității oricărei întreprinderi, atât agricolă cât și de altă destinație.

1. ANALIZA SITUAȚIEI ECONOMICE GENERALE A RESURSELOR TEHNICO-MATERIALE ȘI APROVIZIONAREA CU RESURSE MATERIALE

Aprovizionarea și asigurarea integrală și oportună a întreprinderii cu materii primă și resurse materiale necesare influențează direct atât activitățile desfășurate cât și rezultatele acestor activități. Desfășurarea normală a procesului de aprovizionare a întreprinderii cu resurse materiale nu poate fi realizată fără un program (plan) de aprovizionare care să prevadă asigurarea necesară respectivă în mod ritmic și operativ cel puțin pentru un an. De modul în care se derulează procesul de aprovizionare depinde constituirea rezervelor pentru

materii prime și materiale, precum ritmicitatea producției.

Analiza procesului de aprovizionare poate fi structurată pe mai multe segmente, cum ar fi:

- acoperirea necesarului de aprovizionare cu contracte corespunzătoare încheiate cu întreprinderea și furnizorii;
- realizarea programului de aprovizionare a întreprinderii în total și pe principalele resurse materiale;
- asigurarea necesarului de materii prime și resurse materiale pentru producție din punct de vedere cantitativ, calitativ și termen.

De regulă în orice unitate economică de producție mecanismul aprovizionării și asigurării cu resurse materiale trebuie să funcționeze ireproșabil. Orice abatere afectează desfășurarea normală a procesului de producție și declanșează dereglări intersistemice în lanț [1, p.78]

Analiza aprovizionării și asigurării întreprinderii se începe cu aprecierea generală a planului de aprovizionare a întreprinderii cu diferite feluri de materiale pe parcursul perioadei de gestiune. Pentru aceasta se utilizează tabelul 1.

Tabelul 1. Aprecierea generală a Î.M. „Călărași Divin” S.A., planul de aprovizionare a entității cu resurse materiale.

Tipurile de materiale	Anul		Abaterea absolută (+/-)	% îndeplinirii planului de aprovizionare
	2012	2013		
A	1	2	3=2-1	4=(2:1)*100
Materiale – total	5478133	4617758	+860375	84,29
Materii prime și material de bază	47125	484410	+437285	1027,9
Semifabricate și articole de completare	1603	4374	+2771	272,86
Combustibil	56724	90009	+33285	158,68
Ambalaje și materiale pentru ambalaj	3385556	2421904	-963652	71,54
Piese de schimb	231758	235341	+3583	101,55
Alte materiale	1328157	128528	-1199629	9,68
Materiale de construcție	-	-	-	-
Materiale cu destinație agricolă	427210	103192	-324018	24,15

Conform calculelor efectuate observăm că planul de aprovizionare cu resurse se află într-o descreștere semnificativă, care constituie 15,71% în anul 2013 față de anul 2012. O altă descreștere se observă la ambalaje și alte materiale, care are o descreștere în anul 2013 față de anul 2012 corespunzător cu 28,46 și 90,32 %. Concomitent se observă în Î.M. „Călărași Divin” S.A. că materialele de construcție complet lipsesc. Cercetând toate datele am observat că planul de aprovizionare este într-o stare satisfăcătoare. Se determină aprovizionarea întreprinderii cu materiale conform contractelor încheiate cu furnizorii.

2. ANALIZA ECONOMICĂ A STOCURILOR DE MATERIALE

Continuitatea procesului de producție impune existența justificativă a stocurilor de materiale atât la început, cât și la finele perioadei de gestiune. Orice entitate economică de producție trebuie să fundamenteze de sine stătător necesarul

în aceste stocuri și reconstituirea lor pe o perioadă durabilă, ținând cont de tendința modificării activităților desfășurate [1, p. 80].

Stocurile reprezintă cantitățile fizice de materiale, produse sau mărfuri necesare fiecărei faze a ciclului de exploatare (aprovizionare, producție, desfacere), pentru a asigura desfășurarea continuă și ritmică a activelor de exploatare. Caracterului continuu al producției (sau al desfacerilor), i se opune, din motive economice, caracterul discontinuu al aprovizionărilor.

Din punct de vedere financiar, stocurile reprezintă alocarea de capital ce nu poate fi recuperat până când aceste stocuri nu parcurg întregul ciclu de exploatare și sunt valorificate prin vânzarea și încasarea produselor, lucrărilor sau serviciilor realizate de întreprindere.

Stocul de producție reprezintă o cantitate de resurse, care este rezultatul unei cereri și al unei oferte, al unui mod de organizare a activității de asigurare materială și care trebuie să asigure consumul între două reaprovizionări; necesitatea existenței acestuia este determinată de:

- necoincidența în timp și spațiu a producției și consumului de resurse;

- existența anumitor incertitudini în ce privește asigurarea cu resurse și care fac necesară existența unor stocuri de resurse materiale, cum ar fi:

- stocurile de siguranță – pentru incertitudini în ce privește consumul, cantitățile livrate și timpul de livrare;

- stocurile speculative – pentru eliminarea unor influențe negative ale creșterii prețurilor etc.;

- existența unor ritmuri diferite dintre producție (consum) și asigurarea [10, p.158].

De regulă, analiza stocurilor de materiale vizează mai multe aspecte:

Primul aspect se referă la evoluția stocurilor de materiale față de volumul producției fabricate sau venitul din vânzări. În acest context ritmul de majorare a indicatorilor de volum trebuie să depășească ritmul de majorare a stocurilor respective în unități valorice.

Al doilea aspect se referă la evoluția stocurilor de materiale față de nivelul considerabil al acestora (la nivelul programat, mediu sau

maxim). Este de menționat că procesul real de formare a stocurilor de materiale și mișcarea lor pe parcursul perioadei de gestiune contribuie la apariția unor abateri obiective – subiective. Problema – cheia însă este, frecvența și limitele acestor abateri.

Al treilea aspect al analizei stocurilor de materiale se referă la examinarea gradului de imobilizare al acestora (în zile). În prealabil se recomandă gruparea tuturor stocurilor de materiale ale întreprinderii analizate în: stocuri normale, stocuri cu mișcare lentă, stocuri fără mișcare și stocuri disponibile.

Al patrulea aspect important al analizei stocurilor de materiale se referă la determinarea și examinarea rezervei în zile de fiecare fel de materiale concrete sau pe grupe de materiale necesare pentru desfășurarea tuturor activităților la întreprinderea analizată.

Această etapă a analizei poate fi efectuată atât în unitățile naturale cât și în unități valorice. Dacă apelăm la informația care reflectă componența și mișcarea stocurilor de materiale pe parcursul perioadei de gestiune în unități valorice, în cele mai dese cazuri se propune spre utilizare tabelul 2.

Tabelul 2. Componența și mișcarea stocurilor de materiale pe parcursul anului 2011 în Î.M. „Călărași Divin” S.A., lei.

Denumirea materialului aflat în stoc	Sold la începutul perioadei de gestiune	Mișcarea		Sold la finele perioade de gestiune	Sold final în zilele de consum
		Intrări	Ieșiri		
A	1	2	3	4=1+2-3	5=(4÷3)x360
1. Materii prime și materiale de bază	47125	437285	-	404410	-
2.Semifabricate și articole de completare	1603	2771	-	4374	-
3. Combustibili	56724	33285	-	90009	-
4.Ambalaje și materiale pentru ambalat	3385556	-	963652	2421904	904,77
5. Piese de schimb	231758	3583	-	235341	-
6. Materiale de construcție	-	-	-	-	-
7. Materiale cu destinație agricolă	427210	-	324018	103192	114,65
8.Alte materiale	1328157	-	49629	1278528	9274,22
9. Obiecte de mică valoare și scurtă durată la valoare de bilanț inclusiv:	1536476	260495	-	1796971	-
-în stoc	83517	-	35918	47599	477,08
-în funcțiune	1452959	296413	-	1749372	-
10. Total materiale	5478133	-	860375	4617758	x

Din datele tabelului 2, rezultă că întreprinderea analizată poate asigura procesul de producție cu ambalaje și materiale pentru ambalat, cît și materiale de construcție de mică valoare și scurtă durată la fel materiale cu destinație agricolă.

3. ANALIZA EFICIENȚEI UTILIZĂRII RESURSELOR MATERIALE ÎN BAZA INDICATORILOR GENERALIZATORI SINTETICI

Parte componentă a „bazei tehnico-materiale” a întreprinderii agricole, „resursele materiale” au prin specificul lor un rol deosebit de important în creșterea cantitativă și calitativă a producției agricole.

Din „resursele materiale” ale entităților agricole, fac parte următoarele grupe de resurse economice: materii prime, materiale combustibile, obiecte de inventar, îmbrăcămintea; producția în curs de execuție; active biologice și ambalaje.

În legătură cu componența menționată a „bazei materiale”, se impune precizarea că în sfera de cuprindere a acesteia nu sunt incluse toate acele „elemente” considerate din punct de vedere contabil ca fiind „mijloace circulante materiale”. Potrivit „activului” din bilanțul contabil, „mijloacele circulante materiale” figurează la capitolul „stocuri” – cu o sfera mai largă de cuprindere decât „baza materială” – unde mai sunt înregistrate și alte mijloace circulante materiale care practic nu fac parte din „baza materială” propriu-zisă a exploatațiilor agricole, respective: semifabricate, produsele finite, produsele reziduale și mărfurile.

Analiza economică a „resurselor materiale” are în esență ca obiect relevarea asigurării întreprinderii agricole cu întreaga gamă necesară de asemenea mijloace și a modului în care au fost utilizate acestea în procesul de producție, în vederea

identificării rezervelor interne menite să contribuie la o îmbunătățire substanțială a acestui dublu proces.

În acest context, o filieră și o metodologie de analiză cu un caracter mai complex - dat fiind specificul situației întâlnite în agricultură – sunt necesare, pe de o parte, în ceea ce privește „materile prime și materiile consumabile” care fac obiectul unei aprovizionări și al unei utilizări relativ ritmice pe parcursul unui an, iar pe de altă parte, în ceea ce privește „animalele” care prin rolul lor de mijloace de muncă și în același timp de obiecte ale muncii dobândesc în cadrul „bazei materiale” un „statut” radical deosebit față de toate celelalte mijloace componente [4, p. 507].

Eficiența utilizării resurselor materiale se analizează după următorii indicatori:

1. Randamentul materialelor care ne arată câtă producție obține întreprinderea la fiecare leu de materiale consumate.

$$R_m = VPG \times VPF : CM$$

unde, *VPG* este valoarea producției globale;

VPF – valoarea producției fabricate;

CM – consumuri totale de materiale.

Creșterea în dinamică se apreciază pozitiv.

2. Consumuri specifice de materiale:

$$C_s = CM : VPG, VPF \times 100\%$$

Caracterizează necesarul de materiale pentru a produce un leu de producție globală sau fabricată. Consumurile specifice sunt elementul principal al costului producției de aceea fiecare unitate economică este cointereseată în reducerea lui [4, p.83].

Analizând datele din tabelul 3, se evidențiază tendința de modificare în dinamică a eficienței materialelor consumate. Observăm că consumul specific de materiale s-a diminuat în anul 2013 față de 2012 cu 57,55% care a influențat foarte mult rezultatul randamentului materialelor ce în dinamică înregistrează creșterea semnificativă cu 136,09% ceea ce dă

Tabelul 3. Analiza eficienței utilizării resurselor materiale în Î.M. „Călărași Divin” S.A.

Tipurile de material	Anul		Abaterea absolută (+-)	Ritmul de creștere, %
	2012	2013		
A	1	2	3=2-1	4=(2:1)x100
1. Valoarea materiilor consumate (CM), mii lei	5458,13	4617,76	-760,37	84,29
2. Valoarea producției agricole globale (VPG), mii lei	14595	28986	+14391	198,6
3. Consumul specific de materiale, (CM÷VPG)*100	37,53	15,93	-21,6	42,45
4. Randamentul resurselor materiale consumate (VPG÷CM), lei	2,66	6,28	+3,62	236,09

dovadă că valoarea producției globale crește în anul 2013 față de anul precedent 2012 cu 98,6 %.

Factorii principali, care modifică consumul specific de material, sunt:

- modificarea structurii și randamentului producției fabricate.
- modificarea normei consumului de materiale pe unitate de produs.
- modificarea tarifelor la materialele consumate.
- modificarea prețurilor la producția finită.

Analiza eficienței utilizării materialelor poate fi efectuată și după indicatorii naturali de eficiență. Un astfel de indicator se considera coeficientul de utilizare a materialelor, $K = M_f / M_p \times 100$

unde, M_f , M_p – cantitatea consumată efectiv și după plan;

Diferența dintre cantitatea cea efectivă și cea planificată reprezintă supraconsumul sau economisirea materialului la fabricarea produsului concret.

Pentru a releva rezervele de majorare a gradului de utilizare a materialelor se utilizează relația:

$$R_m = (M_f + M_p) \times V_f,$$

unde, V_f este volumul efectiv al produsului concret.

Aprofundând analiza sub acest aspect se va calcula influența factorilor legați de utilizarea materialelor concrete la fabricarea produsului concret. Acești factori sunt:

- stocul inițial de material;
- intrări de materiale;
- consumuri de materiale pe unitate de produs;
- stocul materialului la sfârșit de an;

Determinînd influența factorilor legați de utilizarea resurselor materiale la devierea volumului producției fabricate se efectuează în 2 etape:

I etapă. Se determină variația volumului producției fabricate sub acțiunea următorilor factori:

- ✓ stoc la început de an;
- ✓ intrări de materiale;
- ✓ consumul specific de materiale;
- ✓ stoc final;

II etapă. Se calculează influența factorilor generali de utilizare a materiei prime și materialelor la devierea volumului producției fabricate, acești factori sunt:

- ✓ Consumul total de materiale (CM);
- ✓ Randamentul materialelor (RM).

Legătura dintre VPF, cu acești factori se exprimă prin relația:

$$VPF = CM \times R_m$$

În practica analitică calculul și aprecierea influenței factorilor privind aprovizionarea, asigurarea, utilizarea resurselor materiale asupra modificării volumului producției fabricate pot fi efectuate prin 2 metode:

I. Calculul și aprecierea factorilor de aprovizionare, asigurare și utilizare a unui material concret la fabricarea unui produs concret.

II. Calculul și aprecierea factorilor generalizatori sintetici privind asigurarea și utilizarea resurselor materiale la devierea volumului produselor fabricate.

Folosirea formelor analizei eficienței utilizării materialelor sunt reflectate în tabelul 4. Conform calculelor efectuate în tabelul 4 se evidențiază contribuția factorilor la modificarea valorii

Tabelul 4. Calculul influenței factorilor generali privind asigurarea și utilizarea resurselor materiale la devierea valorii producției agricole globale din Î.M. „Călărași Divin” S.A.

Indicatorul	Anul		Abaterea (+,-)	Inclusiv sub influența:	
	2012	2013		ΔCM	ΔR_m
A	1	2	3	4	5
Valoarea producției agricole globale (VPG), mii lei	14595	28986	+14391	-2288,58	+16716,29
Consumul total de material (CM), mii lei	5478,13	4617,76	-860,37	X	X
Randamentul resurselor material consumate (Rm), lei	2,66	6,28	+3,62	X	X

producției agricole globale. Se relevă căile interne de majorare a acestuia pe viitor. Astfel valoarea producției agricole globale în anul 2013 s-a majorat față de anul 2012 cu 14391 mii lei ce a dus la descreșterea valorii producției agricole globale sub

influența consumului de materiale cu 2288,58 mii lei, însă majorarea randamentului resurselor materiale consumate cu 3,62 lei a condus la creșterea valorii producției agricole globale cu 16716,29 mii lei.

CONCLUZII

Conform calculelor efectuate observăm că planul de aprovizionare cu resurse se află într-o descreștere semnificativă, care constituie 15,71% în anul 2013 față de anul 2012. O altă descreștere se observă la ambalaje și alte materiale, care are o descreștere în anul 2013 față de anul 2012 corespunzător cu 28,46 și 90,32 %. Concomitent se observă în Î.M. „Călărași Divin” S.A. că materialele de construcție complet lipsesc. Cercetând toate datele am observat că planul de aprovizionare este într-o stare satisfăcătoare. Se determină aprovizionarea întreprinderii cu materiale conform contractelor încheiate cu furnizorii.

Analizând informația prelucrată se evidențiază tendința de modificare în dinamică a eficiența materialelor consumate. Observăm că consumul specific de materiale s-a diminuat în anul 2013 față de 2012 cu 57,55% care a influențat foarte mult rezultatul randamentului materialelor ce în dinamică înregistrează creșterea semnificativă cu 136,09% ceea ce dă dovadă că valoarea producției globale crește în anul 2013 față de anul precedent 2012 cu 98,6 %.

Conform calculelor efectuate se evidențiază contribuția factorilor la modificarea valorii producției agricole globale. Se relevă căile interne de majorare a acestuia pe viitor. Astfel valoarea producției agricole globale în anul 2013 s-a majorat față de anul 2012 cu 14391 mii lei ce a dus la descreșterea valorii producției agricole globale sub influența consumului de materiale cu 2288,58 mii lei, însă majorarea randamentului resurselor materiale consumate cu 3,62 lei a condus la creșterea valorii producției agricole globale cu 16716,29 mii lei.

Pentru înlăturarea obiecțiilor depistate și ameliorarea gestiunii stocurilor de materiale propunem următoarele:

- efectuarea inventarierii totale a tuturor bunurilor economice;
- determinarea volumului optim a stocului de materiale;
- micșorare cheltuielilor de organizare a comenzilor, păstrarea și întreținerea materialelor în depozite;
- normarea costurilor de materiale, combustibil cu ajutorul analizei dinamicii lor și stabilirii tendinței acestora;
- majorarea activelor materiale cu scopul posibilității de sporire a bazei tehnico-materiale;
- menținerea și îmbunătățirea planului de aprovizionare a întreprinderii cu toate resursele materiale;

- prognozarea stocurilor de materiale în dependență de cererea întreprinderii și oferta din exterior etc.

Valorificarea acestor propuneri va permite îmbunătățirea analizei stocurilor de materiale în Î.M. „Călărași Divin” S.A.

Bibliografie

1. **Bălănuță, V.** Analiza gestionară. Chișinău: ASEM, 2003. 101 p. ISBN-4935-9853-1-8
2. **Bulgaru V., Freacăuțeanu V.** Perfecționarea contabilității stocurilor la întreprinderile agricole. Chișinău: Print -Caro, 2011. 311 p. ISBN 978-9975-4187-0-6
3. **Bulgaru V.** Evaluarea curentă a stocurilor. În: *Agricultura Moldovei*, 2006, nr. 7-8, p. 6-8.
4. **Cojocaru C.** Analiza economico-financiară a exploatațiilor agricole și silvice. București. Editura: *Economică*, 1997. 420 p. ISBN 973-582-310-1
5. **Grigori L., Bîrcă A.** Ghid la contabilitatea întreprinderii. Chișinău: Editura ASEM, 2009, 121 p. . ISBN 9975-75-476-47
6. **Robu V., Georgescu N.** Analiza economico-financiară. București: Editura *Economică*, 2005. 258 p. ISBN 973-9198-29-5
7. **Tcaci N., Tcaci A.** Analiza gestionară. Chișinău. Editura: *CEP USM*, 2013. 242 p. ISBN978-9975-71-481-5
8. **Țiriulnicova N., Paladi V., Gavriluc L. ș.a.** Analiza rapoartelor financiare. Ediția a 2-a, Chișinău: *ACAP*, 2011. 400 p. ISBN 978-9975-78-995-0
9. **Țurcanu V.** Analiza rapoartelor financiare, Chișinău. Tipografia Centrală, 2004. 384 p. ISBN 978-9975-9786-8-2
10. **Valceanu Gh.** Analiza economic-financiar. București. 2005, 447 p. ISBN 973-709-174-4

Recomandat spre publicare: 17.11.2016.