

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ**

КАФЕДРА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

ГОНЦА Юлія Леонідівна

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ
В УМОВАХ РЕСУРСОЗБЕРЕЖЕННЯ**

Дипломна робота на здобуття освітнього ступеня «Бакалавр»

Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»

Науковий керівник:

кандидат економічних наук,

доцент кафедри аналізу та аудиту

Мулик Тетяна Олексіївна

ВІННИЦЯ – 2023

Затверджую

В.о. завідувача кафедри аналізу
та аудиту

_____ Т.О. Мулик

« _____ » _____ 20__
р.

ЗАВДАННЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

Студент(у/ці) _____ Гонці Юлії Леонідівні _____

на тему «Облік та аналіз запасів підприємств в умовах ресурсозбереження»

затверджена Наказом від « _____ » _____ 2022 р., № _____

Календарний план виконання магістерської роботи

Структура роботи		Термін підготовки
Вступ		до 22.12.2022 р.
Розділ 1	до 27.01.2023 р.	до 27.01.2023 р.
Розділ 2	до 28.02.2022 р.	до 28.02.2022 р.
Розділ 3	до 31.03.2023 р.	до 31.03.2023 р.
Висновки та пропозиції		до 15.04.2023 р.
Список використаних джерел		до 15.04.2023 р.

Термін подання роботи на кафедру

для попереднього захисту « _____ » _____ 20__ р.

Завдання видав керівник « _____ » _____ 20__ р.

Підпис _____

АНОТАЦІЯ

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні аспекти обліку і аналізу запасів на підприємстві в умовах ресурсозбереження.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку та аналізу запасів у сільськогосподарських підприємствах. Для проведення даного дослідження було визначено підприємство ТОВ «Агрона Фрут Україна» м. Вінниця.

Метою роботи: є розробка і обґрунтування теоретичних і практичних положень щодо обліку та аналізу запасів підприємства а також напрями удосконалення їх організації.

Завдання роботи: розглянути економічну сутність та класифікацію запасів; дослідити оцінку запасів; охарактеризувати нормативну базу обліку та аналізу виробничих запасів; оцінити організаційно-економічну характеристику ТОВ «Агрона Фрут Україна»; проаналізувати документальне оформлення руху запасів підприємства; дослідити методику синтетичного та аналітичного обліку запасів на підприємстві; висвітлити проблеми обліку запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві; розкрити роль, завдання, інформаційне забезпечення та організація аналізу виробничих запасів; провести аналітичну оцінку наявності, руху та ефективності використання запасів підприємства; дослідити процес вдосконалення методу аналізу виробничих запасів.

За результатами дослідження сформульовані висновки та пропозиції щодо вдосконалення обліку та аналізу запасів підприємства.

Ключові слова: запаси, виробничі запаси, готова продукція, товари, облік запасів, аналіз запасів.

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ РЕСУРСОЗБЕРЕЖЕННЯ

- 1.1. Економічна сутність та класифікація запасів
- 1.2. Визнання та оцінка запасів на вітчизняних підприємствах
- 1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу запасів підприємств

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ РЕСУРСОЗБЕРЕЖЕННЯ

- 2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Агрона Фрут Україна»
- 2.2. Документальне оформлення руху запасів підприємства
- 2.3. Синтетичний та аналітичний облік запасів підприємства
- 2.4. Проблеми обліку запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

- 3.1. Роль, завдання, інформаційне забезпечення та організація аналізу виробничих запасів
- 3.2. Аналіз наявності, руху та ефективності використання запасів підприємства
- 3.3. Вдосконалення методу аналізу виробничих запасів

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми. Для суб'єктів господарювання запаси відіграють вагомую роль забезпеченні їх нормальної безперебійної роботи і наданні ними послуг. Вагому частину собівартості становлять витрати щодо використання запасів. Звичайно це зумовлює необхідність створення певних важелів для управління запасами суб'єктів господарювання, такі умови дозволять досягнути максимальної оптимізації економії коштів і придбання та використання наявних запасів.

Отримання інформації про всі події, які можуть відбуватися з запасами та якою кількістю та вартістю вона забезпечена та як ефективно вони використані, дозволить правильна та ефективна організація обліку, аналізу та контролю.

На основі якісної облікової інформації базуються управлінські рішення. В свою чергу, бухгалтерський облік складає базу інформаційної системи, удосконаливши її можна покращити ефективність забезпечення системи управління підприємства. Результатом проведення реформи бухгалтерського обліку було внесено вагомі зміни, які суттєво вплинули на розкриття облікової інформації про запаси. Перебудову обліку на підґрунті нових принципів, процедур та методів, які відповідають міжнародній практиці і знаходять своє відображення в обліковій політиці передбачаються новими підходами до організації і ведення бухгалтерського обліку.

Важливим моментом є те, що в системі бухгалтерського обліку, запаси існують як одна із найскладніших і найвідповідальніших ділянок обліку, і що вимагає скрупульозності, відповідальності та великих затрат робочого часу на обробку даних та кількість об'єктів обліку.

Удосконалення контролю і аналізу запасів суб'єктів господарювання займає не менш важливе значення. Визначаючи контроль як функцію управління, можемо поставити йому використовуватися як засіб зворотного зв'язку між об'єктом і в цілому системою управління, оскільки він інформує

про справжній стан об'єкта, що керується. Використовуючи економічний аналіз маємо змогу детальніше дослідити ті операції з запасами, які дозволяють підвищити ефективності управління та використання коштів і дійти до обґрунтованих висновки і пропозиції, стосовно їх оптимізації.

Дослідженням проблем обліку виробничих запасів та оцінки фінансового стану підприємства займалися такі видатні науковці, як Азаренкова Г.М., Бабіч В.В., Безруких П.С., Василенко Ю.А., Голенко О.М., Журавель Т.М., Іваниєнко В.В., Кулаковська Л.П., Кужельний М.В., Легенчук С.Ф., Ловінська Л.Г., Довга Т.А., Федченко Т.В., Правдюк Н.Л., Мулик Т.О., ЗDIRKO Н.Г., Іщенко Я.П., Подолянчук О.А., Кованль Н.І. та інші. Але незважаючи на достатню кількість досліджень публікацій потребує більш детального визначення термін "виробничі запаси", висвітлення теоретичних аспектів удосконалення обліку виробничих запасів на аграрному підприємстві, а також оцінки фінансового стану з точки зору використання виробничих запасів.

Мета і завдання дослідження. Метою дипломної роботи є виявлення передумов, теоретичне та практичне дослідження організації і методики обліку та аналізу запасів, раціональна організація обчислювальних робіт на сільськогосподарському підприємстві в сучасних умовах господарювання.

Досягнення поставленої мети зумовило постановку і вирішення наступних наукових та практичних задач:

- розглянути економічну сутність та класифікацію запасів;
- дослідити оцінку запасів;
- охарактеризувати нормативну базу обліку та аналізу виробничих запасів;
- оцінити організаційно-економічну характеристику ТОВ «Агрона Фрут Україна»;
- проаналізувати документальне оформлення руху запасів підприємства;
- дослідити методику синтетичного та аналітичного обліку запасів на підприємстві;

- висвітлити проблеми обліку запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві;

- розкрити роль, завдання, інформаційне забезпечення та організація аналізу виробничих запасів;

- провести аналітичну оцінку наявності, руху та ефективності використання запасів підприємства;

- дослідити процес вдосконалення методу аналізу виробничих запасів.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку та аналізу запасів у сільськогосподарських підприємствах.

Предметом дослідження Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні аспекти обліку і аналізу запасів на підприємстві в умовах ресурсозбереження.

Методи дослідження. Основою дослідження є фундаментальні положення економічної теорії, праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем фінансового та управлінського обліку а також економічного аналізу запасів.

Для реалізації поставлених завдань дослідження використовувались такі методи: діалектичний метод пізнання та теоретичного узагальнення – для комплексного дослідження питань бухгалтерського обліку виробничих запасів; групування та статистичних порівнянь – для оцінки стану оборотності запасів сільськогосподарських підприємств; аналізу і синтезу – для узагальнення інформації щодо забезпечення сільськогосподарських підприємств виробничими запасами; абстрактно-логічний – для теоретичного узагальнення сутності та змісту виробничих запасів і формулювання висновків; індукції та дедукції – для уточнення понять “запаси”, “виробничі запаси”, “товарно-виробничі запаси”; графічний і табличний – для наочного відображення результатів дослідження; абстрактно-логічний – для формування мети й завдань дослідження; комплексно-системний підхід – для вивчення положень національного законодавства та нормативів щодо бухгалтерського обліку виробничих запасів.

Інформаційною базою роботи є законодавчі та інші нормативно-правові акти України з питань регулювання обліку та аналізу запасів, матеріали науково-практичних конференцій з проблем методології бухгалтерського обліку, матеріали державних органів статистики, дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства – ТОВ «Агрона Фрут Україна» м. Вінниця, а також власні дослідження та спостереження.

Структура та обсяг дипломної роботи. Дипломна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи – 119 сторінок машинописного тексту. Робота містить 20 таблиць та 19 рисунків. Кількість найменувань у списку використаних джерел - 106.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ РЕСУРСОЗБЕРЕЖЕННЯ

1.1. Економічна сутність та класифікація запасів

Важливу роль у досягненні значних результатів господарювання підприємств відіграє інтенсивне та збалансоване використання його потенціалу як основи, на якій будуються і реалізуються його зовнішні та внутрішні відтворювальні процеси. У зв'язку з цим з'являється потреба у формуванні багаторівневої системи управління розвитком підприємства, яка б базувалась на раціональному використанні і побудові взаємозв'язків між різними видами і рівнями напрямів діяльності, ієрархії управління, сферами функціональної відповідальності, ресурсами.

Управління запасами - це процес планування, контролю та оптимізації запасів на підприємстві. Його мета полягає в забезпеченні наявності необхідних запасів у потрібний момент із мінімальними витратами на утримання запасів.

Управління запасами включає такі етапи:

- Аналіз попиту - визначення потреб споживачів у продукції.
- Планування - розробка плану поставок та поповнення запасів з урахуванням попиту.
- Закупівля - вибір постачальників та здійснення закупівель з урахуванням термінів поставок та вартості.
- Контроль запасів - моніторинг рівня запасів та вчасне поповнення.
- Оптимізація - пошук шляхів зниження витрат на утримання запасів та поліпшення ефективності управління запасами [6].

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», що максимально відображає зміст МСБО 2 «Запаси», під запасами слід розуміти активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою

подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [85; 49].

В НП(С)БО 9 «Запаси» [85] запаси визначено як активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва, утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт або надання послуг та управління підприємством.

Економічна сутність запасів полягає в тому, що це матеріальні цінності, які зберігаються на підприємстві з метою подальшого використання в виробничому процесі або для продажу. Запаси можуть включати сировину, напівфабрикати, готові вироби, товари на складі, запасні частини та інші ресурси, які необхідні для виробництва або продажу продукції.

Запаси – це промислові та технічні товари, споживчі товари та подібні товари, які перебувають у стадії створення та обороту відповідно, очікуючи розгляду для виробництва або особистого використання. Товарні запаси є другорядним фактором досягнення оборотності виробництва [18].

Проведені дослідження показують, що багато авторів по-різному визначають природу запасів. Так, Живко З. Б., Живко М. О., Живко І. Ю. визначають запаси як ресурси (активи), які підприємство зберігає в звичайних умовах господарської діяльності для продажу, або утримує для продажу в процесі виробництва, або споживає в процесі виробництва, утримуючи, або при наданні послуг, і управління господарською діяльністю (сировина і матеріали, комплектуючі, готова продукція, паливо, будівельні матеріали, товари, тощо) [24].

Подольнчук О.А., вважає що ними є активи, як складова матеріальних ресурсів, які беруть участь господарських процесах (постачання, виробництва, реалізації) підприємства протягом року або одного операційного циклу (якщо він більше року), а також створені продукти праці [76].

Олійник А. І., Юр'єва С. І., Рибальченко Л. І. зазначають, що запаси є

невід’ємним елементом у процесі виробництва і повністю витрачаються в кожному виробничому циклі, тому їх вартість повністю переноситься на процес виробництва виробленої продукції [65].

Трактування сутності запасів різними авторами наведено у табл. 1.1:

Таблиця 1.1

Трактування сутності запасів різними авторами

Автори	Визначення сутності запасів
1	2
НП(С)БО 9 [85]	Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство/установа отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена
МСБО 2 [49]	Запаси (Inventories) - це активи, які: а) утримуються для продажу за умов звичайної господарської діяльності (товари); б) перебувають у процесі виробництва продукції (послуг) із метою продажу (готова продукція, напівфабрикати, незавершене виробництво); в) у формі сировини та інших матеріалів, призначених для споживання у виробничому процесі чи процесі надання послуг (сировина та матеріали).
Великий економічний словник [11]	Запаси - матеріали та продукція, складова частина оборотних фондів підприємства, що відображаються в активі балансу (включає сировину, допоміжні матеріали, напівфабрикати, готову продукцію і т.д), які не використовуються в даний момент у виробництві зберігаються на складах або в інших місцях і призначені для подальшого використання.
Давидов Г.М. [18]	Запаси – це активи, які: 1) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; 2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; 3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.
Нашкерська Г.В. [60]	Запаси- це оборотні активи підприємства, які використовуються переважно в одному операційному циклі діяльності підприємств або в період до одного року.
Кулаковська Л.П., Піча Ю. В. [38]	Запаси- це предмети праці, які: 4) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; 5) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; 6) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.
Економічна енциклопедія [22]	Запаси – наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, і ще не використовується.

Джерело: Сформовано на основі літературних джерел [85; 49; 11; 18;

60; 38; 22]

Дослідження економічної природи наведених дослідницьких категорій виявляє багато суперечностей у трактуванні термінів. Зокрема, це використання визначень «запас», «виробничий запас», «матеріальний запас», «матеріальна цінність», «матеріальний ресурс». Ці питання є дискусійними, що дозволяє згрупувати підходи до визначення поняття «запаси»

В ході дослідження сутності та значення запасів, важлива роль відводиться класифікації запасів.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

Матеріали, основні та допоміжні матеріали, комплект продукції та решта матеріальних цінностей, що використовуються у виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг, розподілі, передачі, виробничому обслуговуванні та організаційних потребах.

В економічній літературі зустрічаються думки вчених щодо поділу запасів на різні види.

Так, Огієнко С.О. і Дзьобко І.П. виділяють три види запасів (товарно-матеріальних) залежно від часового періоду: сировина і матеріали, товари на стадії виготовлення, готова продукція [64].

Титенко Л. виділяє три види матеріальних запасів: виробничі, запаси незавершеного виробництва, готову продукцію. В цьому випадку матеріальні запаси і товарно-матеріальні запаси розглядаються як тотожні поняття [102].

Крикавський Є.В. класифікує запаси за фазовим і функціональним поділом. За фазовим поділом виділяються запаси у постачанні, що в свою чергу поділяються на: матеріали, сировину, покупні частини; запаси у виробництві: незавершена продукція, напівфабрикати, запаси на робочих місцях; запаси в дистрибуції, які класифікуються на: кінцеву продукцію, замінні частини і повернену продукцію [32].

Запаси можна класифікувати за декількома ознаками [13]:

За місцем зберігання:

-Внутрішні запаси - зберігання на території підприємства (на складах, у приміщеннях виробництва тощо);

-Зовнішні запаси- знаходяться на зовнішніх складах або в транспортних засобах.

За тривалістю зберігання:

-Короткострокові запаси- зберігаються до одного року;

-Довгострокові запаси- зберігаються більше одного року.

За характер виробництва:

-Сировина та матеріали;

-Напівфабрикати;

-Готові вироби.

За призначенням:

-Виробничі запаси - призначені для виробництва продукції;

-Товарні запаси - призначені для продажу.

Класифікація запасів може варіюватися в залежності від конкретного підприємства та його діяльності. Однією з цікавих тем, пов'язаних з запасами, є управління запасами [24].

МСБО 2 розглядає запаси як активи:

-утримувані для продажу в ході звичайної діяльності;

-виробляється для такого продажу;

-у вигляді основних або допоміжних матеріалів, що споживаються в процесі виробництва або при наданні послуг.

Рекомендації щодо виявлених запасів однакові: відповідають визначенню, високі. Можливість отримання економічної вигоди, можливість достовірної оцінки.

МСБО 2 «Запаси» містить загальну класифікацію Запаси, зокрема: до них належать товари, виробничі запаси, виробничі допоміжні засоби, матеріали, незавершене виробництво та готова продукція.

Класифікація груп запасів зазначено на рисунку 1.1:

Визначено, що НП(С)БО 9 містить подібне визначення, з однією несуттєвою відмінністю – акцент у НП(С)БО також робиться на споживанні запасів під час управління бізнесом. Фінансові інструменти не є акціями згідно

з IAS або НП(С)БО. Крім того, МСБО 2 не застосовується до біологічних активів портфелів сільськогосподарської продукції з використанням МСБО 41 «Сільське господарство», а також НП(С)БО 9 не розглядає поточні біологічні активи, оцінені за справедливою вартістю за НП(С)БО 30 «Біологічні активи».



Рис. 1.1 Загальна класифікація запасів за МСБО 2 та НП(С)БО 9

Джерело: [10; 20]

Те саме стосується визнання запасів: доцільність розкриття інформації, висока ймовірність економічної вигоди, ймовірна перспектива оцінки.

Однак міжнародні стандарти не вирішують чітко питання класифікації запасів, тому рекомендується використовувати групи.

Українське податкове законодавство визначає запаси як активи, вартість яких може бути достовірно встановлена та власник якого, ймовірно, отримає економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, зокрема: сировина для виробництва та обслуговування, включаючи підписання договорів про

надання послуг із постачальниками сировини та адміністративні потреби; готова продукція, вироблена підприємством, у тому числі надання сировинних послуг шляхом виконання комерційних контрактів, для реалізації та виконання контрактних чи інших нормативних вимог. нормативно-правові акти технічні та якісні характеристики [7].

У той же час, якщо підприємство, ймовірно, отримає економічні вигоди, пов'язані з його використанням у майбутньому, і його вартість може бути достовірно визначена, запаси будуть визнані активом.

Отже, для забезпечення ефективного розвитку підприємств та зростання їх виробничого потенціалу за сучасних умов господарювання виникає необхідність створення якісно нової системи управління виробничими запасами. Аналіз думок закордонних і вітчизняних вчених свідчить про неоднозначність їх підходу до визначення таких понять, як «виробничі ресурси», «матеріальні ресурси», «запаси», «виробничі запаси». Таким чином, узагальнюючі думки різних науковців, вважаємо, що суть виробничих запасів як об'єкта обліку полягає у наступному: виробничі запаси- це сукупність предметів праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі, так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання в одному операційному циклі.

1.2 Визнання та оцінка запасів на вітчизняних підприємствах

Запаси визнаються активами, якщо вони відповідають критеріям визнання активу: існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, їх вартість може бути достовірно оцінена [85].

Запаси визнається активом, коли:

- існує ймовірність того, що підприємство
- отримає в майбутньому економічні вигоди,

- пов'язані з використанням запасів, і
- їх вартість може бути достовірно визначена [85].

Однією з обов'язкових умов підтримки виробництва на певному рівні є постійна наявність частини ліквідних засобів у натуральному вигляді (запаси). З одного боку, сформований резерв забезпечує наполегливість, безперервність і ритмічність діяльності підприємства, гарантує економічну безпеку підприємства, з іншого боку, резерви на рівні великих сільськогосподарських підприємств потребують великих капіталовкладень. Тому від організації та ведення обліку товарних запасів залежить точність визначення прибутку підприємства, фінансового стану, конкурентоспроможності на ринку, а також загальна ефективність роботи підприємства [24].

Запаси є важливою економічною та обліковою категорією, окремим об'єктом обліку, важливим фактором ефективної діяльності підприємств. Тому, щоб сформувати правильну обліково-аналітичну систему для підвищення ефективності використання запасів, необхідно перш за все зрозуміти зміст і сутність цієї категорії.

Великі підприємства оперують, як правило, значною кількістю запасів, тому визначення послідовності та методів їх оцінки у процесі виробництва є досить складним [16].

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» на підприємстві можна використовувати один із п'яти методів оцінки запасів при їх вибутті або декілька одночасно. Але при цьому слід уточнити, що для усіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакові умови використання, застосовується тільки один із нижче наведених методів.

Виробничі запаси можуть надходити на підприємство різним шляхом. Відповідно порядок та особливості оцінювання запасів при надходженні залежить від джерела їх надходження (рис.1.2).

Оцінка - це перетворення об'єктів бухгалтерського обліку в вартісний вигляд у грошовій одиниці для відображення їх загальної вартості у звітності підприємства. Методика оцінки запасів при надходженні та вибутті

встановлюється відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси», але при цьому прив'язки до певного методу, яким підприємство повинно керуватись, немає, тому кожен суб'єкт господарювання має право вибору методу оцінки при вибутті цих об'єктів [43].

Різноманітні та різнотипні запаси не заборонено обліковувати різними методами, але належить аргументовано підтвердити відмінність в умовах їх використання [30].

Першим методом оцінки виробничих запасів при їх використанні у виробництво, зазначеним у П(С)БО № 9 «Запаси», є метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів. Використання даного методу передбачає особливе маркування кожної одиниці матеріально-виробничих запасів, що дає змогу в будь-який момент часу визначити її собівартість, а також встановити дату використання кожної одиниці конкретного виду запасу, собівартість використаного запасу та вартість запасів, що залишилися у підприємства.

Позитивною характеристикою методу ідентифікованої собівартості є той факт, що це єдиний спосіб при якому суміщаються фізичні і вартісні обороти матеріально-виробничих запасів, тобто при використанні цього методу рух вартості запасів співпадає з їх фізичним рухом.

Метод ідентифікованої собівартості має ряд недоліків. По-перше, можливість застосування цього методу обмежена по причині різноманітної номенклатури і великої кількості однакових запасів. Іншою небажаною рисою цього методу є можливість маніпулювання сумою прибутку, роблячи суб'єктивний вибір, який запас використати в певний період часу.

Метод середньозваженої собівартості - використовується за умов існування різних цін на один і той самий вид запасів та передбачає розрахунок їх вартості, виходячи із середніх цін. Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» середньозважена собівартість визначається діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітної місяця і вартості одержаних у звітному місяці на сумарну їх кількість на початок звітної місяця і отриманих

у звітному місяці запасів [98].

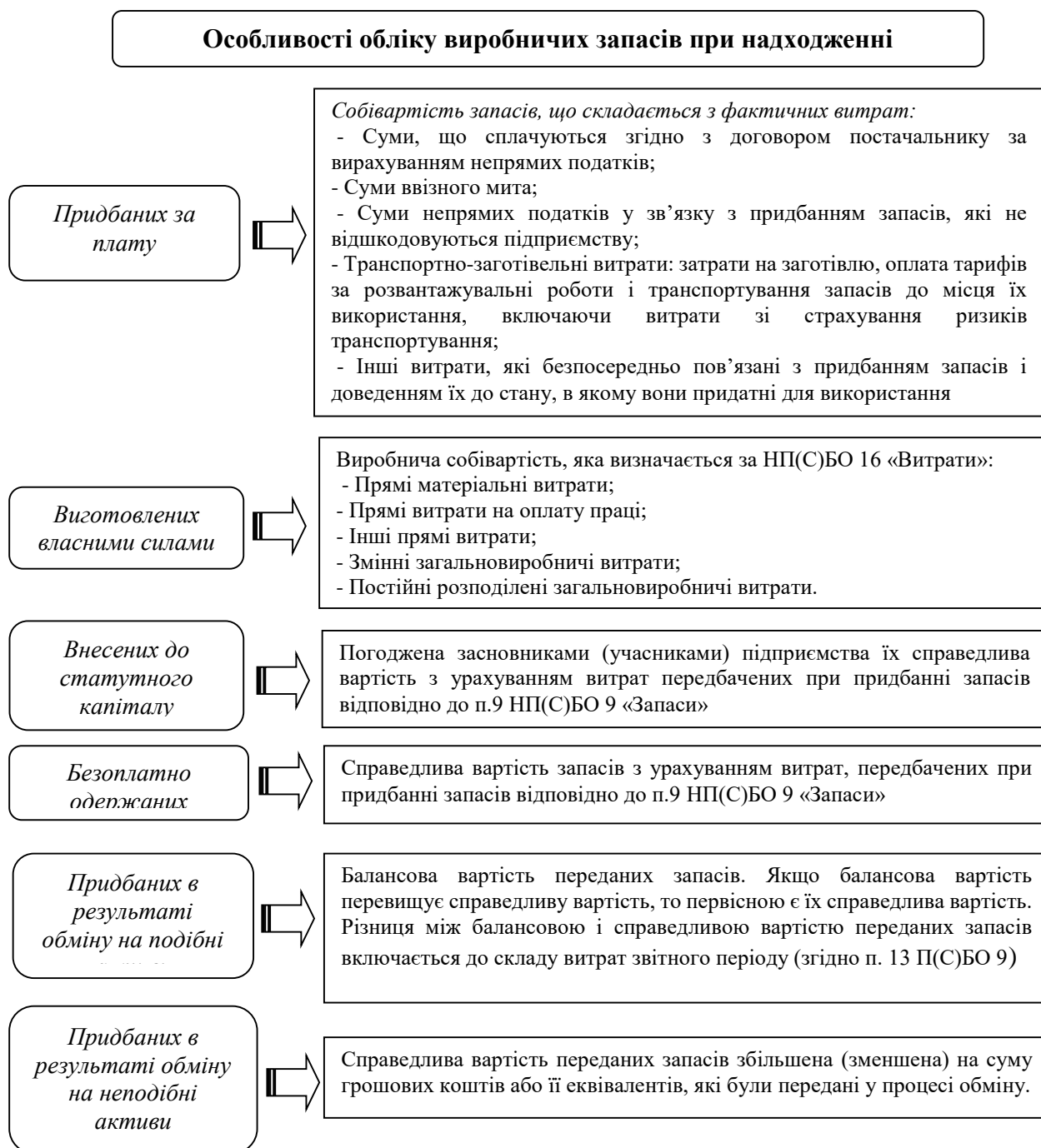


Рис. 1.2 Особливості організації обліку виробничих запасів та їх оцінка в системі бухгалтерського обліку

Джерело: [106]

При даному методі передбачено зважування собівартості однієї і тієї ж одиниці вироблених запасів на початок і кінець звітного періоду. На думку зарубіжних економістів, перевагою цього методу, на думку зарубіжних

економістів, є визначене «згладжування» показника собівартості реалізованої продукції в тих випадках, коли спостерігається стрімке зростання покупних цін. Недоліком є те, що в разі використання виробничих запасів у великих обсягах, даний метод є дуже трудомістким.

Метод оцінки за середньозваженою собівартістю запасів передбачає, що вибуття запасів може оцінюватися такими способами:

1) оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів;

2) оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю запасів проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції з їх вибуття.

3) Виробничі запаси можуть надходити на підприємство різним шляхом.

Метод оцінки за нормативними витратами базується на застосуванні норм витрат на виробництво одиниці продукції (робіт, послуг). Такі норми розраховуються з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін. Для того, щоб на підприємстві забезпечувався максимально наблизений рівень нормативних витрат з фактичними, необхідно постійно аналізувати відхилення від норм, та у разі необхідності переглядати встановлені норми.

Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами, які мають мережу власних фірмових магазинів і поряд виробленням продукції займаються роздрібною торгівлею, середнього проценту торгівельної націнки товарів. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума торговельної націнки на реалізовані товари

визначається як добуток продажної (роздрібної) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажної (роздрібної) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажної (роздрібної) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

Оцінка запасів за методом FIFO базується на припущенні, що запаси використовуються у тій самій послідовності, у якій вони надійшли на підприємство [8]. Собівартість запасів, що є в наявності на кінець періоду, відноситься до останніх придбань, а собівартість запасів, що вибули, відноситься до більш ранніх придбань. При застосуванні цього методу в умовах постійного зростання вартості придбання запасів, запаси, які знаходяться у залишку і відображені у балансі будуть мати оцінку наближену до їх реальної вартості (поточної ринкової вартості).

С. Ф. Голов зазначає, що «оцінка за цінами реалізації застосовується підприємствами торгівлі звикористанням середнього процента торговельної націнки товарів» [16]. Цей метод використовується на підприємствах, де присутня велика кількість змішаної номенклатури товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки.

Згідно міжнародних стандартів IAS-2 «Запаси» виробничі запаси повинні відображатися за найменшою з двох оцінок: або за ринковою ціною за собівартістю, яка є основною базою оцінки запасів. Даним Стандартом визначена методика обчислення собівартості матеріальних запасів.

Найпоширенішими методами в США є методи FIFO та середньозваженої собівартості. В країнах Європи дані методи оцінки виробничих запасів також успішно використовуються суб'єктами господарювання (табл. 1.3).

В Україні, як і в більшості інших країн, підприємствам дозволено обирати один з цих методів згідно їх специфіці діяльності та фіксувати даний

вибір у своїй обліковій політиці. Проводячи аналіз, можна сказати, що метод FIFO та метод середньозваженої собівартості є найбільш поширеним.

Таблиця 1.3

Методи оцінки виробничих запасів, які використовуються в окремих країнах

Країна	Середньозважена собівартість	FIFO
1	2	3
Україна	0	0
Італія	1	0
Німеччина	1	0
Греція	0	0
Іспанія	1	1
Португалія	1	0
Франція	1	0
Бельгія	1	1

0 – можна застосовувати; 1 – найчастіше застосовують

Джерело:[5]

Відповідно до зарубіжних стандартів бухгалтерського обліку собівартість запасів формують витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до їх теперішнього місцеперебування та приведення їх у теперішній стан. Вітчизняний П(С)БО 9 «Запаси» прив'язує формування первісної вартості (собівартості) до джерел надходження запасів.

Вибір методу обліку виробничих запасів та їх оцінка повинні здійснюватись як з урахуванням набутого вітчизняного досвіду, так і досвіду зарубіжних країн. В сучасних умовах господарювання на підприємствах доцільною є оцінка виробничих запасів при їх вибутті за методом середньозваженої величини. Перевага цього методу полягає в тому, що оцінку вартості відпущеного виробничого запасу та запасу в залишках можна знайти відразу в момент здійснення операції, він надає об'єктивне уявлення про вартість виробничих запасів і практично не дозволяє здійснювати маніпуляції з цифрами.

Таким чином, оцінка запасів має вплив на такі форми бухгалтерської звітності, як баланс і звіт про фінансові результати. Існує ряд методів оцінки, які можна використовувати для відображення в обліку та фінансовій звітності окремих видів запасів: за очікуваною ціною продажу, за чистою вартістю реалізації, за поточною відновлювальною вартістю та за ціною придбання (виготовлення).

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу запасів підприємств

В умовах переходу на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та інтеграції вітчизняної системи бухгалтерського обліку в європейський законодавчий простір важливим є питання нормативно-правового регулювання всіх об'єктів бухгалтерського обліку. Це також стосується і бухгалтерського обліку виробничих запасів.

Нині бухгалтерський облік в Україні, як і вся економіка держави, знаходиться в кризі; основними причинами занедбаного стану бухгалтерського обліку у нашій державі є відсутність послідовної концепції реформування бухгалтерського обліку, недосконалість змісту Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», значна розбіжність між податковим і бухгалтерським законодавством [24].

Основним завданням нормативно-правового регулювання обліку в Україні є визначення для всіх суб'єктів господарювання єдиних правил його ведення. Порядок ведення бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємствах регулює цілий ряд нормативно-правових документів, які забезпечують:

- дотримання підприємствами єдиних правил ведення бухгалтерського обліку, які гарантують та захищають інтереси користувачів облікової інформації;

- достовірність та повноту визначених даних з метою задоволення інформаційних потреб користувачів.

Отже, нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку повинне забезпечувати усіх зацікавлених користувачів відповідним доступом до даних, які описують фінансовий стан і результати діяльності підприємства. Вітчизняними нормативно-правовими актами врегульовано цілий ряд організаційних і методичних питань щодо ведення бухгалтерського обліку в розрізі об'єктів обліку. Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку в Україні представлено п'ятьма рівнями (рис.1.3).

Основним законом у сфері бухгалтерського обліку нормативно-правового забезпечення є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Цей Закон окреслює правові засади регулювання, організації, а також ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності в Україні. [25].

Серед Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, облік виробничих запасів регулюється МСБО 2 «Запаси». Мета цього Стандарту – визначити підхід до обліку запасів. Головним питанням обліку запасів, як зазначено в МСБО 2, є встановлення суми собівартості, яка повинна визнаватися як актив та переноситися на майбутні періоди аж до моменту визнання відповідних доходів.

МСБО 2 «Запаси» застосовується до всіх запасів, крім:

- а) фінансових інструментів;
- б) незавершеного виробництва за будівельними контрактами, в тому числі прямо пов'язані з ними контракти з надання послуг;
- в) біологічних активів, які пов'язані зі сільськогосподарською діяльністю та продукцією цієї галузі на місці збирання врожаю.

Цей Стандарт не застосовується до оцінки запасів, утримуваних:

- а) виробниками продукції сільського та лісового господарства після збору врожаю, корисних копалин та мінеральних продуктів, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації згідно з усталеною практикою в цих галузях. Якщо такі запаси оцінюються за чистою вартістю реалізації, зміни цієї вартості визнаються у прибутку або збитку в періоді зміни;



Рис.1.3. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку в Україні

Джерело: [21]

б) брокерами товарної біржі, які оцінюють свої запаси за справедливою вартістю мінус витрати на продаж. Коли такі запаси оцінюють за справедливою вартістю мінус витрати на продаж, зміни справедливої вартості мінус витрати на продаж визнають у прибутку або збитку в період зміни [49].

МСБО 2 «Запаси» містить 42 статті, які розкривають такі розділи (рис. 1.4) [49]:

Щодо вітчизняного законодавства, то головним стандартом, що визначає методологічні засади формування в обліку інформації щодо запасів, а також розкриття її у фінансовій звітності, є НП(С)БО 9 «Запаси». Даний стандарт також містить обмеження у застосування, проте дещо інші, ніж наведені в МСБО 2 «Запаси».

Зокрема, норми НП(С)БО 9 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, однак крім бюджетних установ та суб'єктів господарювання, що

згідно з законодавством складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).

Окрім НП(С)БО 9 «Запаси», порядок формування в обліку та фінансовій звітності інформації про виробничі запаси в тій чи іншій мірі визначають: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», де окреслено мету, склад і принципи формування фінансової звітності, а також та вимоги до визнання і розкриття її елементів; НП(С)БО 16 «Витрати», де визначено методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати та її розкриття в фінансовій звітності.

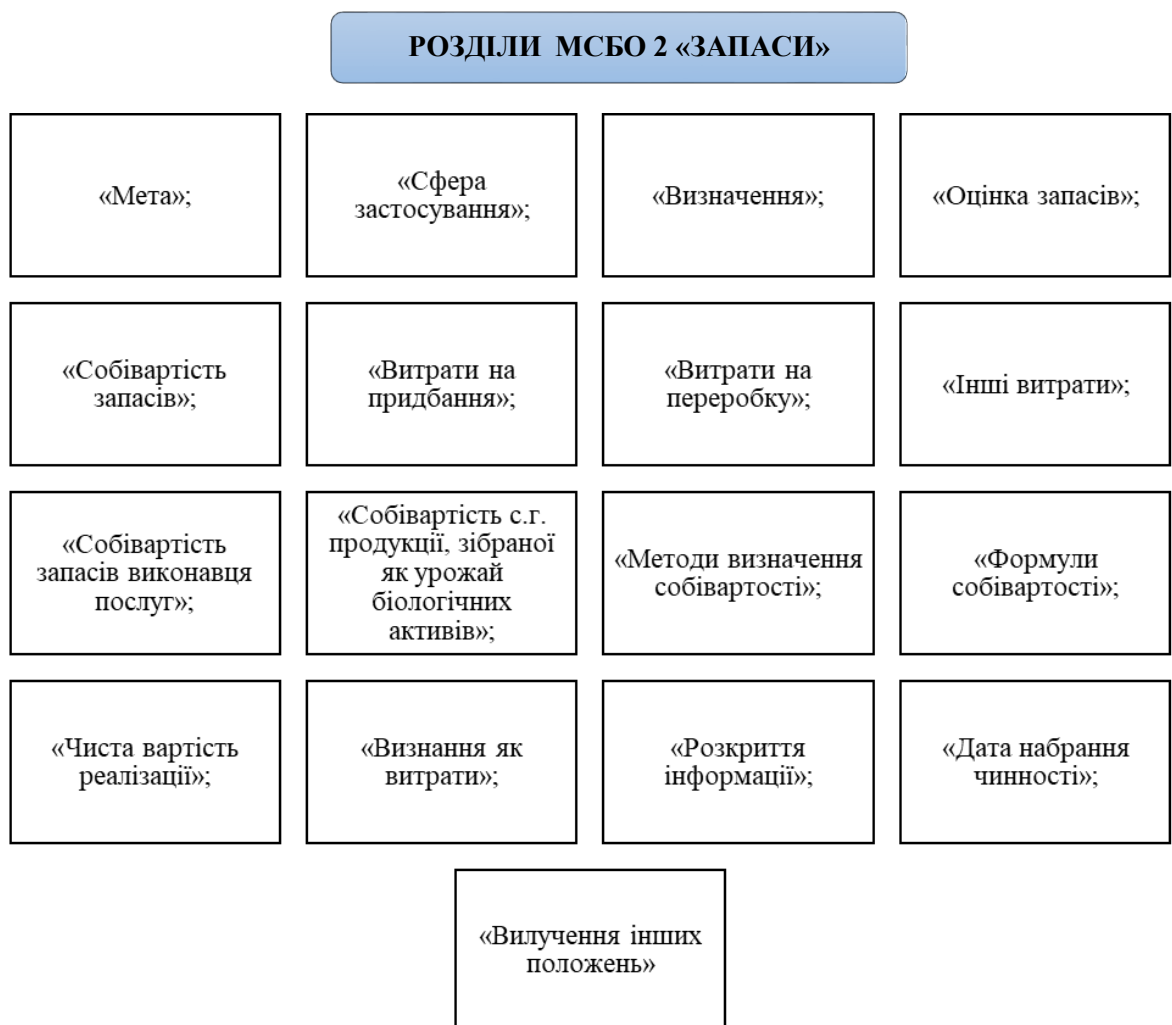


Рис. 1.4. Розділи МСБО 2 «Запаси» [49]

НП(С)БО 9 «Запаси» містить 34 статті, об'єднаних в такі розділи (рис. 1.5):

Як видно з рис. 1.3. та табл. 1.4 перших чотирьох рівнів нормативно-правового забезпечення обліку виробничих запасів регулюються на рівні

держави та є обов'язковими до виконання вітчизняними підприємствами.

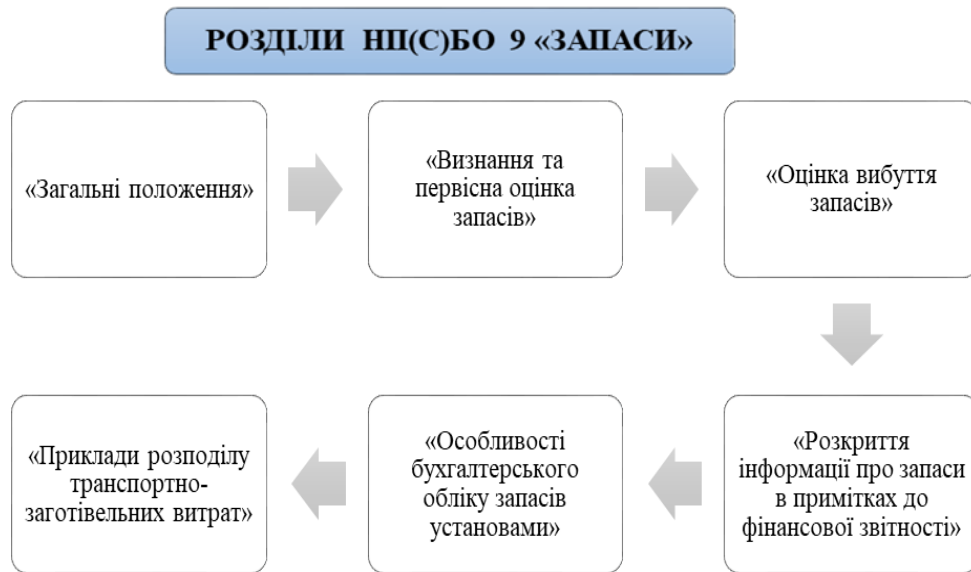


Рис. 1.5. Розділи МСБО 2 «Запаси» [85]

При чому нормативні документи визначеного рівня не можуть суперечити документам вищого рівня.

Таблиця 1.4

Характеристика нормативно-правових актів, що регулюють облік та аналіз запасів підприємства

№ з/п	Нормативно-правовий акт	Характеристика
1	2	3
1	<i>Податковий кодекс України</i>	Встановлює особливості визнання та оцінки виробничих запасів при їх надходженні та використанні
2	<i>Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”</i>	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, в т.ч. щодо виробничих запасів, порядок оформлення первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, обов'язки підприємств в проведенні інвентаризації.
3	<i>Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 “Запаси”</i>	Встановлює особливості визнання та оцінки виробничих запасів при їх надходженні та використанні для підприємств України, які використовують міжнародні стандарти для ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності
4	<i>Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”</i>	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, в тому числі при формуванні інформації про виробничі запаси

Джерело: побудовано автором на основі літературних джерел

1	2	3
5	<i>Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси"</i>	Визначає методологічні засади формування в обліку інформації про виробничі запаси, регулює їх порядок оцінки і обліку на підприємстві та розкриття інформації в фінансовій звітності, регулює порядок здійснення операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів
6	<i>Порядок проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей</i>	Регулює порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей, в тому числі виробничих запасів
7	<i>Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг)</i>	Визначають єдині підходи до формування собівартості продукції (робіт, послуг) і визначення фінансових результатів на підприємствах з урахуванням норм Положень (стандартів) бухгалтерського обліку
8	<i>Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати"</i>	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства (в тому числі витрати виробничих запасів) та її розкриття в фінансовій звітності
9	<i>Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій</i>	Визначає основні рахунки та субрахунки для систематизації інформації про виробничі запаси, а також регулює порядок їх використання при здійсненні операцій з ними
10	<i>Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань</i>	Визначає порядок проведення інвентаризації активів (в тому числі виробничих запасів) і зобов'язань та оформлення її результатів
11	<i>Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства</i>	Визначає порядок формування облікової політики підприємства, в тому числі і щодо виробничих запасів
12	<i>Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів</i>	Визначає перелік та форми типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку виробничих запасів, а також зазначає порядок їх заповнення з урахуванням обов'язкових реквізитів, що висуваються до документів
13	<i>Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей</i>	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, в тому числі виробничих запасів

Документи п'ятого рівня формуються безпосередньо на підприємстві. Згідно зі ст. 8 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника або уповноваженого органу. Крім того, суб'єкт господарювання самостійно визначає облікову політику та питання, пов'язані з нею.

Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкцією про його застосування для обліку виробничих запасів виділено рахунок 20 однойменної

назви.

На основі дослідження нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік запасів підприємств встановлено: – методичний підхід до бухгалтерського обліку запасів за міжнародними та національними стандартами майже уніфікований. Для повної гармонізації цих стандартів потребують уточнення питання деталізації інформації, яка розкривається у фінансових звітах про запаси; – чинним законодавством врегульовані майже всі аспекти бухгалтерського обліку виробничих запасів, проте невирішеними залишається ряд питань, що виникають у практичній діяльності суб'єкта господарювання.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ В УМОВАХ РЕСУРСОЗБЕРЕЖЕННЯ

2.1. Організаційно-економічна характеристика ТОВ «АгрANA Фрут Україна»

AGRANA - це австрійська промислова компанія, орієнтована на міжнародні потреби. AGRANA представляє продукцію найвищої якості, оптимальний пакет послуг, а також інноваційні ідеї та експертизи з розробки продуктів - варіанти, які позитивно оцінені нашими клієнтами по всьому світу, незалежно від того, чи вони є глобальними чи регіональними гравцями. На разі AGRANA підтримує три фруктові господарства в Україні:

- завод AGRANA Fruit у місті Вінниця, котрий займається виробництвом фруктових наповнювачів;
- завод з виробництва концентрованих фруктових соків Austria Juice GmbH;
- промислову зону з вирощування фруктів та ягід

Заснування підприємства відбулось в 1997 році шляхом створення «Поділля ОБСТ» з виробництвом 300 т концентрату яблучного соку, суборенда відбувалась на консервному заводі м. Вінниці.

Виробничі потужності ТОВ «АгрANA Фрут Україна» розташовані в безпосередній близькості від клієнтів, щоб забезпечує максимальну свіжість та якість продукції. Сировина постачається в глобальному масштабі, а заморожені фрукти обробляються на місці.

ТОВ «АгрANA Фрут Україна» спеціалізується на переробці фруктів, ягід та включає у себе повний цикл робіт: від вирощування і заготовки сировини до переробки і випуску готової продукції. Сировина проходить ретельний відбір та очистку згідно нормативів.

Для збереження продукту використовується процес 'заморозки'. Він дозволяє зберегти такі продукти як: смородина, полуниця, малина,

журавлина, червона та чорна смородина, вишня, чорноплідна горобина протягом тривалого часу. Ягоди проходять через тунель глибокої заморозки, завдяки чому зберігається не лише зовнішній вигляд продукції, але і смак, аромат та корисні властивості, максимально близькі до свіжих ягід.

ТОВ «АгрANA Фрут Україна» пропонуємо також індивідуальні та інноваційні рішення, такі як фруктові наповнювачі, коричневі смаки, соуси та сиропи, наповнювачі з включеннями. Продукти ТОВ «АгрANA Фрут Україна» можуть бути застосовані для морозива на водній та молочної основах, альтернативних молочних базах, для заморожених йогуртів.

ТОВ «АгрANA Фрут Україна» пропонує широкий асортимент для морозива: стандартні шматочками фруктів; фрукти в сиропі; наповнювачі на основі фруктового пюре та соку. ТОВ «АгрANA Фрут Україна» виробляє продукти для морозива та включає в себе наступний асортимент коричневих смаків: шоколад, карамель, кава, горіхи, ваніль, печиво, бісквіти, тощо.

Широкий портфель продуктів, включає в себе органічні продукти та продукти для конкретних груп споживачів.

На підприємствах АГРАНА Україна працює кваліфікований персонал, якій разом утворює складний та налагоджений механізм виробництва продукту з поля до клієнта. Агрономи підприємства, розробники, спеціалісти відділу якості та лабораторії, спеціалісти відділу продажів та закупки, ІТ-команда, працівники виробництва, бухгалтера та відділ митного контролю з радістю втілюють в життя побажання клієнтів.

З метою розширення діяльності на внутрішньому ринку і для максимального задоволення потреб виробників і споживачів, підприємство ТОВ «АгрANA Фрут Україна» пропонує виробникам і постачальникам сільськогосподарської продукції довгострокове взаємовигідне співробітництво.

Загальна інформація про підприємство представлена в таблиці 2.1.

Далі оцінимо основні показники його діяльності на основі фінансової звітності.

Показники фінансового стану господарюючого суб'єкту мають бути такими, щоб усі ті, хто пов'язаний із підприємством економічними відносинами, могли одержати відповідь на запитання, наскільки надійне підприємство як партнер у фінансовому відношенні, а отже, прийняти рішення про економічну доцільність продовження або встановлення таких відносин з підприємством. У кожного з партнерів підприємства - акціонерів, банків, податкових адміністрацій - свій критерій економічної доцільності. Тому й показники оцінки фінансового стану мають бути такими, щоб кожний партнер зміг зробити вибір, виходячи з власних інтересів.

Таблиця 2.1

Основна інформація про підприємство

Назва підприємства	Товариство з обмеженою відповідальністю ТОВ «Агрона Фрут Україна»
Юридична адреса підприємства	21022, Вінницька обл., Вінницький р-н, м. Вінниця, вул. Тарногородського, 32
Код за ЄДРПОУ	20118399
Форма власності	колективна
Телефон/факс	(0432) 553501; (0432) 525501; (0432) 553502
Розмір статутного капіталу	134644 тис. грн.
Галузь діяльності	Перероблення та консервування фруктів та овочів
Чисельність працівників (чол.)	519
Керівник	Мисливий Петро Петрович
Бухгалтер	Забродський Тарас Олександрович

Джерело: побудовано автором за даними підприємства

Оцінка фінансового стану дає можливість розрахувати показники підприємства щодо його платоспроможності, ліквідності, рентабельності, прибутковості та спланувати діяльність таким чином, аби досягти найкращих результатів.

Фінансовий стан підприємства - це комплексне поняття, яке є результатом взаємодії всіх елементів системи фінансових відносин підприємства, визначається сукупністю виробничо-господарських факторів і характеризується системою показників, що відображають наявність, розміщення і використання фінансових ресурсів [53].

Аналіз фінансового стану підприємства є необхідним етапом для розробки планів і прогнозів фінансового оздоровлення підприємств. Аналіз

коефіцієнтів дає можливість розробити фінансову стратегію підприємства, яка є основою формулою реалізації цілей підприємства.

Проведемо аналіз майна підприємства та джерел його формування (табл. 2.2).

Таблиця 2. 2

Горизонтальний аналіз балансу ТОВ «Агрона Фрут Україна»

Показники	2019	2020	2021	Відхилення (+; -)	
	тис. грн.	тис. грн.	тис. грн.	Абсолютне	Відносне
Актив					
I. Необоротні активи:	236,302	236,386	239,966	3,858	1,6
Нематеріальні активи	13,780	14,793	10,180	-3,600	-26,1
Незавершені капітальні інвестиції	69,231	0,351	6,251	-62,980	-91,0
Основні засоби	116,562	184,441	188,219	71,657	61,5
Інвестиційна нерухомість	2,140	2,054	1,946	-0,194	-9,1
Відстрочені податкові активи	32,795	34,747	33,370	0,575	1,8
Інші необоротні активи	1,794	-	-	-1,794	-100,0
II. Оборотні активи	620,591	691,065	847,696	227,105	36,6
Запаси	277,205	311,937	389,565	112,360	40,5
Дебіторська заборгованість	295,218	338,277	408,737	113,519	38,5
Гроші та їх еквіваленти	47,012	40,215	48,510	1,498	3,2
Витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-
Інші оборотні активи	1,156	0,636	0,884	-0,272	-23,5
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	-	-	-	-	-
БАЛАНС	856,893	927,451	1087,662	230,769	26,9
Пасив					
I. Власний капітал	616,555	637,146	765,479	148,924	24,2
Зареєстрований (пайовий) капітал	134,644	134,644	134,644	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	481,911	502,502	630,835	148,924	30,9
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	4,462	5,166	5,445	0,983	22,0
Довгострокові забезпечення	4,462	5,166	5,445	0,983	22,0
III. Поточні зобов'язання і забезпечення	235,876	285,139	316,738	80,862	34,3
Короткострокові кредити банків	-	-	-	-	-
Поточна кредиторська заборгованість	212,856	257,801	293,878	81,022	38,1
Поточні забезпечення	23,020	27,338	22,860	-0,160	-0,7
Інші поточні зобов'язання					
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	-	-	-	-	-
БАЛАНС	856,893	927,451	1087,662	230,769	26,9

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

З даних таблиці бачимо, що за період дослідження вартість майна

підприємства зросла на 230,769 тис. грн. Вартість необоротних активів зросла на 3,858 тис. грн., а вартість оборотних зросла на 227,105 тис. грн.

За досліджуваний період зросла вартість: основних засобів (+71,657 тис. грн.), зменшилась вартість нематеріальних активів (- 3,600 тис. грн.), незавершених капітальних інвестицій (-62,980 тис. грн.).

Серед оборотних – зросли всі види активів. Так., запаси збільшилися на +112,360 тис. грн., вартість дебіторської заборгованості - на 113,519 тис. грн., гроші та їх еквіваленти - на 1,498 тис. грн.

Наглядно динаміку змін щодо вартості оборотних та необоротних активів, можемо спостерігати на рис. 2.1.

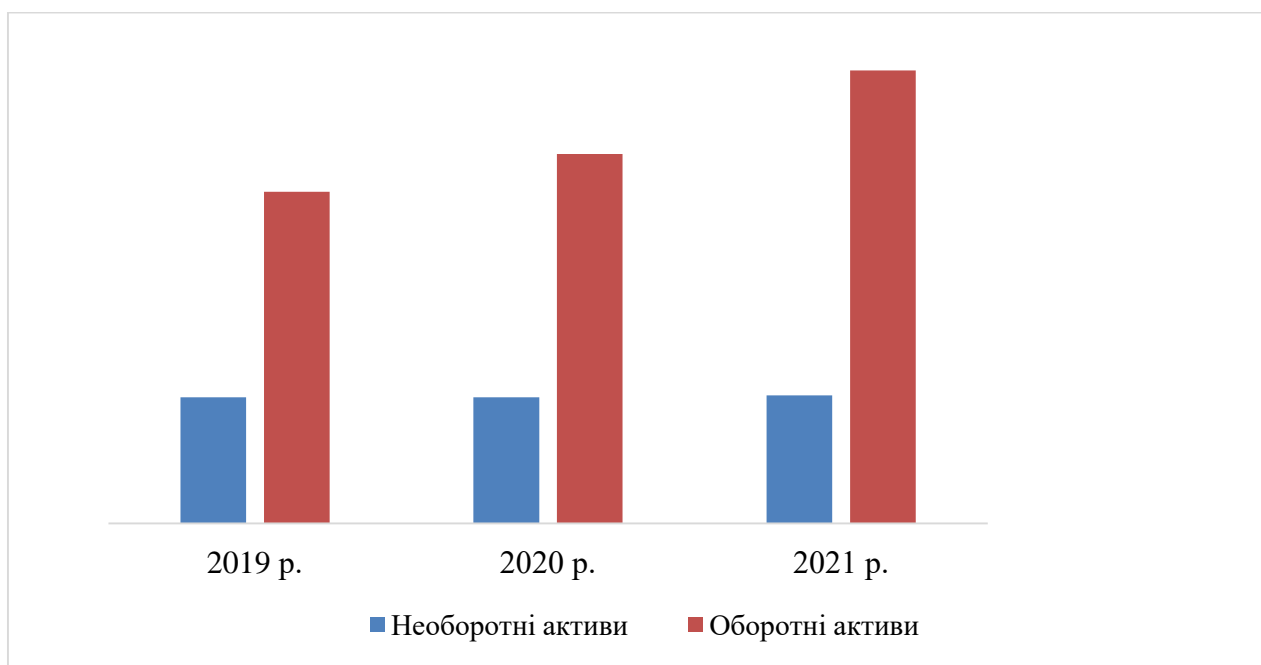


Рис. 2.1. Динаміка змін щодо вартості оборотних та необоротних активів ТОВ «Аграна Фрут Україна», тис. грн

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

Джерела формування майна також зросли за досліджуваний період на 230,769 тис. грн. Власний капітал підприємств збільшився на 148,92477422 тис. грн., а залучені кошти зросли на 80,862 тис. грн.

Наглядно динаміку змін щодо обсягу власних та залучених джерел фінансування, можемо спостерігати на рис. 2.2.

Далі здійснимо оцінку ліквідності підприємства. Для визначення

ліквідності балансу необхідно порівняти підсумки наведених груп по активу і пасиву.

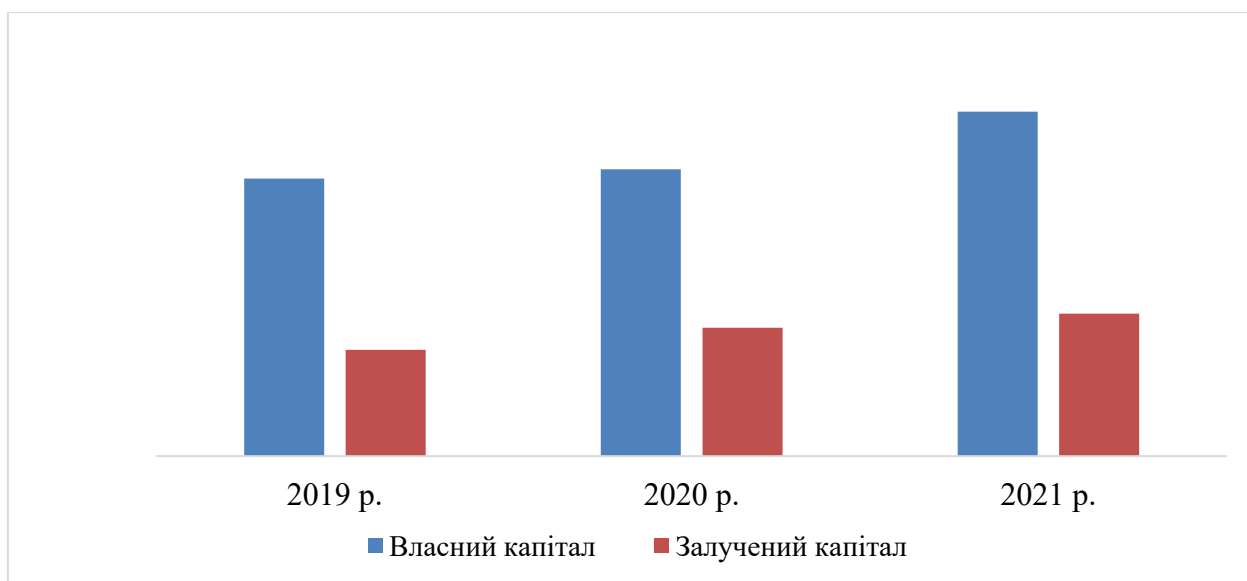


Рис. 2.2. Динаміка змін щодо обсягу власних та залучених джерел фінансування ТОВ «Аграна Фрут Україна», тис. грн

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

Зіставлення найбільш ліквідних засобів і активів, які швидко реалізуються, з найбільш негативними зобов'язаннями і короткостроковими пасивами дозволяє виявити поточну ліквідність. Зіставлення активів, що реалізуються, з довгостроковими і середньостроковими пасивами дозволяє виявити ліквідність, що може виникнути в майбутньому. Поточна ліквідність свідчить про платоспроможність або неплатоспроможність найближчим часом. Майбутня ліквідність є прогнозом платоспроможності на основі порівняння майбутніх надходжень і платежів. Оскільки у відповідних групах активу і пасиву представлена лише частина цих надходжень і платежів, то прогноз платоспроможності є приблизним [53].

Порівняння підсумків по активу і пасиву третьої і четвертої груп відображає співвідношення платежів і надходжень у відносно недалекому майбутньому.

Аналіз ліквідності балансу дає досить повне уявлення про фінансовий стан підприємства з точки зору можливостей своєчасного здійснення ним розрахунків.

Проведемо оцінку ліквідності балансу в ТОВ «Агрона Фрут Україна» в табл.2.3.

З даних таблиці видно, що баланс ТОВ «Агрона Фрут Україна» не є абсолютно ліквідним, оскільки не виконується перша умова ліквідності.

Таблиця 2.3

**Аналіз ліквідності балансу ТОВ «Агрона Фрут Україна»,
тис. грн., 2021 р.**

Актив	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Пасив	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Платіжний надлишок або нестача	
						На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
Найбільш ліквідні активи (A1)	40,215	48,51	Негайні пасиви (П1)	257,801	293,878	-217,586	-245,368
Активи, що швидко реалізуються (A2)	338,277	408,737	Короткострокові пасиви(П2)	-	-	338,277	408,737
Активи, що повільно реалізуються (A3)	312,573	390,449	Довгострокові пасиви(П3)	5,166	5,445	307,407	385,004
Активи, що важко реалізуються (A4)	236,386	239,966	Постійні пасиви(П4)	664,484	788,339	-428,098	-548,373
Баланс	927,451	1087,662	Баланс	927,451	1087,662	x	x

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

Фінансовий стан підприємства формується в процесі всієї його виробничо-господарської діяльності. Тому оцінку фінансового стану можна об'єктивно здійснити не через один, навіть найважливіший, показник, а тільки за допомогою комплексу, системи показників, що детально й усебічно характеризують господарське становище підприємства.

Показники оцінки фінансового стану підприємства мають бути такими, щоб усі ті, хто пов'язаний із підприємством економічними відносинами, могли одержати відповідь на запитання, наскільки надійне підприємство як партнер

у фінансовому відношенні, а отже, прийняти рішення про економічну доцільність продовження або встановлення таких відносин з підприємством.

Проведемо аналіз показників фінансового стану в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Основні показники фінансового стану ТОВ «Агрона Фрут Україна»

Показники, методика розрахунку	2019	2020	2021	Відхилення, (+,-)
Коефіцієнт фінансової незалежності, автономності, концентрації (частка власного капіталу в загальній сумі капіталу)	0,72	0,69	0,70	-0,02
Коефіцієнт фінансової стабільності (частка власного капіталу і довгострокових зобов'язань у валюті балансу)	0,72	0,69	0,71	-0,02
Коефіцієнт заборгованості (відношення позикового капіталу і власного капіталу)	0,39	0,46	0,42	0,03
Коефіцієнт фінансування (відношення власного капіталу до позикового)	2,57	2,19	2,38	-0,19
Коефіцієнт фінансової маневреності (відношення власних оборотних коштів до власного капіталу)	0,62	0,64	0,69	0,07
Коефіцієнт інвестування (відношення власного капіталу до необоротних активів)	2,61	2,70	3,19	0,58

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

З даних таблиці бачимо, що фінансова стійкість підприємства на належному рівні. В динаміці показники фінансової стійкості дещо знижуються. Але все рівно залишаються до достатнього рівні. Це свідчить, що підприємство в своїй діяльності переважно використовує власні джерела. Зменшились дещо показники платоспроможності, але знаходяться в оптимальних та допустимих межах, що свідчить що підприємство здатне виконувати зобов'язання перед кредиторами.

Фінансовим підсумком господарської діяльності будь-якого підприємства є його прибутковість, яка, як відомо, характеризується абсолютними і відносними показниками. Абсолютний показник прибутковості — це сума прибутку. Відносний показник прибутковості — це рівень рентабельності.

У процесі аналізу необхідно вивчити склад прибутку, його структуру,

динаміку і виконання плану за звітний період. Під час вивчення динаміки прибутку слід враховувати інфляційні фактори зміни його суми. Для цього виручку коригують на середньозважений індекс зростання цін на продукцію підприємства в середньому по галузі, а витрати на реалізовану продукцію зменшують на їхній приріст у результаті підвищення цін на спожиті ресурси за аналізований період [53].

Проаналізуємо фінансові результати підприємства в табл. 2.5

Таблиця 2.5

Аналіз фінансових результатів ТОВ «Агрона Фрут Україна», тис. грн.

№ з/п	Показники	2019	2020	2021	Відхилення звітного року (+,-)	
					від базисного року	від проміжного року
1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	972,475	1050,054	1394,881	422,406	344,827
2	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	743,763	780,798	1124,498	380,735	343,700
3	Валовий прибуток	228,712	269,256	270,383	874,000	349,000
4	Інші операційні доходи	5,307	2,273	10,462	5,155	8,189
5	Адміністративні витрати	56,825	57,668	61,147	4,322	3,479
6	Витрати на збут	54,671	58,101	56,952	2,281	-1,149
7	Інші операційні витрати	5,600	4,395	2,114	-3,486	-2,281
8	Фінансові результати від операційної діяльності:					
	- прибуток	116,923	151,365	160,632	43,709	9,267
9	Інші доходи	0,358	-	2,298	1,940	2,298
10	Інші витрати	0,711	16,191	2,684	1,973	-13,507
11	Фінансові результати до оподаткування:					
	- прибуток	116,570	135,174	160,246	43,676	25,072
	Витрати (дохід) з податку на прибуток	22,050	24,709	28,884	6,834	4,175
12	Чистий прибуток	94,520	110,465	131,362	36,842	20,897

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

З даних таблиці 2.5 робимо висновок, що чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зріс в 2021 р. порівняно із 2019 р. на 422,406 тис. грн., собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт,

послуг) зросла на 380,735 тис. грн., валовий прибуток зріс на 874,000 тис. грн.

Інші операційні доходи зменшились на 5,155 тис.грн. витрати зросли, фінансовим результатом від операційної діяльності є прибуток, який зменшився за період дослідження на 43,709 тис.грн.

Чистим фінансовим результатом є прибуток, який зріс за період дослідження на 36,842 тис. грн.

Наглядно динаміку змін щодо розмірів прибутку та чистого доходу ТОВ «Агрона Фрут Україна», можемо спостерігати на рис. 2.3.

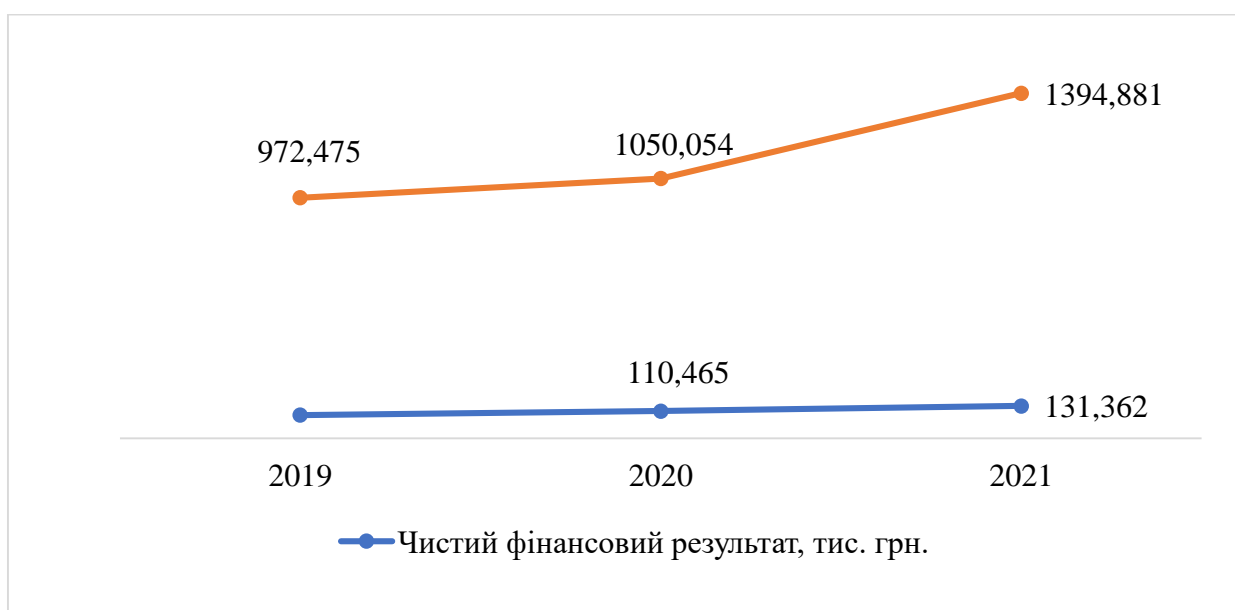


Рис. 2.3. Динаміка змін щодо розмірів прибутку та чистого доходу ТОВ «Агрона Фрут Україна», тис. грн

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

В ході оцінки підприємства, доцільно також зосередити увагу на показниках прибутковості.

Рентабельність — це рівень прибутковості підприємства, який вимірюється у відсотках. Підприємство вважається рентабельним, якщо доходи від реалізації продукції покривають витрати виробництва, і, крім того, забезпечують прибуток, достатній для нормального його функціонування. Рентабельність оцінюють із різною метою залежно від потреби. Найчастіше рентабельність підприємств оцінюють потенційні інвестори з метою визначення доцільності інвестування коштів. Для державних підприємств така

оцінка може здійснюватися на державному рівні з метою виявлення можливостей підвищення рентабельності за наявності негативних тенденцій у державному секторі. На приватних підприємствах оцінку рентабельності проводять власники й директори з метою прийняття необхідних управлінських рішень, спрямованих на підтримку або підвищення рівня рентабельності.

Проаналізуємо деякі показники прибутковості ТОВ «Агрона Фрут Україна», на основі табл. 2.6

Таблиця 2.6

Аналіз прибутковості ТОВ «Агрона Фрут Україна», тис. грн.

№ п/п	Показники	2019	2020	2021	Відхилення, (+, -)
1.	Чистий фінансовий результат, тис. грн.	94,5	110,465	131,362	36,842
2.	Середня сума загального капіталу, тис.грн.	856,893	892,172	1007,5565	150,6635
3.	Середня сума оборотного капіталу, тис.грн.	384,715	395,3205	468,442	83,727
4.	Середня сума власного капіталу, тис. грн.	616,555	626,8505	701,3125	84,7575
5.	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	972,475	1050,054	1394,881	422,406
6.	Прибутковість загального капіталу, %	11,03	12,38	13,04	2,01
7.	Прибутковість оборотного капіталу, %	0,25	0,28	0,28	0,03
8.	Прибутковість власного капіталу, %	15,33	17,62	18,73	3,40
9.	Прибутковість реалізації, %	9,72	10,52	9,42	-0,30

Джерело: побудовано автором за даними звітності підприємства

Таким чином робимо висновок, що підприємство є фінансово стійким, рентабельним, господарює прибутково.

2.2. Документальне оформлення руху запасів підприємства

Належним чином оформлена документація по обліку виробничих запасів дозволяє ефективно вести облік, що дозволить надати доказовість при виникненні спорів з контрагентами, попередити незаплановані втрати, навмисні крадіжки та ін. Питання раціонального та ефективного виробничих

запасів перебувають в прямій залежності від організації облікової політики та від їх первинного обліку [33].

Організацію обліку запасів необхідно розпочинати з формування облікової політики за такими елементами: одиниця обліку; метод оцінки при вибутті; метод обліку ТЗВ; періодичність встановлення середньозваженої собівартості; призначення та умови використання тощо.

Враховуючи ці способи надходження, для обліку виробничих запасів будуть використовуватися різні первинні документи (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Документальне оформлення руху запасів на підприємстві

Назва та форма документа	Призначення документа
<i>Товарно-транспортна накладна (ф. № 1 - ТН)</i>	комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація
<i>Рахунок-фактура</i>	розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожну партію відвантажених запасів
<i>Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20)</i>	документ є підставою для списання ТМЦ, для оприбуткування їх і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку
<i>Прибутковий ордер (ф. № М-4)</i>	застосовуються для обліку матеріалів, що надходять на підприємство від постачальників або з переробки
<i>Довіреність (ф. № М-2)</i>	застосовуються для одержання виробничих запасів від постачальника через довірену особу
<i>Акт про приймання матеріалів (ф. № М-7)</i>	документ складається у випадках розбіжностей за кількістю і якістю виробничих запасів, що надійшли, із даними супровідних документів і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування виробничих запасів, що надійшли. Застосовується також у разі приймання запасів, що надійшли без документів
<i>Картка складського обліку матеріалів (ф. № М-12)</i>	застосовується для оперативного обліку руху запасів по складу (коморі)

Джерело: сформовано авторами на основі [33]

До основних типових документів щодо оприбуткування запасів на підприємство слід віднести: рахунки-фактури, ТТН, податкові накладні, прибуткові ордери, акти приймання матеріалів. В таких документах вказують найменування запасів, кількість, ціну, одиницю виміру, зміст господарської операції, посади відповідальних осіб, вартість, дату та іншу інформацію.

Перші три цифри номенклатурного номеру означають номер рахунку і субрахунку, наступні дві - номер групи, а інші - порядковий номер виробничих

запасів у групі. За цими номерами організують і бухгалтерський облік запасів, що дозволяє проводити кількісне звірення даних оперативного складського і аналітичного бухгалтерського обліку [98].

Вибуття виробничих запасів зі складу відбувається: при їх відпуску на виробництво, адміністративні та загальновиробничі потреби, для потреб при збуті; безоплатної передачі, реалізації; списанню через втрати; обміну на неподібні або подібні. Якщо відпуск запасів відбувається на виробництво, то слід враховувати такі вимоги: періодичність відпуску, ліміти, нормативи, метод вибуття, вид виробництва тощо [98].

В цілому, запаси обліковують за обсягом, вагою, кількістю згідно з встановленими нормативами витрат на визначений обсяг виробництва; витрачання відбувається в межах визначених лімітів за видами запасів; списки осіб, які мають право отримувати цінності, затверджується офіційно.

При внутрішньому переміщенні запасів складають або накладну на відпуск матеріалів (для разового відпуску), або лімітну-забірну картку (для повторного відпуску). Накладну можна використовувати як для відпуску запасів усередині підприємства, а також для відпуску іншим підприємствам. При постійному систематичному витрачанні запасів, а також задля проведення поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів витрачання матеріалів на потреби виробництва та виправдування списання запасів зі складу підприємства складають лімітну-забірну картку. [108].

В кінці місяця матеріально-відповідальні особи складають Реєстр приймання-здачі документів для передачі прибуткових і видаткових документів до бухгалтерії підприємства, а також Матеріальний звіт. Отже, на складі підприємства відбувається ведення сортового кількісного оперативно-технічного обліку [48].

Для отримання більш детальної інформації, яка необхідна для ефективного управління запасами на підприємстві, ведуть аналітичний облік у розрізі їх видів, сортів та змінами стану, місцями зберігання, за матеріально-відповідальними особами. Дані з аналітичного обліку можуть бути

використані для проведення моніторингу за збереженням та переміщенням запасів, їх оцінки, порівняння з даними складського обліку складського обліку, а також задля визначення результатів проведеної інвентаризації [98].

Якщо на підприємстві ведення обліку автоматизовано, то доцільно виділити такі напрями: організація обліку та контролю за надходженням запасів на складі; організація обліку і контролю наявності та руху запасів на складах, в місцях експлуатації; організація обліку і контролю витрачання запасів; організація обліку переоцінки виробничих запасів; належне відображення операцій щодо руху запасів в облікових реєстрах.

Порядок документообороту виробничих запасів на підприємстві наведено на рис. 2.4.



Рис. 2.4. Порядок документообігу виробничих запасів на підприємстві.

Джерело: складено автором на основі [96]

Отже, порядок документального оформлення руху виробничих запасів впливає на систему їх управління, точність визначення фінансового результату підприємства, загальну ефективність його роботи.

2.3. Синтетичний та аналітичний облік запасів підприємства

Бухгалтерська служба перевіряє одержані первинні документи за формою і змістом, тобто перевіряється наявність у документі обов'язкових реквізитів, відповідність господарської операції чинному законодавству, логічна ув'язка окремих показників та правильність арифметичних підрахунків.

Синтетичний облік наявності та руху запасів здійснюється в грошовій одиниці України на рахунках обліку запасів за Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкцією про його застосування

Відповідно до Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» для обліку запасів призначений 2-й клас Плану рахунків, який має відповідну назву: «Запаси» [27].

На рахунках цього класу об'єднується інформація про наявність і рух належних підприємству предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.

До другого класу Плану рахунків «Запаси» належать такі рахунки і субрахунки [27]:

- 20 «Виробничі запаси»
- 21 «Біологічні активи»
- 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
- 23 «Виробництво»
- 24 «Брак у виробництві»
- 25 «Напівфабрикати»
- 26 «Готова продукція»
- 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»
- 28 «Товари»

Виробничі запаси надходять в ТОВ Агрона Фрут Україна» з різних джерел, серед яких: придбання у постачальника або підзвітною особою, внесок до статутного капіталу, безоплатне надходження, виявлення в результаті інвентаризації тощо. Основні бухгалтерські проводки, що відображають надходженні виробничих запасів в ТОВ Агрона Фрут Україна», наведені в табл. 2.8.

У відповідності до П(С)БО списання виробничих запасів може відбуватись з наступних причин: відпуск у виробництво; списання у зв'язку з невідповідністю запасів до критеріїв визначення активу; списання у зв'язку із псуванням, розкраданням тощо; реалізація на сторону; передача до статутного капіталу іншого підприємства; безоплатна передача [1].

Таблиця 2.8

Відображення в обліку операцій з надходження виробничих запасів

N з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Придбано запаси з послідуною оплатою:		
	- отримано від постачальників - платників податку на додану вартість (ПДВ) за вартістю без ПДВ	20,21, 22, 281, 282"	63
	- на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	641	63
	- отримано від постачальників - неплатників ПДВ за вартістю у сумі зобов'язання перед постачальниками Сформовано торгіву націнку товарів	20,21, 22, 281, 282 282	63 285
2	Придбано запаси у випадку здійснення попередньої оплати:		
	- здійснено авансовий платіж за запаси	371	31
	- на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	64	644
	- отримано запаси від постачальників - платників податку на додану вартість за вартістю без ПДВ - визнано зобов'язання перед постачальником на суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	20, 21,22, 281, 282, 644	63,
	Сформовано торгіву націнку товарів	282	285
	Проведено закриття рахунків обліку розрахунків з постачальниками за сплаченими та отриманими запасами	63	371
3	Придбано і оприбутковано запаси через підзвітних осіб за вартістю без ПДВ	20, 21, 22	372

Продовження табл. 2.8

1	2	3	4
	визначено за законодавством суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	641	372
4	Оприбутковано товари, повернуті від покупців (способом сторно)	902	281, 282
	Зменшено дохід від реалізації на суму продажної вартості	704	36
	Зменшено суму надмірно нарахованого податкового зобов'язання з ПДВ за операцією (способом сторно)	704	64
	Відновлено списану суму торгової націнки повернутих товарів (способом сторно)	285	282
5	Оприбутковано запаси, отримані у вигляді благодійних внесків (гуманітарної допомоги), цільового фінансування	20, 21, 22	48
6	Оприбутковано безоплатно отримані запаси	20, 21, 22, 28	718
7	Оприбутковано запаси отримані від учасника (засновника) підприємства	20, 21, 22, 28	46
8	Зараховано до складу первісної вартості запасів: - витрати із страхування, митні збори, мито, суми непрямих податків, інші витрати	20, 21, 22, 28	63, 64, 685, 65
	- транспортно-заготівельні витрати за вартістю без ПДВ за умови відстрочки платежу	20, 21, 22, 28	63, 685
	- визначено за законодавством суму податкового кредиту з ПДВ за операцією	641	63, 685
9	Зараховано фінансові витрати, що підлягають включенню до собівартості кваліфікаційного активу	20	68
10	Оприбутковано запаси, раніше не враховані на балансі, а також надлишки запасів, виявлених при інвентаризації	20, 21, 22, 23, 25, 26, 27, 28	719
11	Виявлено нестачі і псування запасів при прийманні вантажу з вини постачальника або транспортної організації	374	63, 685
12	Пред'явлено суму претензії до постачальника на величину різниці між сумою попередньої оплати та сумою, вказаною в одержаних документах	374	63
13	Оприбутковано відходи виробництва	20	23
14	Оприбутковано виробничі запаси (матеріали), напівфабрикати, готову продукцію тощо, виготовлені на підприємстві	20, 21, 22, 26, 27 "	23
15	Оприбутковано запаси, отримані від ліквідації об'єктів основних засобів	20	746

Відображення в обліку операцій зі списання виробничих запасів в ТОВ «Агрона Фрут Україна» показано в таблиці 2.9.

Схема запису в регістрах обліку виробничих запасів представлена на рис. 2.5.

Включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні доцільно здійснювати у разі, якщо можна достовірно визначити суми таких витрат, які

безпосередньо відносяться до придбаних запасів [1].

Якщо транспортно-заготівельні витрати пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів, то їх сума може узагальнюватися за окремими групами запасів на окремому субрахунку (наприклад, 200 "Транспортно-заготівельні витрати на запаси") або на окремому додатковому субрахунку (наприклад, 2011 "Транспортно-заготівельні витрати на сировину та матеріали").

Таблиця 2.9

Відображення в обліку операцій зі списання запасів

N з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Реалізовано (продано) запаси:	901, 902, 943	20, 21, 22, 25, 26, 27, 28
	- списано собівартість реалізованих запасів		
	- отримано дохід від реалізації запасів		
	- нарахована сума податкового зобов'язання з ПДВ за операцією	701, 702, 712	641, 643
2	Списано суму торгової націнки, що припадає на реалізовані товари або способом сторно	285, 282	282, 285
3	Відпущено зі складу запаси у виробництво для підприємств, що не використовують рахунки класу 8 "Витрати за елементами"	23	20, 22, 21, 25
	підприємств, що використовують рахунки класу 8 "Витрати за елементами"	80	20, 22, 21, 25
4	Передано зі складу запаси для виправлення виробничого браку	24	20, 25
5	Списано собівартість остаточного браку	24 "	23
6	Відпущено зі складу запаси (крім підприємств, що використовують рахунки класу 8 "Витрати за елементами") для:	91, 92, 93, 941	20, 22
	- загальновиробничих потреб підприємства		
	- загальногосподарських потреб підприємства		
	- забезпечення збуту продукції		
	- виконання досліджень та розробок		
	- утримання об'єктів житлово-комунального господарства і об'єктів соціально-культурного призначення	949	
7	Відпущено зі складу запаси для використання в процесі капітального будівництва або поліпшення, модернізації, модифікації основних засобів	15	20, 22
8	Відпущено зі складу запаси у переробку стороннім організаціям	206	201
9	Відпущено зі складу запаси для підготовки та освоєння нових видів продукції, технологій, виробництв та агрегатів (пускові витрати)	39	20,22,25
10	Виявлено нестачі та втрати від псування запасів в результаті інвентаризації	947	20,21, 22, 23, 25, 26, 27, 28

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів станом на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані у виробництві, реалізовані, безоплатно передані тощо) у звітному місяці. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми транспортно-заготівельних витрат на початок звітного місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму вартості запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць. Розподілена частка транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до вартості запасів, що вибули, відображається на тих рахунках бухгалтерського обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття відповідних запасів [98].

Залишок транспортно-заготівельних витрат, облік яких ведеться на окремих субрахунках, включається до відповідної статті запасів Балансу підприємства (форма N 1).

Нестачі та втрати запасів, в межах встановлених норм природного убутку під час транспортування, відносяться на збільшення первісної вартості оприбуткованих запасів такого найменування, групи, видів [65].

Для відображення в обліку окремих операцій, пов'язаних з рухом запасів, які не відповідають критеріям визнання активів (у тому числі на які підприємство не має права власності, але якими користується або забезпечує їх зберігання), застосовують позабалансові рахунки, передбачені Планом рахунків бухгалтерського обліку та Інструкцією про його застосування, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 N 291.

Бухгалтерський облік на позабалансових рахунках здійснюється, зокрема, у разі [98]:

- надходження і використання (повернення) давальницької сировини;

- надходження і реалізації (повернення) запасів на підставі договору комісії (консигнації) та інших подібних цивільно-правових договорів;
- надходження та рух запасів, отриманих від постачальника, і в оплаті яких відмовлено внаслідок порушення договірних зобов'язань (невідповідність асортименту, якості, строкам поставки запасів, технічним умовам тощо) або поломки та псування запасів;
- одержання запасів, які згідно з угодою заборонено використовувати до оплати їх вартості;
- прийняття запасів на відповідальне зберігання.

Позабалансовий облік запасів представлений в табл. 2.10.

Таблиця 2.10

Позабалансовий облік запасів

N з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отримано від замовника давальницьку сировину на переробку	На позабалансовому рахунку 022 "Матеріали, прийняті для переробки" здійснюється запис про надходження давальницької сировини	
2	Списано вартість переробленої давальницької сировини	На позабалансовому рахунку 022 "Матеріали, прийняті для переробки" здійснюється запис про вибуття давальницької сировини	
3	Прийнято запаси на відповідальне зберігання	На позабалансовому рахунку 023 "Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні" здійснюється запис про надходження запасів на відповідальне зберігання	
4	Списано вартість запасів після їх повернення власнику	На позабалансовому рахунку 023 "Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні" здійснюється запис про вибуття запасів, повернених власнику	
5	Отримано товари за договорами комісії (консигнації), поруки та іншими подібними за змістом цивільно-правовими договорами	На позабалансовому рахунку 024 "Товари, прийняті на комісію" здійснюється запис про надходження товарів у межах договорів комісії (консигнації), поруки та інших подібних за змістом цивільно-правових договорів	
6	Списано вартість товарів після виконання умов договорів комісії (консигнації), поруки та інших подібних за змістом цивільно-правових договорів	На позабалансовому рахунку 024 "Товари, прийняті на комісію" здійснюється запис про вибуття товарів після виконання умов договорів комісії (консигнації), поруки та інших подібних за змістом цивільно-правових договорів	

На підставі залишків на перше число місяця, які виводяться по кожному номенклатурному номеру в картках складського обліку, складаються оборотні відомості обліку залишків запасів (сальдові відомості), які використовуються для порівняння даних аналітичного і синтетичного обліку виробничих запасів.

2.4. Проблеми обліку запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві

Облік запасів є одним із найскладніших через величезний обсяг інформації, відповідно до якого й виникає більшість проблем. Ефективне використання матеріалів у виробництві є важливою умовою для правильного обліку запасів.

Саме тому для поліпшення та підвищення ефективності обліку виробничих запасів потрібно вдосконалювати (рис. 2.6).

Підприємства стикаються з різноманітними проблемами щодо організації обліку виробничих запасів.

В процесі проведеного дослідження нами були визначені основні проблеми з даних питань, це:

- неправильна класифікація запасів;
- неточне формування первісної вартості запасів при їх надходженні; - неточність та неможливість визначення справедливої вартості;
- неправильний вибір методу оцінки на дату балансу;
- неправильне використання методів вибуття запасів в конкретних ситуаціях;
- незадовільна організація складського господарства та умов зберігання запасів;
- неточне відображення транспортно-заготівельних витрат;
- неналежний контроль та неналежне оперативне регулювання на всіх етапах руху запасів.

Так, наприклад, проблеми обліку запасів виникають при оцінці на дату балансу. Відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси», «виробничі запаси слід

оцінювати за найменшою з двох оцінок: собівартістю або чистою вартістю реалізації на дату балансу». Сума, яка перевищує первісну вартість запасів над чистою вартістю реалізації запасів має списуватися у склад витрат за звітний період. Однак величина чистої вартості реалізації є досить суб'єктивною, оскільки на практиці навіть оцінювачам важко достовірно визначити очікувані ціни та витрати, пов'язані з продажем запасів.

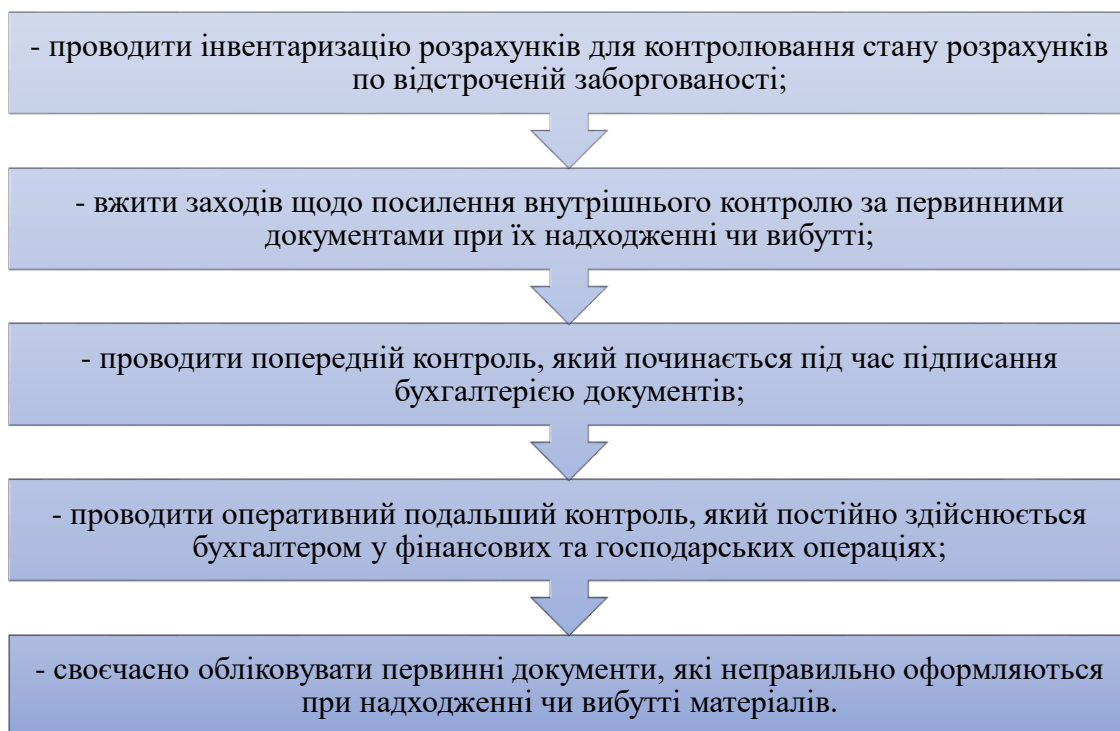


Рис. 2.6. Заходи щодо поліпшення та підвищення ефективності обліку виробничих запасів [109].

Одним зі способів щодо визначення справедливої та чистої вартості реалізації є: створюється загальнодержавна база даних стосовно середніх ринкових цін на найпоширеніші види активів, що дозволить підприємствам використати одні й ті ж дані задля визначення справедливої вартості активів [109].

Також до важливих питань організації бухгалтерського обліку, яким потрібно приділяти велику увагу, належить обрання методу оцінки запасів при їх вибутті, від чого залежить об'єктивність усієї бухгалтерської інформації. Різні методи вибуття запасів по різному впливають на показники звітності, що пов'язано з постійними змінами цін виробничих запасів. У такий спосіб

використання невикорданого методу частіше є зоною шахрайства й перекручення інформації про фінансовий стан підприємства. Тому обирати необхідно оптимальну оцінку вибуття запасів, яка б не завищувала або не занижувала собівартість продукції, була виправдана в умовах інфляції, відповідала процесу виробництва і враховувала не лише поточні, але і стратегічні завдання діяльності підприємства.

Підприємство може самостійно обирати метод оцінки вибуття запасів, відштовхуючись від його виду діяльності. Згідно з вимогами НП(С)БО 9 п. 16, «Оцінка вибуття запасів» містить такі методи [85]:

- метод ФІФО;
- метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- нормативні затрати;
- ціни продажу;
- метод середньозваженої собівартості.

Застосування одного з перелічених способів за групою запасів проводиться протягом звітного року і визначається обліковою політикою організації.

Запаси, що використовує організація в особливому порядку (дорогоцінний метал чи каміння), або запаси, що не мають змоги звичайним чином замінити один одного, оцінюють за собівартістю по кожній одиниці виробничих запасів.

При використанні методу середньозваженої собівартості запаси оцінюються за середньою вартістю товарів, наявних для продажу протягом періоду. Середня вартість розраховується шляхом поділу загальної собівартості товарів, на загальну кількість одиниць, що є в наявності для продажу. В результаті виходить середньозважена вартість однієї одиниці запасів, яка застосовується до одиниць запасів на кінець періоду [109].

Метод ФІФО заснований на тому, що оцінка вартості залишку запасів ґрунтується на припущенні того, що запаси вибувають точно в тій самій послідовності, що й надходили до організації, а отже, залишок запасів на

кінець періоду має бути оцінений, виходячи з останніх за хронологією цін на їх придбання. Метод ФІФО іноді порівнюють із конвеєром, з якого запаси надходять рівно у тій послідовності, в якій вони були на нього завантажені. Сутність методу ідентифікованої собівартості полягає у тому, що кожна одиниця запасів обліковується окремо. Тобто кожна одиниця запасів при вибутті оцінюється за тією ж вартістю, за якою вона була оприбуткована при вступі. Цей метод може застосовуватися при незначних обсягах вибуття запасів і можна було б швидко відстежувати, за якою вартістю їх було зараховано на баланс. Разом з цим на підприємстві має бути налагоджено індивідуальний облік по кожному із видів запасів. Зокрема, буде доречним використання спеціального маркування на запасах одного типу, що призначені для виконання замовлень чи проєктів [109].

Оцінка запасів на кінець звітної періоду (окрім товарів, що враховують за роздрібною ціною) проводять залежно від прийнятого способу оцінки запасів за їх вибуття.

Запаси, які є застарілими, пошкодженими або їх вартість реалізації знижується, відображаються в балансі на кінець звітної періоду.

Ще однією проблемою на підприємстві, якій слід приділити увагу, є надлишок чи нестача запасів. Нестача запасів на будь-якій стадії виробництва та обігу веде до порушення безперервності та ритмічності поточних процесів. Надлишки запасів сприяють зростанню витрат, спрямованих на їх зберігання, та заморожуванню оборотних засобів підприємства. Отже, своєчасна та достатня забезпеченість підприємства запасами веде до зниження витрат, підвищення прибутку, до ритмічної та ефективної роботи підприємства. У зв'язку з цим, облік виробничих запасів має бути спрямований на вирішення проблем бізнесу та сприяти забезпеченню контролю за своєчасністю постачання, виявленням надлишків та недостач, раціональним використанням ресурсів у цілому шляхом своєчасного та повного надання необхідної інформації для ефективного управління запасами [109].

Одним із основних заходів, що дозволяють покращити якість обліку на

підприємстві, є проведення внутрішньої перевірки із залученням кваліфікованих фахівців добре ознайомих зі специфікою досліджуваного підприємства. [109].

Автоматизована система управління підприємством є однією з умов зі скорочення помилок обліку запасів. Особливе значення має приділятися автоматизації розрахунків із планування, обліку та аналізу використання матеріальних ресурсів. Ці розрахунки зазвичай виконуються у таких відділах, як управління матеріальним постачанням, основним виробництвом, бухгалтерською службою. Процесами управління запасами на підприємстві мають займатися різні підрозділи, такі як: відділи матеріально-технічного забезпечення, склади відділів матеріально-технічного постачання, бухгалтерія та інші.

У разі автоматизованих систем управління до неї вписується інформаційно-обчислювальний чи обчислювальний центр. Керівна частина підприємства – це процеси організації планування, обліку, регулювання, контролю та аналізу виробничих запасів.

Інформаційне забезпечення системи поділяється на позамашинне та внутрішньо-машинне. Система документації має враховувати нормативно-довідкову та оперативну документацію. Нормативно-довідкова містить технологічну, довідкову інформацію. Важливе місце серед оперативної документації має займати облікова. Вона поділяється на прибуткову та видаткову. До прибуткових документів належать прибуткові ордери, накладні прибуткові документи на переміщення. До видаткових документів належать лімітно-забірні картки, вимоги на переміщення, накладні на відпуск матеріалів на сторону [109].

Важливою умовою ефективної організації обліку виробничих запасів є їх правильне групування. Важливо так класифікувати матеріали, щоб можна було точніше розподіляти відхилення в їх вартості за напрямками понесених витрат. При цьому враховуючи, що частина відхилень залежить від об'єму або від маси вантажів, що перевозяться, розподіляти їх доцільно пропорційно

натуральним показникам. Деталізація окремих субрахунків стосовно обліку виробничих запасів дозволить спростити отримання обліково-аналітичної інформації про їх ефективне використання в процесі виробництва. Пропозиції щодо введення додаткових субрахунків з обліку виробничих запасів наведено в таблиці 2.11, більшу деталізацію можна запровадити через виділення аналітичних рахунків.

На підприємствах для ведення оперативного обліку недостатньо мати інформацію про їх сумарну вартість, також недостатньо і інформації про їх перелік та кількість. Формування в обліку додаткової інформації дозволить деталізувати аналітичні аспекти обліку. Можливість ведення аналітичного обліку за визначеними додатковими напрямками характеристики виробничих запасів обумовлюють і додаткові зобов'язання по відображенню господарських операцій в обліку за такими напрямками:

Таблиця 2.11

**Пропозиції щодо введення додаткових субрахунків до рахунку 20
«Виробничі запаси»**

Субрахунки за чинною методикою	Пропозиція	
	Матеріали	
Сировина і матеріали	Сировина	Основні
		Допоміжні матеріали
		Зворотні відходи
Купівельні напівфабрикати	Купівельні напівфабрикати	Напівфабрикати власного виробництва
		Купівельні напівфабрикати
Паливо	Паливо	На виробничі цілі
		На технологічні цілі
		На перепродажу
Тара і тарні матеріали	Тара	Одноразового використання
		Багаторазового використання
Будівельні матеріали	Будівельні матеріали	Матеріали власного виробництва
		Купівельні матеріали
Матеріали, передані в переробку	Матеріали	Матеріали власного виробництва
		Купівельні матеріали
Запасні частини	Запасні частини	На виробничі цілі
		На інші цілі
Інші матеріали	Інші матеріали	Матеріали власного виробництва
		Купівельні матеріали

Джерело: складено автором на основі [33]

- під час надходження необхідно абсолютно точно вказати значення таких

властивостей по факту операцій;

- під час вибуття вказати лише параметри аналітичного обліку відповідно до залишків, що знаходяться на складах;

- у випадку зміни аналітичного параметра необхідно для залишків виробничих запасів обов'язково фіксувати такі операції в системі обліку, навіть, якщо реального руху таких запасів не відбувається.

Для обліку виробничих запасів можна запропонувати використання наступної деталізації аналітичного обліку (рис. 2.7):

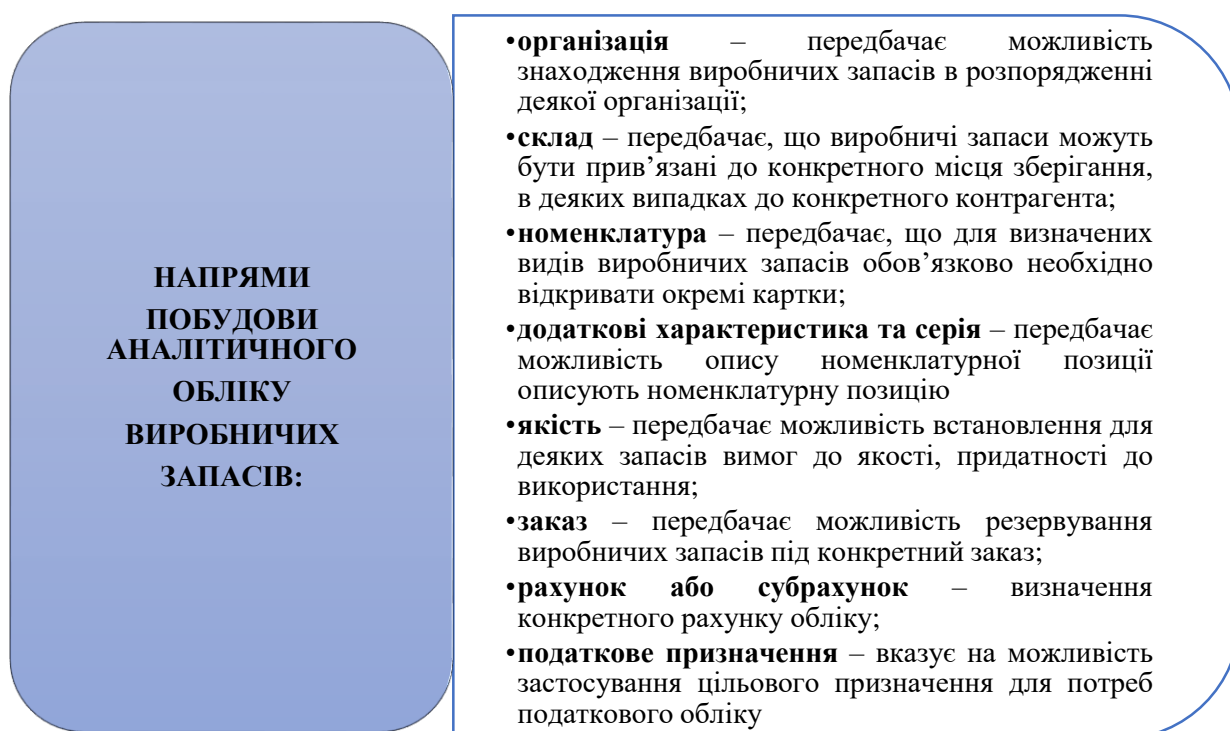


Рис. 2.7. Напрями побудови аналітичного обліку виробничих запасів

Джерело: складено автором на основі [98]

Отже, виробничі запаси є складовою оборотних засобів організації, величина виробничих запасів, їх придбання та вибуття в організації прямо впливають на безперервність виробничого процесу.

Виробничі запаси мають досить високу частку у собівартості продукції. Тому правильний облік виробничих запасів дозволяє своєчасно здійснювати контроль над їх використанням. Вони є частиною оборотного капіталу, який є

необхідним для розширення діяльності підприємства. Їхній грамотний, систематизований облік є гарантією ефективного управління підприємством.

У сфері аналізованих питань можна зробити низку висновків та пропозицій:

Велику роль у цьому завданні займає правильно та чітко організований облік. Він повинен вчасно надавати керівникам та іншим зацікавленим особам необхідну інформацію задля ефективного управління виробничими запасами, щоб забезпечити найкращі умови для виробництва якісної продукції та знайти резерви зниження її собівартості у раціональному використанні матеріалів.

З метою покращення документообігу та порядку обліку розрахунків з постачальниками рекомендовано матеріали, що надійшли до складу, обліковувати в день їх фактичного надходження. За відсутності рахунків-фактур від постачальників матеріальні цінності варто враховувати за цінами, передбаченими відповідними господарськими договорами з постачальниками. З метою оптимізації бухгалтерського обліку та отримання більш точної інформації про величину активів на підприємстві рекомендується проводити списання матеріалів на виробництво не за собівартістю перших за часом закупівель (ФІФО), а за методом середньозваженої собівартості.

Для отримання більш об'єктивної інформації про реальну вартість матеріалів організації пропонується формувати резерви під зниження вартості матеріальних цінностей. Рекомендовано створити загальнодержавну базу стосовно середніх цін на ринках на розповсюджені види активів для вирішення проблеми визначення первісної вартості, справедливої вартості та чистої вартості реалізації запасі. Проблему низького рівня інформатизації управління виробничими запасами підприємства можна вирішити шляхом автоматизації робочих місць працівників та бухгалтерії.

Підсумовуючи, можна зробити висновок, що удосконалення, які зазначені вище, підвищать ефективність обліку запасів на підприємстві та покращать його результативність у фінансово-економічній діяльності.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Роль, завдання, інформаційне забезпечення та організація аналізу виробничих запасів

Виробничі запаси є одним з найважливіших елементів, що забезпечують ведення виробничо-господарської діяльності суб'єкта господарювання. Вони за економічним змістом є предметами праці. У процесі їх використання виробничі запаси трансформуються в матеріальні витрати, тому ефективне використання сировини, матеріалів, палива тощо може забезпечити зниження собівартості продукції (робіт, послуг). У загальній сукупності виробничих витрат матеріальні витрати складають, як правило, немалу частку, що свідчить про матеріаломісткість продукції (робіт, послуг). Зниження матеріаломісткості продукції (робіт, послуг) є досить важливим напрямом покращення роботи підприємства, так як ощадливе використання всіх видів виробничих запасів забезпечує зростання обсягів виробництва та зниження собівартості.

У ринкових умовах, які характеризуються жорсткою конкуренцією, невизначеністю та ризиком, здійснення економічного аналізу має бути орієнтоване не тільки на дослідження фактів господарського життя, що відбулися в попередніх звітних періодах, та тенденцій їх зміни, але і на розробку перспективних напрямів господарської діяльності суб'єкта господарювання, що забезпечить відповідність порядку проведення економічного аналізу, в тому числі й виробничих запасів, зростаючим вимогам практики господарювання. Таким чином, методика економічного аналізу підприємства має відповідати певним вимогам, що наведено на рис. (рис. 3.1).

Основною метою проведення аналізу виробничих запасів є можливість підвищення ефективності виробництва за рахунок більш раціонального використання наявних ресурсів, пошук можливих варіантів їх економії, визначення відхилень [3]. Аналіз виробничих запасів повинен забезпечити

ефективне виконання виробничої програми шляхом зведення до мінімуму матеріальних витрат, зниження обсягу виробничих запасів, пошуку шляхів зменшення цін на такі ресурси та підвищення їх якості. У результаті приділення неналежної уваги питанням аналізу наявності та використання виробничих запасів втрачається контроль за місцями безпосереднього їх використання в межах підрозділів, де, як правило, виникає основна маса відхилень від визначених норм витрат.



Рис. 3.1. Вимоги до методики економічного аналізу діяльності підприємства, враховуючи сучасні умови господарювання [94]

Сам процес визначення напрямів та задач економічного аналізу

відзначається неоднозначним дискусійним характером. Так, наприклад, Титенко Л. зазначає, що до основних задач аналізу матеріальних ресурсів на підприємстві можна віднести: забезпечення проведення щоденного дослідження операцій з їх надходження, аналіз та планування необхідних норм, зберігання на всіх етапах їх руху; використання матеріальних запасів під час виробництва, враховуючи встановлені норми їх використання. [102].

Бланк І.А. встановлює наступні завдання аналізу матеріальних запасів: детальне дослідження показників запасів щодо темпів їх динаміки, визначення питомої ваги в загальному обсязі оборотних активів; визначення структури запасів у розрізі видів, груп, найменувань; дослідження стану ефективності використання різних видів, груп, найменувань, загальної величини, показників їх оборотності та динаміки [7].

Дерев'яно С. формулює наступний перелік основних завдань аналізу: оцінка фактичної потреби підприємства в виробничих ресурсах; визначення динаміки показників використання певних матеріальних ресурсів; встановлення факторів впливу на можливі (визначені) відхилення фактичних показників від запланованих показників або від аналогічних показників за попередній звітний період; дослідження показників планів матеріально-технічного постачання на предмет їх якості та виконання; визначення та оцінка виявлених внутрішніх резервів щодо можливої економії матеріальних ресурсів [19].

Попович П. Я виділяє наступні напрями аналітичної роботи щодо аналізу виробничих запасів на підприємстві: детальний аналіз виконання планів поставок матеріалів; безпосередньо сам аналіз стану матеріальних ресурсів, аналіз їх відповідного використання [78].

Таким чином опрацювавши літературні джерела. Можна виділити наступні завдання економічного аналізу забезпеченості й використання виробничих запасів суб'єктів господарювання (рис 3.2).

Досить важливим елементом у процесі аналізу виробничих запасів є питання його інформаційного забезпечення. Для надійності, достовірності й

ефективності цього процесу необхідно забезпечити: повну інформації за змістом, обсягом та структурою; достатньо високий рівень надійності інформації; можливість порівняння інформації про виробничі запаси у часі за кількісними та якісними показниками; встановлення незалежності каналів надходження інформації, що становить комерційну таємницю; своєчасність надходження інформації, яка стосується виробничих запасів та високу ефективність її опрацювання.

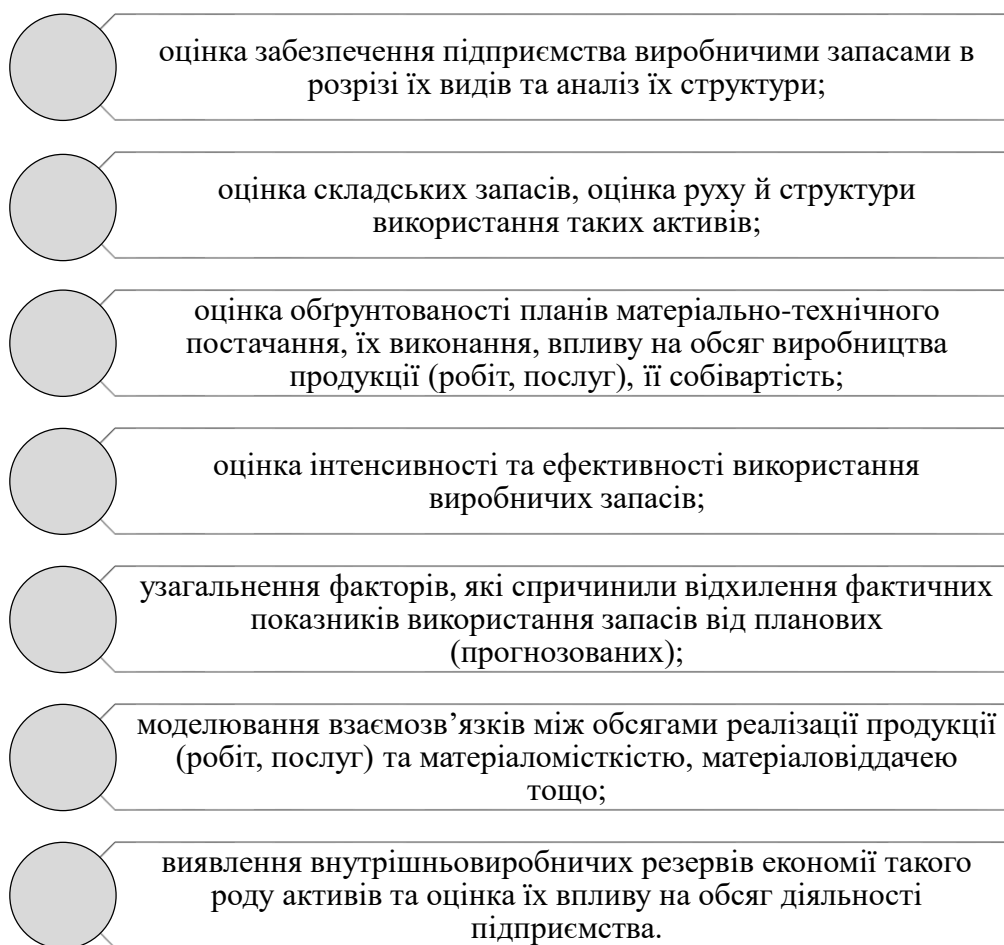


Рис. 3.2. Завдання аналізу запасів підприємства

Джерело: побудовано автором на основі літературних джерел [23; 78; 102]

Як зазначають В.М. Панасюк та Є.К. Ковальчук існує два основних канали інформаційного забезпечення керівників: формалізований і стихійний. Проміжне становище в системі інформаційного забезпечення керівників має інформація, підготовлена за завданням керівників фахівцями з того чи іншого питання у вигляді довідок, анотацій, аналізів. При правильно організованій

системі інформаційного забезпечення потреба в цільовій одноразовій інформації значно зменшується [70].

На думку І.Я. Омецінської, нині наявність якісної інформації про діяльність підприємства є запорукою ефективного ведення бізнесу. Інформаційні ресурси відіграють таку ж важливу роль, як і матеріальні, фінансові, трудові. Підвищення ролі інформації та поглиблення функцій бухгалтерського обліку зумовили необхідність застосування в наукових колах терміну «обліковий інформаційний ресурс» [66].

Обліковими інформаційними ресурсами для забезпечення аналізу виробничих запасів є:

- Баланс (звіт про фінансовий стан) (форма № 1);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2);
- Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5) (розділ VIII «Запаси»);
- виробничі норми витрачання матеріалів;
- дані бухгалтерського обліку (аналіз рахунків 20 «Виробничі запаси»; 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками»; 23 «Виробництво»; 80 «Матеріальні витрати»; 91 «Загальновиробничі витрати»; 92 «Адміністративні витрати»; 93 «Витрати на збут»; 94 «Інші витрати операційної діяльності» та ін.).

Таким чином, не вся інформація, яка потрібна для аналізу виробничих запасів знаходить своє відображення у фінансовій звітності. Значна частина інформаційного забезпечення міститься в системі управлінському обліку та первинній документації, що зумовлено необхідністю формування спеціального інформаційного забезпечення.

Важливим аспектом в процесі організації аналітичної роботи також відводиться формуванню змісту та встановленню конкретної послідовності виконання певних етапів, все це впливає на результативність проведення аналізу.

Щоб досягнути запланованої мети в проведенні аналітичної роботи її слід

належним чином спланувати, організувати, продумати, визначити виконавців, терміни тощо. Ці питання можна вирішити якщо весь аналітичний процес розбити на певні блоки, які будуть охоплювати однорідні за змістом роботи. Це в певній мірі дозволить систематизувати та оптимізувати аналітичний процес, структурувати його, підвищити очікуваний ефект, знизити трудомісткість проведення певних процедур, виключити дублювання.

З огляду на це, сьогодні існують різні підходи стосовно кількості, наповненості та деталізації конкретних етапів та напрямів економічного аналізу виробничих запасів на підприємстві. На це також вказує і велика чисельність публікацій і досліджень.

Так, Мних С. В. виділяє наступні види аналізу: проведення аналізу виконання планів щодо поставок матеріальних ресурсів а також проведення аналізу матеріалів та аналізу витрачання матеріалів [50].

Болюх М.А та ін. також виділяють три етапи аналізу, зокрема: аналіз щодо обґрунтованого та ефективного формування створеного портфеля договорів щодо постачання на підприємство виробничих запасів; проведення аналізу щодо визначення ефективності використання таких ресурсів; проведення аналізу щодо визначення реальних можливостей певної мобілізації виявлених резервів запасів, можливого підвищення рівня ефективного витрачання матеріальних ресурсів [23].

На нашу думку, такі підходи є дещо узагальненими та потребують певної деталізації за визначеними напрямками. Титенко Л. М. визначає три напрями аналізу: стратегічний, тактичний, оперативний. Стратегічний повинен дозволити здійснити розгорнутий аналіз стану виробничих запасів з метою визначення можливості досягнення підприємством конкретних конкурентних переваг щодо управління виробничими запасами; зокрема, позиціонування підприємства щодо набуття та утримання певних конкурентних переваг внаслідок проведення ефективної політики використання матеріальних ресурсів. [102].

Також процес проведення аналізу виробничих запасів може складатися

з наступних етапів - рис. 3.3.

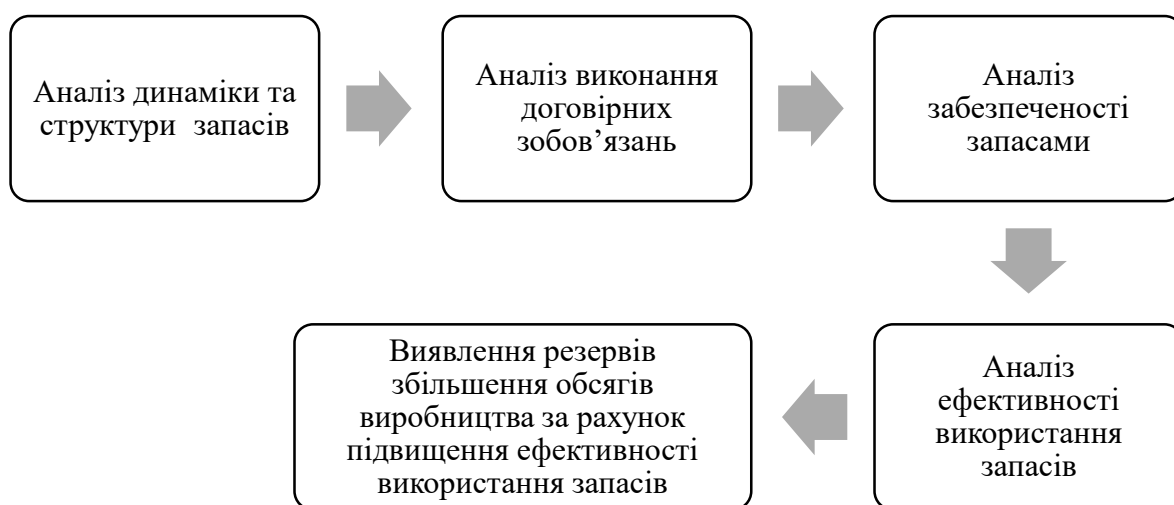


Рис. 3.3. Етапи аналізу запасів на підприємстві.

Джерело: складено автором на основі [53].

Порядок проведення економічного аналізу виробничих запасів на підприємстві наведено на рис. 3.4.

Безпосередньо сукупність задач кожного аналітичного блоку можна змінювати відповідно до змін цілей управління і виникнення нестандартних ситуацій сукупність задач кожного аналітичного у діяльності підприємства, кількість окремих етапів аналізу залежить від специфіки діяльності та особливостей об'єкта аналітичної оцінки.

Слід також відмітити, що за кожним напрямом аналізу можуть бути розраховані різні показники. Аналіз обсягу запасів ґрунтується на використанні таких показників: оптимального розміру партії поставки запасів (економічного розміру замовлення); середнього обсягу партії поставки; суми витрат на розміщення замовлень і витрат на зберігання запасів (табл. 3.1).

За необхідності та для більшої ефективності можна розрахувати перелічені показники із застосуванням методу ланцюгових підстановок. Такий підхід дозволить визначити зміни запасів у розмірах основних показників у випадку поступової зміни базисної величини факторного показника в обсязі

результуючого показнику на фактичне значення в звітному періоді. Так можна визначити вплив конкретного фактору на результативний показник.



Рис. 3.4. Напрями аналізу виробничих запасів підприємств [37]

В залежності від направленості в часі аналіз поділяють на ретроспективний (наступний, історичний) та перспективний (попередній, прогнозний). Перший з вищеназваних видів аналізу пов'язаний із вивченням виробничо-господарських процесів діяльності підприємства, що вже відбулися.

Показники для аналізу стану запасів на підприємстві

№ за/п	Показник	Розрахунок
1	<i>Коефіцієнт використання матеріалів</i>	Визначається шляхом ділення суми фактичних матеріальних витрат на розмір матеріальних витрат, обчислений виходячи з планових калькуляцій і фактичного випуску та асортименту продукції
2	<i>Тривалість одного обороту оборотних активів</i>	$T_{об} = (Фоб \times Д) / ЧД$, де Фоб – середньорічна вартість виробничих запасів; Д – число днів в аналізованому періоді; ЧД – розмір чистого доходу від реалізованої продукції
3	<i>Кількість оборотів за певний період</i>	$Коб = ЧД / Фоб$
4	<i>Коефіцієнт завантаження запасів в обороті</i>	$Кз = Фоб / ЧД$
5	<i>Величина запасів, що вивільняється</i>	$В = (ЧД \times (T_{об. базис} - T_{об. звіт})) / Д$
6	<i>Матеріаловіддача (Мв)</i>	$Мв = (К \times Цт) / (К \times Н \times Ц)$, Де К – обсяг випуску продукції; Н – норма витрачання певного виду матеріалів на одиницю продукції; Ц – ціна одиниці певного виду матеріалу за період, що аналізується, грн; Цт – відпускна ціна одиниці продукції, грн
7	<i>Матеріаломісткість (Мм)</i>	$Мм = (К \times Н \times Ц) / (К \times Ц)$
8	<i>Загальна потреба у виробничих запасах підприємства (Пз)</i>	$Пз = Пп + Пр + Пзв - Зо$ Де: Пп – потреба у запасах на виробництво; Пр – потреба у запасах на ремонт; Пзв – потреба в утворенні нормативних залишків на кінець періоду; Зо – запаси на початок періоду
9	<i>Аналізу постачання виробничих запасів</i>	$Кв.д = Н / Зд \times 100 \%$, де Зд – укладено договорів; Кв.д – коефіцієнт виконання договорів;

Джерело: побудовано автором на основі літературних джерел [53; 23; 50; 78]

Отже, він направлений у минуле і досліджує факти й результати за процесами, операціями, що мали місце в минулому. З метою ретроспективного аналізу застосовуються традиційні, всесторонньо досліджені методики, які вимагають від аналітиків більше уваги, ніж професіоналізму, тобто тут не

акцентується увага на інтуїції й умінні передбачати ситуацію. Перспективний аналіз, на відміну від ретроспективного, виходить із необхідності планування чи прогнозування господарських операцій на майбутнє. Він проводиться ще до моменту фактичного здійснення господарських операцій.

І перспективний, і ретроспективний має свої переваги та недоліки. Зокрема, ретроспективний аналіз є точним, оскільки базується на даних господарських операцій, які реально мали місце на практиці і відповідним чином відображені у бухгалтерських документах і звітах. Водночас можливості такого аналізу обмежені, незважаючи його точність (він базується на фактичних, задокументованій інформації). Тобто, ретроспективний аналіз має свою цінність, однак він характеризується значною трудомісткістю проведення, оскільки потребує залучення великої кількості фахівців та використання досить великого обсягу інформації.

Успішне здійснення економічного аналізу виробничих запасів значною мірою залежить від його організації, що повинна налагодити, впорядкувати, привести у відповідну систему інформаційно-методичне його забезпечення. Тобто організація економічного аналізу є системою методів і засобів, які забезпечують оптимальне його проведення. Раціональна організація забезпечує економічного аналізу сприяє його дієвості, мінімізує втрату чи викривлення вхідної інформації, забезпечує вихід аналітичної інформації в межах різної ієрархії управління чи за різним рівнем дослідження проміжних і кінцевих аналітичних результатів.

Отже, фінансові менеджери підприємств на підставі результатів аналізу повинні постійно вирішувати питання: скільки коштів необхідно для здійснення ритмічного процесу виробництва і реалізації продукції, прискорення руху авансованої вартості виробничих запасів з метою зменшення потреби і підвищення рентабельності використання. Належним чином організований процес аналізу виробничих запасів сприятиме виявленню порушень, резервів.

3.2. Аналіз наявності, руху та ефективності використання запасів підприємства

У системі управління підприємством значне місце відводиться економічному аналізу. Саме від його належної організації та застосування багато в чому залежить обґрунтованість, виваженість та ефективність прийняття управлінських рішень на підприємстві щодо раціонального використання матеріальних запасів, оперативного врегулювання процесів виробництва, постачання, збуту, визначення резервів, усунення негативних причин.

Такий аналіз проводять на підприємствах у системі оперативного управління виробництвом щоденно, за декаду, тиждень, добу, зміну, у випадках відсутності фактичної інформації за звітній місяць і щоденні відхилення від встановлених норм. В такому випадку оперативний аналіз передбачає вивчення первинних короткотермінових причинно-наслідкових зв'язків та визначених об'єктів управління, результати яких були відображені в оперативному обліку [58].

Для проведення такого аналізу переважно використовують індуктивний метод дослідження об'єктів через визначення та вимірювання окремих чинників та первинних причин загального відхилення показнику, який аналізують.

Останнім етапом аналізу є щоденне визначення виявлених відхилень від встановлених планових завдань, причини виникнення яких непомітні на фоні загальних економічних явищ, розкриття їх сутності, взаємозалежностей і взаємозв'язків.

Завдяки його проведенню можна встановити негативні чинники та визначити їх прямий вплив на господарську діяльність, оцінити можливі наслідки і вжити необхідні заходи для їх запобігання або усунення. Такий вид аналізу дозволяє терміново, своєчасно провести оцінку ситуації, обґрунтувати прийняття управлінських рішень, визначити недоліки в процесі роботи, скоординувати певним чином виробництво, визначити

внутрішньогосподарські резерви, підвищити ефективність використання виробничих ресурсів [58].

Основними об'єктами оперативного економічного аналізу є:

- стан запасів;
- виконання договорів поставок;
- забезпеченість запасами;
- залишки запасів;
- нормування та дотримання норм витрачання запасів;
- використання запасів у виробництві.

Інформаційними джерелами для проведення оперативного аналізу можуть виступати різні документи бухгалтерського та управлінського оформлення, що об'єктивно відображають реальний стан в цеху, на дільниці, в цілому на підприємстві; нормативно-довідникові документи, дані проведених спостережень, технологічні, маркетингові, соціальні дані тощо.

Для успішної реалізації оперативного аналізу він здійснюється за певними етапами [59]:

- відбувається визначення відхилень від бізнес-плану у розрізі основних якісних та кількісних показників;
- відбувається оцінка ступеня впливу різних факторів на відхилення від планових або нормативних показників;
- визначають конкретні причини щодо дії окремих факторів на показники, встановлюють винних осіб;
- відбувається термінова розробка і вжиття заходів щодо виправлення ситуацій, усунення негативних факторів.

При цьому забезпечити систематичний комплексний підхід, заснований на проведенні ретельного аналізу та необхідних розрахунках, можна через використання в процесі аналізу різних показників: економічних, кількісних, якісних, технічних тощо.

Як правило такий аналіз проводять у розрізі таких груп показників постачання, виробництво, використання ресурсів, відвантаження, реалізація

продукції, платоспроможність, собівартість продукції, рентабельність та ін.

Так при розробці такої системи для аналізу виробничих запасів необхідно враховувати обов'язковий характер відповідного відображення у них основних елементарних процесів, використовуючи переважно натуральні показники. Модель оперативного аналізу виробничих запасів рекомендовану для ТОВ «Агрона Фрут Україна» представимо на рис. 3.5.

Об'єкти оперативного аналізу виробничих запасів				
наявність та забезпеченість	виконання угод про поставки	стан	використання у виробничому процесі	нормування і дотримання встановлених норм витрат
Джерела оперативного аналізу виробничих запасів				
нормативно довідникова інформація	первинні документи		матеріали спостережень	технологічні, маркетингові, соціальні дані
Методичні прийоми оперативного аналізу виробничих запасів				
дослідження, спостереження, інвентаризація, розрахунки, оцінка, зіставлення	прийоми порівняльного та факторного аналізу		визначення системи показників	дослідження документів
Основні етапи проведення оперативного аналізу				
визначення відхилень від бізнес плану за основними якісними та кількісними показниками роботи	оцінка ступеня впливу різних факторів на відхилення від плану (норм)		визначення конкретних причин дії окремих факторів, встановлення винних	
розробка і здійснення заходів, спрямованих на усунення негативних чинників, поширення досвіду			прийняття необхідних управлінських рішень	

Рис. 3.5. Модель оперативного аналізу виробничих запасів підприємства
Джерело: складено автором на основі [50]

Для оперативного управління можна провести групування встановлених відхилень від норм та зміни норм, за місцями їх виникнення, причинами, винними особами. Також терміни за виявленими відхиленнями та до прийняття необхідних рішень щодо виправлення ситуації мають велике значення для оперативного аналізу. Так, чим раніше надходить інформація про встановлене відхилення, тим скоріше можна скоригувати ситуацію. З такою метою використовують певні сигнальні документи, які або надають дозвіл на таке відхилення перед початком проведення робіт, або повідомляють про них

після завершення такої операції. У місцях виробництва, складах задля проведення оперативного аналізу виробничих запасів складають на підставі сигнальних документів відомість відхилень від встановлених норм, вказуючи винуватців відхилень. Таким чином, через проведення оперативного аналізу виробничих запасів можна забезпечити ритмічність виробництва та оперативно реагувати на зміни господарських ситуацій, відхилення від норм, планувати забезпеченість ними, усувати причини, що негативно впливають на виробничі процеси.

Адаптуємо модель даного аналізу на досліджуване підприємство та оцінимо забезпеченість ТОВ «Агрона Фрут Україна» виробничими запасами шляхом аналізу їх складу та структури. Результати даних аналізу наведено у таблиці 3.2.

Аналіз стану та структури запасів в ТОВ «Агрона Фрут Україна» за 2019-2021 рр. показав, що їх вартість за період дослідження зросла на 112,360 тис. грн. Найбільшого росту зазнали: виробничі запаси (+27,033 тис. грн.), готова продукція (+85,353 тис. грн.). Поряд з цим окремі виробничі запаси навпаки зменшились. Так, змін в сторону зменшення зазнали: товари (-0,026 тис. грн.).

Таблиця 3.2

Аналіз стану та структури виробничих запасів в ТОВ «Агрона Фрут Україна» за 2019-2021 рр.

Запаси	2019 р.		2020 р.		2 021р.		Відхилення ,(±)	
	тис.грн.	% до підсумку	тис.грн.	% до підсумку	тис.грн.	% до підсумку	тис.грн.	% до підсумку
Виробничі запаси	123,622	44,60	143,650	46,05	150,655	38,67	27,033	-5,92
Незавершене виробництво	-	-	-	-	-	-	-	-
Готова продукція	153,557	55,39	168,277	53,95	238,910	61,33	85,353	5,93
Товари	0,026	0,01	0,010	0,00		0,00	-0,026	-0,01
Всього:	277,205	100,00	311,937	100,00	389,565	100,00	112,360	x

Джерело: побудовано автором на основі звітності підприємства

Аналізуючи структуру виробничих запасів, слід відзначити, що в 2021 р. найбільша частка припадала на готову продукцію (61,33 %), виробничі запаси (+38,67 %). Інші запаси не впливали суттєво на загальну структуру. Подібна структура спостерігалась і в 2019 та 2020 роках. Щодо змін в структурі слід відзначити, що найбільше зросла за досліджуваний період частка готової

продукції (+ 5,93 %), найбільше зменшилась частка виробничих запасів (- 5,92 %). Наглядно структура запасів зображена на рис. 3.6.

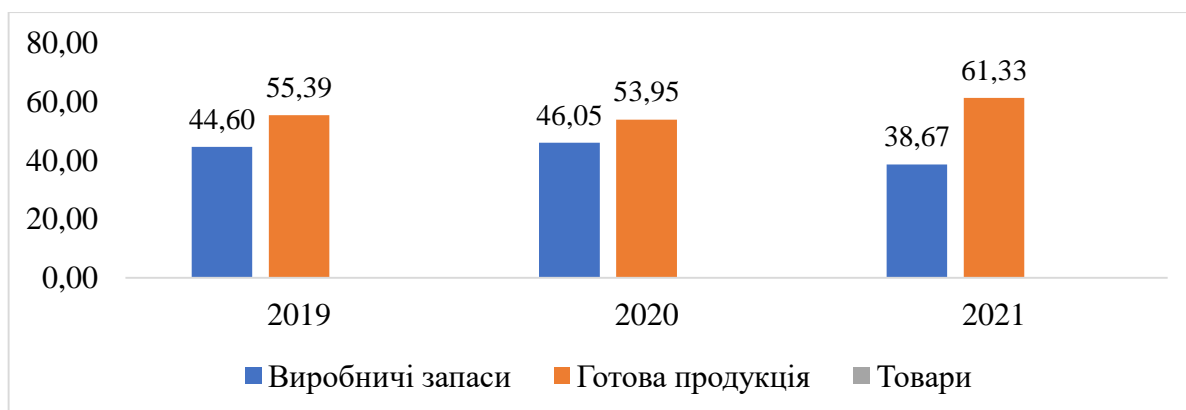


Рис. 3.6. Структура запасів в ТОВ «Аграна Фрут Україна», 2019-2021 р.р.

Джерело: побудовано автором на основі звітності підприємства

Ефективність використання оборотних активів характеризується системою показників, насамперед оборотністю оборотних активів.

Розрахунок узагальнюючих показників використання виробничих запасів ТОВ «Аграна Фрут Україна» наведено у табл. 3.3. За допомогою коефіцієнта завантаження визначається величина економічного ефекту (перевитрати), отриманого від прискорення (уповільнення) оборотності виробничих запасів.

Таблиця 3.3

**Відносні показники оцінки ефективності використання запасів
ТОВ «Аграна Фрут Україна»**

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення , (±)	Темпи росту (%)
1. Середньорічна вартість запасів, тис.грн.	277,205	294,571	350,751	73,546	26,53
2. Чистий дохід від реалізації, тис.грн.	972,475	1050,054	1394,881	422,406	43,44
3. Коефіцієнт оборотності запасів, раз	3,51	3,56	3,98	0,47	13,36
4. Тривалість періоду оборотності запасів, дні	102,6	101,0	90,5	-12,1	-11,79
5. Коефіцієнт завантаження запасів в обороті, грн.	0,29	0,28	0,25	-0,03	-11,79

Джерело: побудовано автором на основі звітності підприємства

З даних таблиці бачимо, що за рахунок прискорення оборотності запасів на 12,1 днів відбувся вплив на збільшення коефіцієнта оборотності на 0,47 обігів та зниження коефіцієнту завантаження на 0,03 грн.

У табл. 3.4 подано розрахунок узагальнюючих показників використання запасів в ТОВ «Агрона Фрут Україна». Як видно із таблиці 3.4, відбулось збільшення обсягу виробленої продукції на 43,44 %, прибутку від операційної діяльності – на 37,38 %. Матеріаловіддача зменшилась на 0,26 грн. за рахунок суттєвого росту матеріальних затрат (+433,98 тис. грн. або 71,35 %). Відповідно матеріаломісткість навпаки зросла (+0,12 грн.). Збільшилась частка матеріальних витрат у собівартості продукції на 10,9 %.

Таблиця 3.4

**Узагальнюючі показники використання запасів
в ТОВ «Агрона Фрут Україна»**

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (±)	Темпи росту (%)
1. Вироблена продукція, тис.грн.	972,475	1050,054	1394,881	422,41	43,44
2. Матеріальні затрати, тис.грн.	608,244	657,398	1042,224	433,98	71,35
3. Прибуток (+), збиток (-) від операційної діяльності, тис.грн	116,923	151,365	160,632	43,71	37,38
4. Прибуток (+), збиток (-) на гривню матеріальних витрат, грн. (3:2)	0,19	0,23	0,15	-0,04	-19,82
5. Загальна собівартість виро- бленої продукції, тис.грн.	743,763	780,798	1124,498	380,74	51,19
6. Матеріаловіддача, грн. (1:2)	1,60	1,60	1,34	-0,26	-16,29
7. Матеріаломісткість, грн.	0,63	0,63	0,75	0,12	19,46
8. Частка матеріальних ви- трат у собівартості продукції, % (2:5*100)	81,78	84,20	92,68	10,90	13,33

Виходячи з цього розрахунку, можна сказати, що частка матеріальних витрат у собівартості виробленої продукції є досить таки значною. Отже, підприємству ТОВ «Агрона Фрут Україна» варто намагатися йти інтенсивним шляхом розвитку, скорочуючи витрати матеріалів на виробництво і раціональніше їх використовувати. Таким чином можна зробити висновок, що

ефективність запасів на підприємстві має тенденцію до скорочення.

Основними шляхами скорочення часу обороту виробничих запасів для ТОВ «Агрона Фрут Україна» можуть бути наступні: рівномірне завезення товарно-матеріальних цінностей; формування запасів потрібних цінностей у межах можливого мінімуму, що постійно забезпечує безперервність процесу виробництва; недопущення придбання непотрібних і реалізації зайвих матеріалів.

Серед комплексу завдань обліку та аналізу ефективного використання виробничих запасів в ТОВ «Агрона Фрут Україна» повинні бути наступні:

1. Вивчення строків, умов поставок та порядку розрахунку обсягів виробничих запасів.
2. Визначення характеру складських запасів, оцінка руху та структури споживання виробничих запасів.
3. Оцінка рівня ефективності використання матеріальних ресурсів.
4. Підрахунок резервів економії виробничих запасів, розробка конкретних заходів з їх використання.

3.3. Вдосконалення методу аналізу виробничих запасів

Загальна система управління запасами базується на вирішенні питань щодо забезпечення ефективного контролю та аналізу їх руху. Останній, як правило, проводять задля того, щоб отримати інформацію про стан матеріалів і сировини, чи відповідають вони потребам виробництва або ринку, про готову продукцію, незавершене виробництво, виявлення додаткових резервів. Такий аналіз виробничих запасів передбачає декілька етапів, в рамках яких:

- оцінюється наявність виробничих запасів на поточний момент (аналіз оборотності);
- виявлення стратегічно значущих груп запасів (шляхом групування запасів за номенклатурними одиницями, що здійснюється з урахуванням якісних характеристик окремих елементів та вартості запасів окремого виду);
- здійснення регулярної перевірки наявності запасів, їх надходження, у

тому числі ефективність та якість роботи всіх підрозділів, які відповідають за конкретний вид запасу;

Основною метою такого управління є задоволення потреб виробництва, що може бути досягнуто тільки за умови максимального задоволення потреби споживачів з одночасною мінімізацією сукупних витрат на транспортування, складування та утримання запасів.

На практиці використовують різні методи аналізу, проте особливу увагу слід приділити саме методам ABC-XYZ - аналізу, оскільки саме за їх допомогою можна суттєво підвищити рівень релевантності інформації, яка використовується для прийняття необхідних управлінських рішень стосовно необхідних обсягів запасів за видами. Для проведення ABC-аналізу необхідно мати якісно сформований аналітичний облік запасів, оскільки він базується на ранжуванні запасів на групи А, В, С за певним показником щоб обрати найбільш пріоритетні групи. Порядок проведення ABC-аналізу наведено на рис. 3.7.



Рис.3. 7. Етапи проведення ABC-аналізу

Джерело: складено автором за даними [103]

За даним методом можна поділити зусилля з контролю над запасами, які потребують постійного та періодичного контролю. Запаси поділяють:

- групи А – це орієнтовно 20% обсягу запасів, вартістю близько 80%;
- групи В - орієнтовно 30% обсягу запасів, вартістю близько 10%;
- групи С – близько 50% обсягу, вартістю близько 10% загальної вартості.

Саме запаси першої групи з урахуванням їх вартості потребують детального планування, постійного моніторингу, контролю. Друга група вже потребує періодичного і менш детального контролю, третя, взагалі, не потребує значного контролю. Вся загальна сукупність запасів може бути розміщена через скорочення сумарної вартості всіх позицій на складі підприємства, після цього проводиться певне ранжування таких величин.

Слід відмітити, що формування статистичної бази для проведення даного аналізу повинно відбуватися одночасно з формуванням їх первісної вартості при оприбуткуванні на баланс підприємства. Якщо відбувається придбання декількох номенклатур запасів та вони обліковуються на окремому рахунку, то за допомогою автоматизації обліку можна за визначеними параметрами розподіляти їх між виробничими запасами для заповнення форм накопичення статистичних даних. За таких умов застосування методу АВС-аналізу буде відбуватися у розрізі кожного виду таких витрат. Найбільш поширена наступна класифікація витрат: ціна придбання, транспортно-заготівельні витрати; інші витрати, пов'язані з придбанням. В такому випадку АВС-аналіз проводиться у розрізі вказаних видів витрат тричі. На основі цього для кожного виду виробничих запасів визначається категорія відповідно до кожного виду витрат. Після цього кожній номенклатурній позиції виробничих запасів визначається узагальнена позиція.

З метою більш повного аналізу запасів на підприємстві можна провести уточнення за XYZ – методикою, яка дозволяє вивчити стабільність показників.

Якщо АВС-аналіз дозволяє визначити внесок конкретного елемента в підсумковий результат, то XYZ-аналіз визначає відхилення й нестабільність

збуту. Групи запасів виділяють наступні:

- група X – об'єкти з високим рівнем стабільності та можливістю точного прогнозування (коефіцієнт варіації – 20%);
- група Y – об'єкти із середнім рівнем стабільності та середньою ймовірністю прогнозування (коефіцієнт варіації – від 20% до 50%);
- група Z – нестабільні об'єкти із низьким рівнем прогнозованості (коефіцієнт варіації – від 50%).

Сам процес проведення аналізу відбувається за декількома етапами: на початку необхідно визначити коефіцієнт варіації. Він є відносним показником, який характеризує коливання певної ознаки – її мінливість. Його розрахунок здійснюють за певний визначений період часу. Наступним здійснюють групування запасів в напрямку зростання такого коефіцієнта варіації. Далі всі показники об'єкта дослідження розподіляють на визначені категорії.

Отже, безпосередньо метод ABC-аналізу дозволяє розподілити певні зусилля щодо процесу управління запасами враховуючи важливість їх як предметів праці, тоді як метод XYZ дозволяє здійснити класифікацію запасів залежно від характеру споживання, точності прогнозування змін у їх потребі.

Накладання XYZ -аналізу на метод ABC дозволяє розбити запаси на дев'ять блоків, кожний з яких характеризується на основі вартісних показників та потреби на даний вид – таблиця 3.5.

Визначені під час аналізу групи мають різні характеристики і потребують різних систем управління: система з фіксованим інтервалом часу замовлення, система з встановленою періодичністю поповнення запасів до встановленого рівня; система з фіксованим обсягом замовлення; система мінімум-максимум.

Для тих груп запасів, що приносять підприємству основний прибуток (підгрупи AX, AY, AZ), а також для тих запасів, що забезпечують отримання середнього прибутку та мають високий рівень прогнозованості (BX), доцільно застосовувати безперервний контроль, тобто використовувати систему управління з фіксованим розміром кожної партії замовлення. До групи запасів,

що приносить підприємству неосновний прибуток (групи ВУ та СХ), рекомендовано застосування періодичного контролю: раз на декілька тижнів, використовуючи систему з фіксованим інтервалом замовлення. Для запасів, які є нестабільними та непрогнозованими, приносять низькі прибутки (підгрупи ВZ, СУ, CZ), необхідно застосовувати систему з встановленою періодичністю поповнення запасів до встановленого рівня.

Таблиця 3. 5.

Матриця характеристик груп об'єктів за результатами ABCXYZ-аналізу

	A	B	C
X	Висока прибутковість. Регулярність закупівель (продажів). Високий рівень прогнозованості	Середня прибутковість. Регулярність закупівель (продажів). Високий рівень прогнозованості	Низька прибутковість Регулярність закупівель (продажів). Високий рівень прогнозованості
Y	Висока прибутковість. Періодичність закупівель (продажів). Середній рівень прогнозованості	Середня прибутковість Висока прибутковість Середній рівень прогнозованості	Низька прибутковість Висока прибутковість Середній рівень прогнозованості
Z	Висока прибутковість. Нерегулярність закупівель (продажів). Низький рівень прогнозованості	Середня прибутковість Висока прибутковість Низький рівень прогнозованості	Низька прибутковість Висока прибутковість Низький рівень прогнозованості

Джерело: складено автором за даними [102]

Методика ABC- XYZ - аналізу в цілому є універсальною і зручною для практичного використання в сучасному управлінні, дозволяє ефективно розподілити всі категорії запасів на такі групи, що будуть відповідати конкретній системі управління за ознакою оптимальності для використання в тих чи інших обставинах на конкретному підприємстві.

Таким чином, застосування окремих методик ABC та XYZ аналізу дозволить дослідити значимість окремих видів запасів з погляду результату (прибутку, збитку) з метою оптимізації структури, накладання різних методик аналізу дозволить визначати інтегровану стратегію управління запасами, вплинути на всі бізнес-процеси підприємства, призвести до отримання доходів в довгостроковій перспективі.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

На основі проведеного дослідження можна зробити наступні висновки та пропозиції:

Дослідивши економічну сутність та класифікацію запасів, встановлено, що вони є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. В бухгалтерському обліку поняття «виробничі запаси» розглядається як матеріальні запаси або матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб. Виробничі запаси доцільно класифікувати за такими групами: функціональним призначенням (для виробництва, для загальногосподарських потреб, для збуту), цілями (поточні, тактичні, стратегічні), структурою (сировина й матеріали; купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби; паливо; тара й тарні матеріали; будівельні матеріали; матеріали, передані в переробку; запасні частини; матеріали сільськогосподарського призначення ; інші матеріали), місцем знаходженням (складські, у виробництві, в дорозі).

Встановлено, що існує ряд методів оцінки запасів, які можна використовувати для відображення в обліку та фінансовій звітності окремих їх видів: за очікуваною ціною продажу, за чистою вартістю реалізації, за поточною відновлювальною вартістю та за ціною придбання (виготовлення). Незважаючи на те, що собівартість є найбільш придатною і об'єктивною базою для оцінки запасів, стандартами обліку передбачено застосовувати в обліку і фінансовій звітності найменшу з двох оцінок: собівартість або чисту вартість реалізації. Не залежно від того, коли і які запаси надійшли, коли і які вибули, підприємство може застосовувати будь-який з методів оцінки їх вибуття. Розглянуті методи оцінки виробничих запасів представляють інтенсивні зусилля підприємств, направлені на пошук найбільш оптимального методу визначення собівартості використаних матеріалів. Без сумніву, не існує

найкращого методу, який можна було б застосовувати у всіх ситуаціях, адже кожний метод має свої недоліки та переваги.

На основі дослідження нормативно-правових актів, що регулюють бухгалтерський облік запасів підприємств встановлено: методичний підхід до бухгалтерського обліку запасів за міжнародними та національними стандартами майже уніфікований. Для повної гармонізації цих стандартів потребують уточнення питання деталізації інформації, яка розкривається у фінансових звітах про запаси; чинним законодавством врегульовані майже всі аспекти бухгалтерського обліку виробничих запасів, проте невіршеними залишається ряд питань, що виникають у практичній діяльності суб'єкта господарювання (бухгалтерський облік тари, безоплатно отриманих запасів, що не використовуються, тощо).

Оцінивши організаційно-економічну характеристику підприємства ТОВ «Агрона Фрут Україна», яка виступала об'єктом дослідження, встановлено, вона спеціалізується на переробці фруктів, ягід та включає у себе повний цикл робіт: від вирощування та заготовки сировини до переробки та випуску готової продукції. На підприємстві працює кваліфікований персонал, який разом утворює складний та налагоджений механізм виробництва продукту з поля до клієнта. Підприємство реалізує свою продукцію на зовнішньому та внутрішньому ринках. Оцінка фінансового стану підприємства за період 2019-2021 років свідчить, що воно є фінансово стійким, рентабельним, господарює прибутково.

Встановлено, що для належної організації обліку запасів на підприємстві необхідно забезпечити ефективну організацію документообігу, на всіх стадіях обліку запасів (встановлення максимально коротких термінів часу на передачу і обробку документів з використанням індивідуальних схем руху документів). До основних документів щодо оприбуткування запасів на підприємство ТОВ «Агрона Фрут Україна» відносять: рахунки-фактури, ТТН, податкові накладні, прибуткові ордери, акти приймання матеріалів. В таких документах вказують найменування запасів, кількість, ціну, одиницю виміру, зміст господарської

операції, посади відповідальних осіб, вартість, дату та іншу інформацію. Оформлена документація по обліку виробничих запасів дозволяє ефективно вести облік, що дозволить надати доказовість при виникненні спорів з контрагентами, попередити незаплановані втрати, навмисні крадіжки тощо.

Визначено, що важлива роль в управлінні запасами відводиться правильно та чітко організованому обліку. Він повинен вчасно надавати керівникам та іншим зацікавленим особам необхідну інформацію задля ефективного управління виробничими запасами, щоб забезпечити найкращі умови для виробництва якісної продукції та знайти резерви зниження її собівартості у раціональному використанні матеріалів. На ТОВ «Агрона Фрут Україна» аналітичний облік запасів ведеться у розрізі місць зберігання, матеріально відповідальних осіб та видів запасів; відповідні дані вносяться до карток аналітичного обліку. Синтетичний облік ведеться в грошовій одиниці України на рахунку 20 «Виробничі запаси».

В процесі проведеного дослідження нами були визначені основні проблеми з питань обліку запасів, це: неправильна класифікація запасів; неточне формування первісної вартості запасів при їх надходженні; неточність та неможливість визначення справедливої вартості; неправильний вибір методу оцінки на дату балансу; неправильне використання методів вибуття запасів в конкретних ситуаціях; незадовільна організація складського господарства та умов зберігання запасів; неточне відображення транспортно-заготівельних витрат; неналежний контроль та неналежне оперативне регулювання на всіх етапах руху запасів.

Узагальнюючими показниками використання запасів базового підприємства є наступні: прибуток на гривню матеріальних витрат, матеріаловіддача, матеріаломісткість, частка матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт оборотності та завантаження запасів.

Результати аналізу запасів ТОВ «Агрона Фрут Україна» наступні:

1. Вартість запасів за період дослідження зросла на 112,360 тис. грн. Найбільшого росту зазнали: виробничі запаси (+27,033 тис. грн.), готова

продукція (+85,353 тис. грн.). Поряд з цим окремі виробничі запаси навпаки зменшились. Так, змін в сторону зменшення зазнали: товари (-0,026 тис. грн.).

2. Аналізуючи структуру запасів, слід відзначити, що в 2021 р. найбільша частка припадала на готову продукцію (61,33 %), виробничі запаси (+38,67 %). Інші запаси не впливали суттєво на загальну структуру. Подібна структура спостерігалась і в 2019 та 2020 роках. Щодо змін в структурі слід відзначити, що найбільше зросла за досліджуваний період частка готової продукції (+ 5,93 %), найбільше зменшилась частка виробничих запасів (- 5,92 %).

3. За рахунок прискорення оборотності запасів на 12,1 днів відбувся вплив на збільшення коефіцієнта оборотності на 0,47 обігів та зниження коефіцієнту завантаження на 0,03 грн.

4. Матеріаловіддача зменшилась на 0,26 грн. за рахунок суттєвого росту матеріальних затрат (+433,98 тис. грн. або 71,35 %). Відповідно матеріаломісткість навпаки зросла (+0,12 грн.). Збільшилась частка матеріальних витрат у собівартості продукції на 10,9 %.

Отже, підприємству ТОВ «Агрона Фрут Україна» варто намагатися йти інтенсивним шляхом розвитку, скорочуючи витрати матеріалів на виробництво і раціональніше їх використовувати. Таким чином зроблено висновок, що виробничі запаси на підприємстві використовуються неефективно.

Основними шляхами скорочення часу обороту виробничих запасів для ТОВ «Агрона Фрут Україна» можуть бути наступні: рівномірне завезення товарно-матеріальних цінностей; формування запасів потрібних цінностей у межах можливого мінімуму, що постійно забезпечує безперервність процесу виробництва; недопущення придбання непотрібних і реалізації зайвих матеріалів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабіч В.В., Сагова С.В. Фінансовий облік (облік активів): навч. посіб. К.: КНЕУ, 2006. 282 с.
2. Багрій К. Л. Особливості аналізу ефективності використання матеріальних запасів підприємств. *Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. Вип. 7(25):Ч. 1. – Луцьк, 2018. С. 50–58.
3. Багрій К.Л. Поняття матеріальних запасів підприємства: необхідність їх створення : підручник. Київ : КНТЕУ, 2009. С. 104–109.
4. Бегун С. Особливості визнання та оцінки виробничих запасів. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2015. № 3. С. 74-79.
5. Бержанір І.А. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів. *Економічний простір*. 2016. № 107. С. 161–168.
6. Білова Н. К., Бобро А. М. Справжній бухгалтерський облік: підручник. 3-тє вид., перероб. і доп. Харків : Фактор, 2008. 1264 с.
7. Бланк И.А. Финансовый менеджмент: учебный курс. К.: Ника-Центр, 2001. 431 с.
8. Болдуєва О.В., Рибалко О.М. Проблеми обліку та оцінки виробничих запасів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 4. 147 с.
9. Бражникова Я. Ю. Удосконалення обліку виробничих запасів з метою підвищення ефективності їх використання на підприємстві. *Облік, аналіз і контроль в системі управління суб'єктами економіки*: тези доповідей ІV Міжнародної студентської наукової конференції, 18–19 жовтня 2018 року, Львів. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2018. С. 11–12.
10. Бутинець Т.А., Чижевська Л.В., Береза С.Л. Бухгалтерський облік: навч. Посібник. Житомир, ЖІТІ, 2004. 672 с.
11. Великий тлумачний словник. Сучасна українська мова / за ред. А.П. Загнітко, І.А. Щукіна. Донецьк : ТОВ ВКФ “БАО”, 2008. 704 с.

12. Войцехова К. К. Облік запасів підприємства у системі єдиного віртуального складу. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2018. Вип. 6. С. 264–267.
13. Воцінова Д.О. Роль запасів в управлінні підприємствами URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/12/128.pdf>
14. Гайдаржійська О. М., Попович О. В., Юрківська З. Л. Недоліки організації обліку виробничих запасів та напрями їх вдосконалення. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2018. № 10. С. 113–120. URL: https://er.nau.edu.ua/bitstream/NAU/40450/1/%2310_2018%20Юрківська%20З.Л.%20%282%29.pdf
15. Гнатюк О. М., Бала О. І. Вітчизняний і зарубіжний досвід управління запасами підприємств: обліковий аспект. *Бізнес Інформ*. 2021. №2. С. 244–249. <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2021-2-244-249>
16. Голов С.Ф. *Управлінський облік: підручник*. К.: Центр учбової літератури, 2019. 400 с.
17. Головацька С.І., Бурдейна Л.І. Особливості обліку і оцінки виробничих запасів підприємств. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип.5. С.973-976.
18. Давидов Г.М. *Аудит: підручник*. К.: Знання 2004. 511 с.
19. Дерев'янка С. Проблема оцінки матеріальних цінностей в сучасних умовах. *Агрокомпас*, 2008. №11. С. 15-18.
20. Довга Т.А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Молодий вчений*. 2015. № 20. Ч. 1. С.130—134.
21. *Економічна енциклопедія: у трьох томах* [відп. ред. С. В. Мочерний] К.: Академія, 2000. Т. 1. 2000. – 864 с.
22. *Економічна енциклопедія: у трьох т.* К.: Видавничий центр “Академія”, 2000. 864 с.
23. *Економічний аналіз: навч. посіб.* / [М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбаток та ін.]; під ред. М. Г. Чумаченка. К.: КНЕУ, 2006. 556 с.

24. Живко З.Б., Живко О.М., Живко І.Ю. Словник сучасних економічних термінів Львів : Край, 2007. 384 с.

25. Застосовуємо нові форми первинних документів в бюджетних установах для обліку запасів. URL: <https://www.buh24.com.ua/zastosovuyemo-novi-formy-pervynnyh-dokumentiv-v-byudzhethnyh-ustanovah-dlya-obliku-zapasiv/>

26. Золотухін О. Облік запасів під час війни. *Дебет-Кредит*. URL: <https://online.dtkk.ua/2022/24/71585>.

27. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 10. 11.1999 р. №291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

28. Карпенко Є.А. Поддубна Н.М. Облік і внутрішній контроль товарів на підприємствах торгівлі споживчої кооперації в умовах інформаційних технологій: монографія. Полтава : ПУЕТ, 2021. 199 с.

29. Кирильєва Л. О., Шеховцова Д. Д. Сучасна концепція регуляторів з організації бухгалтерського обліку. *Бізнес-Інформ*. 2019. № 3. С. 270-275.

30. Коваль Н.І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. №7. С. 93-105.

31. Колісник М. З. Облік виробничих запасів. *Соціально-гуманітарний вісник*. 2019. Вип. 28. С. 99–100.

32. Крикавський Є.В. Логістичне управління: підручник. Львів: Національний університет “Львівська політехніка”, 2005. 684 с

33. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь Н.В. Бухгалтерський облік: підручник. Тернопіль : ТНЕУ, 2018. 460 с.

34. Кудирко О. М. Особливості обліку та контролю товарних операцій фармацевтичної галузі в Україні. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 41. С. 302-306.

35. Кудирко О. М. Управління товарними операціями підприємств оптової торгівлі. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 38(2). С. 127-130.
36. Кудіна О.М. Процесний підхід до організації обліку виробничих запасів підприємства. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1(56). С. 220–226.
37. Кузьмінська О.Е. Напрями аналізу виробничих запасів підприємств. *Вчені записки: зб. наук. пр. КНЕУ*. 2014. № 16. – С. 174-180.
38. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. К. : Каравела, 2004. 568 с.
39. Левченко Р. В., Овчиннікова М. А. Удосконалення методичних підходів до формування оптимального розміру товарних запасів на підприємствах оптової торгівлі. *Бізнес Інформ*. 2019. № 11. С. 204-209.
40. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: навч. посібник. К.: ЦУЛ, 2006. 556 с.
41. Ловінська Л.Г. Навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни "Бухгалтерський облік". К.: КНЕУ, 2005. 370 с.
42. Лопашук І. А., Мацюк Н. О. Теоретичні засади комплексного підходу до моделювання комерційної діяльності підприємств оптової торгівлі. *Modern economics*. 2019. № 18. С. 85-92.
43. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Подмешальська Ю.В., Чакалова Н.С. Бухгалтерський облік: навч.метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2018. 602 с.
44. Максимова В. Ф., Черкашина Т. В. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. Одеса : ОНЕУ, 2014. 238 с.
45. Меліхова Т.О., Федоров І.О. Внутрішній контроль виробничих запасів для своєчасного виявлення загроз у системі управління фінансової безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2018. № 2. ст. 63-67.
46. Меліхова Т.О., Чакалова Н.С., Мисливка К.А. Удосконалення обліку доходів від реалізації товарів, як інструмент ефективного управління

підприємством. *Ефективна економіка*. 2019. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6888>. DOI: 10.32702/230721052019.2.38.

47. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/en/v0002201-07?lang=uk#Text>.

48. Миронова Ю. Ю., Калініченко Н. О., Кривогуз А. О. Облік запасів згідно національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2016. Вип. 21. Ч. 1. С. 174–177.

49. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2) «Запаси». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text

50. Мних Є. В. Економічний аналіз діяльності підприємства: підручник. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. 514 с.

51. Мокієнко Т. В. Придбання товарно-матеріальних цінностей: завдання обліку та документальне забезпечення. *Ефективна економіка*. 2015. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_11_109

52. Морозюк Н. С., Дяченко О. П. Порівняльні концепції визначення запасів в країнах світової співдружності. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету. Серія «Економічні науки»*. 2014. № 4. С. 271–275. URL: <http://lib.osau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/446/1/199-396-1-SM.pdf>

53. Мошенський С. З., Олійник О. В. Економічний аналіз: підручник. Житомир: ПП «Рута», 2017. 704 с.

54. Мошковська О., Лахно, К. (2022). Фінансовий облік і контроль виробничих запасів на молокопереробних підприємствах: аналіз сучасного стану та шляхи вдосконалення. *Економіка та суспільство*. 2022. № 38. <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-38-68>

55. Мошковська О.А. Класифікація витрат та їх облік на підприємствах молокопереробної промисловості: *Зб. наук. пр. Київ : КНТЕУ*, 2019. С. 259.

56. Мошковська О.А. Концептуальні засади аудиту управлінського обліку у системі контролю діяльності молокопереробних підприємств: *Зб. наук. пр. Київ : КНТЕУ*, 2019. С. 86.

57. Мошковська О.А. Фактори конкурентного середовища в сегменті виробництва молочної продукції в Україні. *Інфраструктура ринку*. 2019. № 4. С. 141–145.

58. Мулик Т. О., Материнська О. А., Пльонсак О. Л. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2017. 288 с.

59. Мулик Т. О., Чехівська І. П. Методичні підходи до аналізу виробничих запасів на підприємствах аграрного сектору. *Науковий вісник НУБІП України. Серія; Економіка, аграрний менеджмент, бізнес*. 2014. № 200. С. 256-262.

60. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.

61. Нижня А.С., Рагуліна І.І. Організація і методика внутрішнього аудиту виробничих запасів. *Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу та фінансів в агропромисловому виробництві України: матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. молодих учених, аспірантів та здобувачів*, 16 квітня 2021 р. Харків: ХНАУ, 2021 р. 225 с.

62. Нікішина О. В., Тараканов М. Л. Інституційна складова регламентації товароруху в системі товарних ринків. *Економіка харчової промисловості*. 2021. Т. 13, Вип. 3. С. 23-33.

63. Облік товарних запасів під час воєнного стану. URL: <https://adram.com.ua/oblik-tovarnuh-zapasiv-pid-chas-voennogo-stany/>

64. Огієнко С.О., Дзьобко І.П. Логістика: конспект лекцій у схемах і таблицях. Харків : Вид.ХНЕУ, 2009. 96с.

65. Олейник И. А., Юрьева С. И., Рыбальченко А. И. Бухгалтерский учет и финансовый анализ. Харьков: ОКО, 1996. 704 с.

66. Омецінська І.Я. Структура витрат відповідно до податкового та бухгалтерського законодавства. *Наука молода*. 2011. Випуск 15-16. С. 367-372.
67. Онищенко В. Запаси підприємств 2023. URL:<https://buhplatforma.com.ua/article/7704-zapasi-ta-h-klasifikatsiya>
68. Орлова В. М., Кокошвілі Д. Р. Сучасний стан обліку запасів в Україні: проблеми та шляхи вдосконалення. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2017. № 60. С. 185–191.
69. Павлик С., Кузуб М. Облік запасів в умовах воєнного стану. *Матеріали конференцій МНЛ*, (7 жовтня 2022 р., м. Біла Церква), 34–36. URL: <https://archive.liga.science/index.php/conference-proceedings/article/view/122>
70. Панасюк В.М., Ковальчук Є.К. Інформаційні ресурси в обліку та їх роль в підвищенні ефективності управління підприємством. *Вісник ЖДТУ*. 2011. № 3 (57). С. 73-75.
71. Пеняк Ю. С., Беляєва Л. А., & Руд, О. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2022. № 5. <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2022-5-09-01>
72. Пилипів Н., Борисовський М. Поняття і сутність товарно-виробничих запасів. *Економічний аналіз*. 2013. Т. 12(3). С. 303-307.
73. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
74. Подмешальська Ю. В., Парнюк О. В. Документальне забезпечення обліку товарних запасів на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 22. С. 97-104.
75. Подмешальська Ю.В., Понякіна К.Ю. Облік та аудит виробничих витрат на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 23. С. 64—70. DOI: 10.32702/23066814.2020.23.64.
76. Подолянчук О. А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 5. С. 88-101.

77. Польова Т. В., Охрей Т. С. Методично-організаційні особливості обліку виробничих запасів підприємств. *Економічний простір*. 2020. № 160. С.124-128. <https://doi.org/10.32782/2224-6282/160-23>

78. Попович П. Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: підручник. Тернопіль: Економічна думка, 2000. 365 с.

79. Принада І.В., Назарчук О.Д. Сучасні проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві. *Наука й економіка*. 2014. №3. С. 64-67.

80. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996 XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

81. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2000 № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text>

82. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами: наказ Міністерства фінансів України від 25.06.2003 № 422. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0422201-03#Text>

83. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text>

84. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

85. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

86. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text>

87. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> 72

88. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14?find=1&text=%D1%82D0%BE%D0%B2%D0%B0%D1%80%D0%BD#w1_1

89. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: Постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 № 116. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text>

90. Про затвердження Порядку визначення шкоди та збитків, завданих Україні внаслідок збройної агресії Російської Федерації: Постанова Кабінету Міністрів України 20.03.2022 № 326. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/326-2022-%D0%BF#Text>.

91. Пух Л. О. Удосконалення обліку, аналіз та контроль ефективного використання виробничих запасів підприємства. *Фінансові ринки і цінні бумаги*. 2009. № 19. С. 14–16.

92. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): монографія. Тернопіль: Економічна думка, 2002. 422 с.

93. Рабоконь Ю.С., Томчук Е.Ф. Аналіз ефективності використання запасів на підприємстві. *Фінанси, облік, банки*. 2019. № 1 (24).

94. Райковска І.Т. Методика економічного аналізу на промислових підприємствах. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2016. Випуск 3(6). URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/6585/1/239.pdf>

95. Рогозний С., Дядюн О. Особливості застосування облікових оцінок за МСФЗ в умовах воєнного стану: оцінка запасів у форс-мажорних ситуаціях. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/reader/BZ013787>

96. Рух запасів: оформляємо первинні документи. balance.ua. URL: <https://balance.ua/news/post/dvizhenie-zapasov-oformlyаем-pervichnie-dokumenti>
97. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. посібник. Київ: Знання, 2007. 668 с. 22.
98. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік: навч. посібк.: Центр учбової літератури, 2013. 688 с.
99. Сахарцева І.І. Теоретико-методологічні аспекти формування програм аудиту: Монографія. Київ: Кондор, 2005. 374 с.
100. Стельмашук А.М. Бухгалтерський облік: навч. Посібник. К.: Центр учбової літератури 2007. 528 с.
101. Талайло О.О., Чернікова Є.Г. Особливості організації обліку запасів за міжнародними та національними стандартами. URL: http://www.rusnauka.com/21_DSN_2013/Economics/7_141684.doc.htm.
102. Титенко Л. Загальнотеоретичні підходи до методики аналізу виробничих запасів на підприємствах фармацевтичної промисловості. *Економічний аналіз*. 2011. Вип.9. Частина 3. С. 297—300.
103. Тринька Л. Я., Липчанський О. В. Економічний аналіз: навч.- метод. посіб. Київ : Алерта, 2013. 568 с.
104. Федак Л. М. Запаси підприємств: сутність та класифікація. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки»*. 2012. № 1. С. 157–162. URL: http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2012_1/157-162.pdf
105. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15/ru/ed20131011#Text>
106. Циган Р. М., Дідур С. В., Назаренко К. І. Особливості організації обліку виробничих запасів та їх оцінка в системі бухгалтерського обліку. *Ефективна економіка*. 2018. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op =1&z=6706>. DOI: 10.32702/2307-2105-2018.11.101

107. Чаюн І.Ю. Управління матеріало-технічним забезпеченням підприємства : навч. посіб. К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2014. 111 с.

108. Шацкова Л. П., Янковська О. А. Бухгалтерський облік запасів за національними та міжнародними стандартами: порівняльний аспект. *Економіка. Фінанси. Право.* 2018. № 1/2. С. 31–34. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2018_1%282%29__9

109. Шевченко Л. Я., Мулява В. Р. Сутність виробничих запасів, проблеми обліку та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Економіка, управління та адміністрування.* 2022. № 4(102). С. 72–76. [https://doi.org/10.26642/ema-2022-4\(102\)-72-76](https://doi.org/10.26642/ema-2022-4(102)-72-76).

110. Щодо особливостей відображення в бухгалтерському обліку витрат: лист Міністерства фінансів України від 29.06.2016 р. № 31-11410-07-10/18732 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1705201-16#Text>