

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

КАФЕДРА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

ГЕРАСИМЧУК Катерина Володимирівна

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ
ПІДПРИЄМСТВ**

Дипломна робота на здобуття освітнього ступеня «Магістр»

Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник:

**кандидат економічних наук, доцент,
завідувач кафедри аналізу та аудиту**

Мулик Тетяна Олексіївна

ВІННИЦЯ – 2023

Затверджую
Завідувач кафедри аналізу та
аудиту

_____ Т.О. Мулик

« _____ » _____ 2023 р.

ЗАВДАННЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

Студент(у/ці) _____ Герасимчук Катерина Володимирівна _____

на тему «Облік та аналіз виробничих запасів підприємств» _____

затверджена Наказом від « _____ » _____ 2023 р., № _____

Календарний план виконання магістерської роботи

Структура роботи		Термін підготовки
Вступ		
Розділ 1	Теоретичні основи обліку та аналізу виробничих запасів	
Розділ 2	Облік виробничих запасів підприємств	
Розділ 3	Аналіз виробничих запасів підприємств	
Висновки та пропозиції		
Список використаних джерел		

Термін подання роботи на кафедру

для попереднього захисту « _____ » _____ 2023 р.

Завдання видав керівник « _____ » _____ 2023 р.

Підпис _____

АНОТАЦІЯ

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні засади обліку та аналізу виробничих запасів підприємств.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналізу виробничих запасів підприємств. Для проведення даного дослідження було визначено підприємство СТОВ «Довіра» смт. Антоніни, Хмельницької області.

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

Завдання роботи: розглянути сутність, роль та класифікацію виробничих запасів; дослідити особливості оцінки виробничих запасів; охарактеризувати нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу виробничих запасів; оцінити порядок відображення в обліку виробничих запасів підприємства; дослідити облікову політику як інструмент регулювання організації обліку виробничих запасів на підприємстві; визначити напрями вдосконалення обліку запасів на підприємстві; розглянути роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства; проаналізувати виробничі запаси підприємства СТОВ «Довіра»; визначити напрями вдосконалення 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 ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

- 1.1. Сутність, роль та класифікація виробничих запасів
- 1.2. Особливості оцінки виробничих запасів
- 1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу виробничих запасів

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ

- 2.1. Відображення в обліку виробничих запасів підприємства
- 2.2. Облікова політика як інструмент регулювання організації обліку виробничих запасів на підприємстві
- 2.3. Напрями вдосконалення обліку запасів на підприємстві

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ

- 3.1. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства
- 3.2. Аналіз виробничих запасів підприємства
- 3.3. Напрями вдосконалення аналізу виробничих запасів

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми. Виробничі запаси є важливим фактором виробництва, що дозволяють забезпечувати неперервність виробництва та постачання продукції на ринок. Вони дозволяють підприємствам уникнути нестачі матеріалів або готової продукції, а також оптимізувати виробничі процеси. Крім того, наявність достатніх запасів дозволяє підприємствам регулювати виробництво залежно від зміни попиту та економічних умов.

Управління виробничими запасами є важливим аспектом діяльності кожного підприємства, адже їх вартість впливає на рівень рентабельності виробництва, відтак раціональне використання виробничих запасів сприяє підвищенню ефективності виробництва.

Добре побудований облік виробничих запасів та організований аналіз, дозволяє забезпечити належну якісну інформованість про їх наявність та рух, що допомагає підприємствам надати вірну інформацію стосовно свого фінансового стану та результатів діяльності.

Зокрема, при складанні фінансової звітності підприємства користуються національними або міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Слід зазначити, що національні стандарти враховують вимоги міжнародних стандартів з урахуванням особливостей економіки, правових та податкових норм країни. Однак існують певні невідповідності між національними та міжнародними стандартами, зокрема і щодо обліку виробничих запасів.

Таким чином, розгляд сучасного стану та надання пропозицій щодо бухгалтерського обліку виробничих запасів, їх аналізу є актуальним питанням.

Аналіз досліджень і публікацій по темі роботи. Вагомий внесок у вивчення проблем, пов'язаних з обліком виробничих запасів, внесли такі вітчизняні науковці, як Легенчук С.Ф., Гончаров Ю.В., Михалевич С.Г., Сайко О.В., Здирко Н.Г., Бабіч В.В., Іщенко Я.П., Безруких П.С., Мулик Т.О., Василенко Ю.А., Правдюк Н.Л., Голенко О.М., Подолянчук О.А., Журавель Т.М., Кулаковська Л.П., Кужельний М.В., Ловінська Л.Г., Довга Т.А.,

Бутинець Ф.Ф., Коваль Н.І. та інші.

Проте незважаючи на значну кількість наукових праць, в цій сфері, вимагають більш глибокого дослідження питання теоретичних та практичних засад обліку та аналізу виробничих запасів на підприємствах а також їх вдосконалення, з врахуванням змін в сучасному бізнесовому середовищі.

Мета і завдання дослідження. Метою даної дипломної роботи є вивчення питань організації та методики обліку та аналізу виробничих запасів на підприємствах та їх вдосконалення.

Для досягнення означеної мети необхідно вирішити такі завдання:

- розглянути сутність, роль та класифікацію виробничих запасів;
- дослідити особливості оцінки виробничих запасів;
- охарактеризувати нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу виробничих запасів;
- оцінити порядок відображення в обліку виробничих запасів підприємства;
- дослідити облікову політику як інструмент регулювання організації обліку виробничих запасів на підприємстві;
- визначити напрями вдосконалення обліку запасів на підприємстві;
- розглянути роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства;
- проаналізувати виробничі запаси підприємства СТОВ «Довіра»;
- визначити напрями вдосконалення аналізу виробничих запасів.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аналізу виробничих запасів підприємств. Для проведення даного дослідження було визначено підприємство СТОВ «Довіра» смт. Антоніни, Хмельницької області.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні засади обліку та аналізу виробничих запасів підприємств.

Методи дослідження. Основою дослідження є фундаментальні положення економічної теорії, праці вітчизняних і зарубіжних вчених з проблем обліку а також аналізу виробничих запасів підприємств.

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 – СТОВ «Довіра» Хмельницької обл., Хмельницького р-ну, смт. Антоніни, а також власні дослідження та спостереження.

Наукова новизна одержаних полягає у вдосконаленні організації бухгалтерського обліку та аналізу, розробці організаційних і методичних процедур класифікації та оцінки виробничих запасів, застосування яких сприятиме підвищенню ефективності їх зберігання та витрачання в сучасних умовах господарювання. Зокрема, набули подальшого розвитку пропозиції по удосконаленню обліку та оперативного економічного аналізу витрачання ресурсів, що сприятимуть ефективному управлінню виробничими запасами підприємства.

Практичне значення одержаних результатів. Наукові результати магістерської роботи, що мають прикладний характер, знайшли практичне застосування на підприємстві СТОВ «Довіра» смт. Антоніни, Хмельницького району, Хмельницької області.

Апробація результатів магістерської роботи. Основні положення магістерської роботи обговорювались та були позитивно оцінені на VII Всеукраїнської студентської науково-практичної онлайн-конференції «Облік, оподаткування, контроль та аналіз: виклики та загрози в умовах воєнного стану», що відбулась у м. Києві на базі Національного університету біоресурсів і природокористування України, 23 березня 2023 року, де студентка виступила з доповіддю: «Аналіз ефективності використання запасів на підприємстві».

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ

ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1. Сутність, роль та класифікація виробничих запасів

Ефективність функціонування підприємства полягає в тому наскільки раціонально воно використовує ресурси. Більшу частину наявних ресурсів на підприємстві складають матеріальні ресурси. Виробничі запаси, тобто оборотні активи в матеріальній формі завжди повинні бути наявні на підприємстві щоб підтримувати виробництво продукції на потрібному рівні. Для більшості підприємств як в Україні, так і за кордоном, виробничі запаси є найбільш значущою частиною запасів. Тому важливим є чітке розуміння їх сутності та функціонального призначення.

У багатьох учасників господарських відносин виробничі запаси є частиною які являють собою як матеріальні ресурси так і активи. Вони мають великий вплив на фінансовий стан підприємства та результат господарської діяльності із-за того що посідають важливе місце у складі його майна та структурі виробничих витрат. Виробничі запаси грають важливу роль у виробничому процесі підприємства та потребують фінансування, тобто великих інвестицій. Також запаси завжди повністю переносять свою вартість на ту продукцію, яка була виготовлена.

Перш за все потрібно в'яснити сутність виробничих запасів.

Термін «запаси» з'явився тоді коли було введено у дію положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Перед цим цей термін називали по різному: виробничими ресурсами, предметами праці, матеріальними ресурсами, товарно-матеріальними цінностями. Деякі автори називали запаси господарськими засобами та ділили їх на предмети праці та засоби праці, інші ж, на противагу, називали «виробничими ресурсами» де поєднували трудові та матеріальні ресурси.

У науковій літературі не зазначено однозначного тлумачення поняття

саме «виробничі запаси» тож відбувається багато дискусій з приводу цього питання. Навіть у НП(С)БО це не наведено, тож широко застосовують поняття «запаси».

В «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» [14] передбачена додаткова стаття «виробничі запаси», у якій вказується вартість за сировину, основні та допоміжні матеріали, паливо, напівфабрикати, запасні частини та все інше, що призначене для використання підприємством під час операційного циклу.

Основні засади про запаси наведено у НП(С)БО №9 «Запаси» [48] та М(С)БО № 2 «Запаси» [40], тож розглянемо трактування запасів у відповідності з ними (рис.1.1):

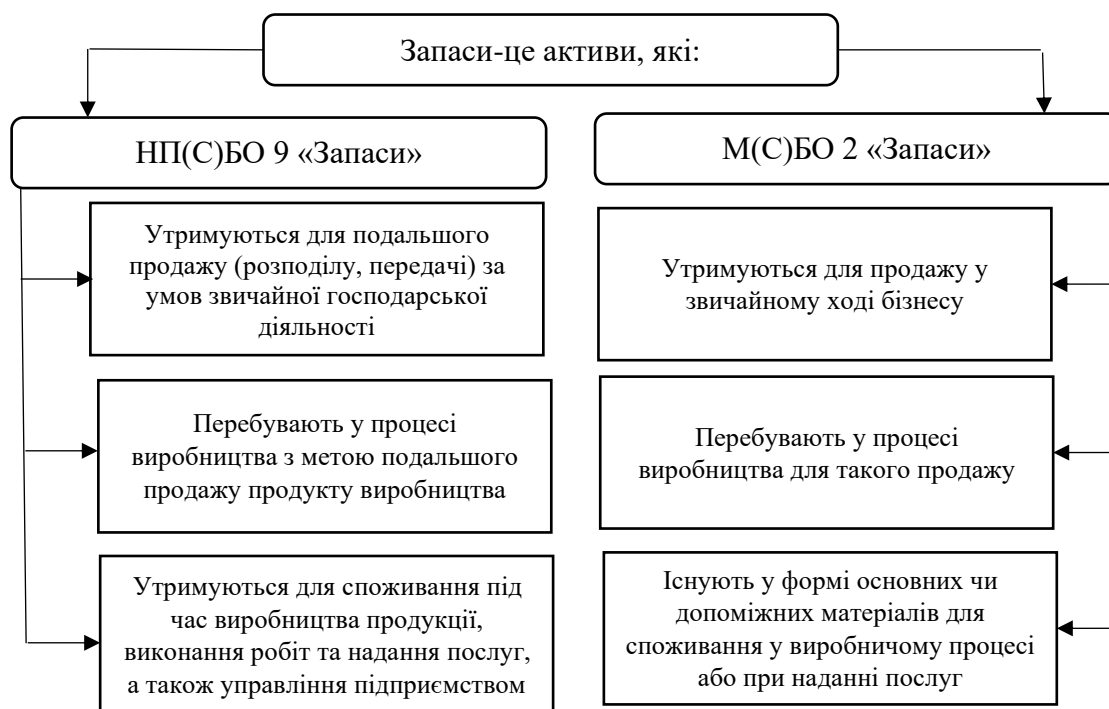


Рис.1.1. Категорія відповідно до НП(С)БО № 9 та М(С)БО № 2

Джерело: [48, 40]

Отже, тлумачення поняття «запаси» є тотожним у національних та міжнародних стандартах так як національні положення беруть свій початок з міжнародних.

Деякі автори, які вивчали дане питання, дають інше тлумачення.

Так, Ткаченко Н.М. зазначає, що: «запаси – це оборотні активи у матеріальній формі, які знаходяться у власності підприємства та здійснюють

його функціонування і будуть застосовані, як очікується, протягом одного операційного циклу» [86].

На відміну від Ткаченко Н.М., Горбунова А.В. вказує, що: «До складу виробничих запасів відноситься вся продукція виробничо-технічного призначення...вироби народного споживання та інші товари, що очікують на вступ у процес виробничого або особистого споживання» [11].

Узагальнений перелік тлумачень щодо виробничих запасів, наведений в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Підходи науковців до визначення поняття «виробничі запаси»

Автор	Трактування виробничих запасів
Бутинець Ф.Ф. [7]	Предмети праці (сировина, матеріали, комплектуючі вироби), призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб
Гончаров Ю.В. [8]	Матеріальні ресурси, які використовуються для виробництва протягом одного виробничого циклу, повністю переносять свою вартість на вартість виробленої продукції, раціональне управління якими є однією з умов ефективного господарювання.
Михалевич С.Г. [39]	Предмети 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.
Сайко О.В. [79]	Одна із складових запасів, що до оборотних активів підприємства, які в будь-який час можуть принести економічну вигоду, що доводить необхідність дослідження їх як одного з найважливіших об'єктів обліку і контролю на молокопереробних підприємствах. До того ж вартість виробничих запасів суттєво впливає на собівартість готової продукції і рівень рентабельності виробництва.
Кашена Н. Б., Цуканова О. В. [17]	Виробничі запаси - вартість товарно-матеріальних цінностей, основних матеріалів, які становлять основну систему виготовлення продукції, придбаних на пів фабрикатів, а також комплектуючих виробів, і допоміжних речовин.
Шендригоренко М.Т. [94]	Запаси визнаються матеріальними ресурсами підприємства, які є сукупністю предметів праці й перебувають на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих деталей, палива, тари тарних матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин та інших матеріалів, що становлять матеріальну основу продукції підприємства, надають їй якісних властивостей, беруть участь у виробництві протягом одного виробничого циклу і повністю переносять свою вартість на вартість готової продукції.
Коваль Н.І. [22].	Виробничі запаси визначає як придбані або самостійно виготовлені запаси, що підлягають подальшій переробці на підприємстві або

	утримуються для іншого споживання у ході нормального операційного циклу і характеризуються речовою формою, макроекономічним змістом, мікроекономічним призначенням та наявністю облікового складника.
Титенко Л.В. [84]	Виробничі запаси – це частина матеріальних ресурсів підприємства, які представляють собою сукупність предметів праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих, палива, тари і тарних матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин та інших матеріалів, що складають матеріальну основу продукції підприємства, надають їй необхідних якостей, приймають участь у виробництві протягом одного виробничого циклу і повністю переносять свою вартість на вартість готової продукції
Багрій К.Л. [3]	Виробничі запаси – це вартість запасів, малоцінних швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу.
Ощепков О.П. [54]	Виробничі запаси – лише ті матеріальні цінності (сировина, матеріали, тара та тарні матеріали, напівфабрикати та комплектуючі матеріали), які безпосередньо використовуються для виробництва продукції.
Білик М. С. [4]	Виробничі запаси – це сировина, основні матеріали, що комплектують вироби і інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва і адміністративних потреб.

Джерело: розроблено автором на основі літературних джерел [3; 4; 7; 8; 17; 22; 39; 54; 79; 84; 94]

Проаналізувавши погляди науковців, можна дійти висновку, що тлумачення запасів є дуже різноманітним.

Поняття «виробничі запаси» слід відрізнити від поняття «матеріальні ресурси», оскільки останнє є більш загальним. Виробничі запаси є частиною оборотних активів, складовою матеріальних ресурсів та предметів праці (рис. 1.2). Виробничі запаси є обов'язковим елементом виробничого процесу, який в повній мірі споживається в кожному виробничому циклі у зв'язку з чим переносить свою вартість на продукцію (роботи, послуги), виготовлену в процесі виробництва. Поняття «предмети праці» не ототожнюється з поняттям «виробничі запаси». Крім сировини і матеріалів до предметів праці, як правило, відносили напівфабрикати і незавершене виробництво. Окрім того, окремі автори при визначенні поняття виробничих запасів застосовують термін «цінності».

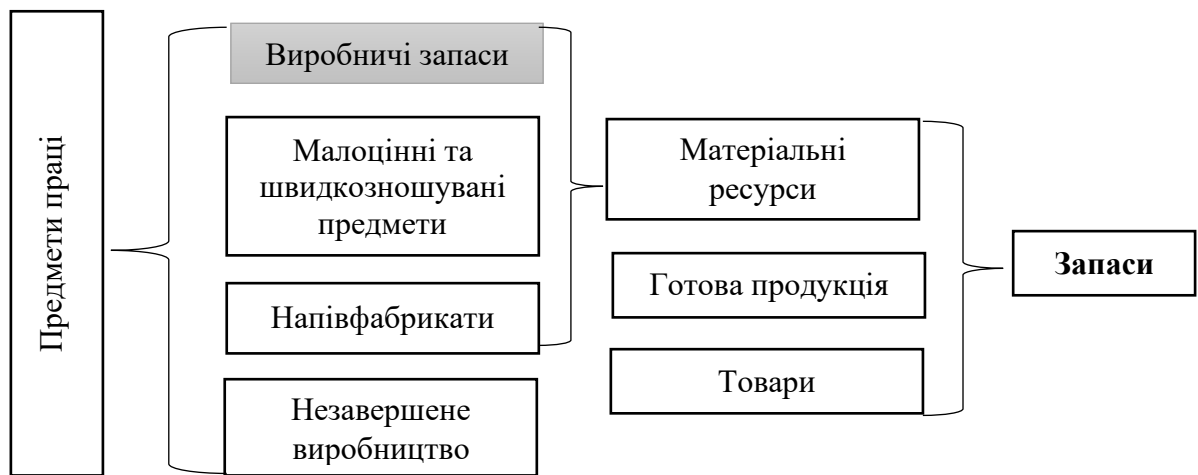


Рис. 1.2. Місце виробничих запасів в структурі ресурсів підприємства
Джерело: побудовано автором на основі досліджень.

Від правильності організації того як зберігаються та використовуються виробничі запаси залежить прибутковість підприємства та постійність виробництва. Якщо їх раціонально використовувати то це призведе до того що знизиться собівартість продукції, яка виробляється і на ціни, а отже це збільшить прибуток підприємства. Запаси є матеріальною основою сфери виробництва.

Для того щоб розуміти як правильно організувати облік запасів то потрібно з'ясувати їх класифікацію тож переглянемо загальну систему класифікації виробничих запасів з приводу їх ознак, яка наведена на рис. 1.3.

Основна класифікація запасів наведена в «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» тому вважаємо, що необхідно звернути увагу на об'єкти, які обліковуються на рахунку 20 «Виробничі запаси» [59]:

- 201 «Сировина і матеріали»;
- 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;
- 203 «Паливо»;
- 204 «Тара і тарні матеріали»;
- 205 «Будівельні матеріали»;
- 206 «Матеріали передані в обробку»;
- 207 «Запасні частини»;

- 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»;
- 209 «Інші матеріали»;

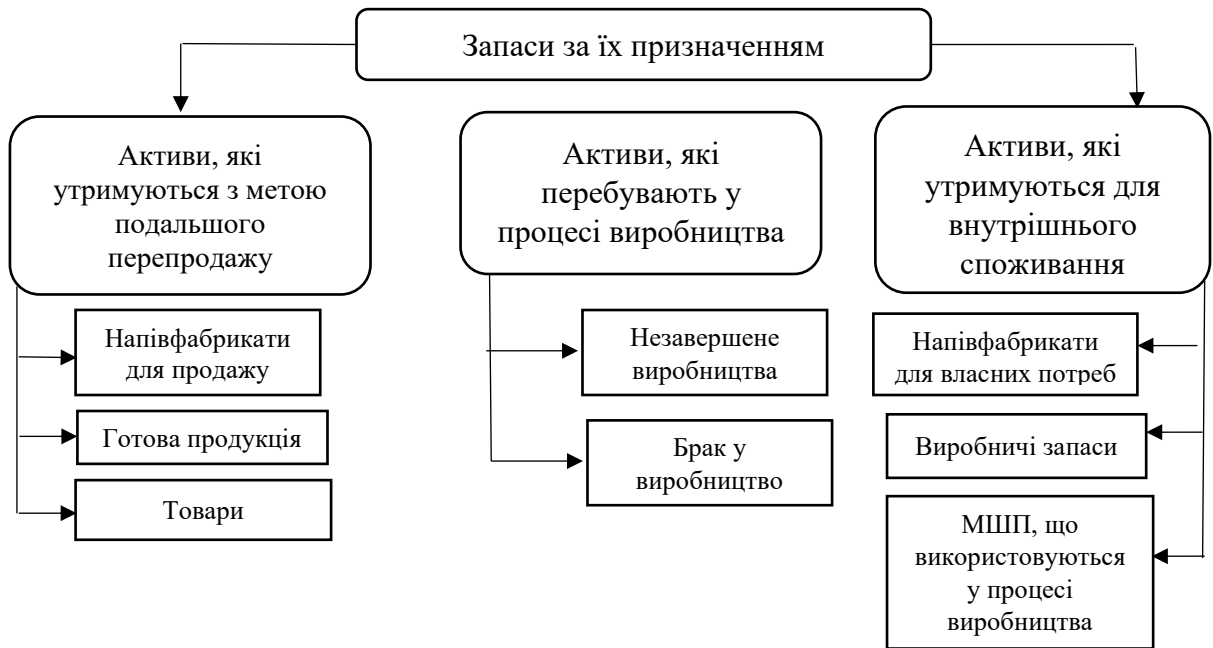


Рис.1.3. Ознаки класифікації запасів за їх призначенням.

Джерело: сформовано автором на основі досліджень

Підприємства використовують запаси по різному, деякі серед них можуть використовуватися повністю, інші ж змінювати або не змінювати форму . Тобто дуже важливо зробити їх класифікацію тому що це все може впливати на ефективність того як використовують запаси та на саме підприємство. Класифікація виробничих запасів наведена на рис.1.4.

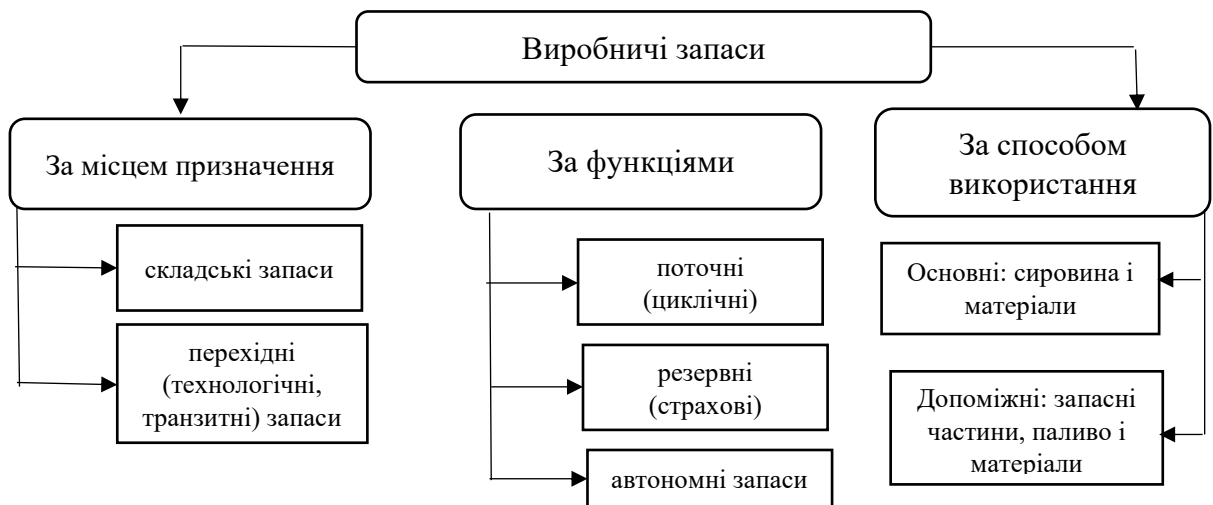


Рис.1.4.Класифікація виробничих запасів

Джерело: сформовано автором на основі досліджень

Відповідно до класифікації, яка представлена на рис. 1.4. вона виконує основні завдання обліку та аналізу виробничих запасів (рис. 1.5).

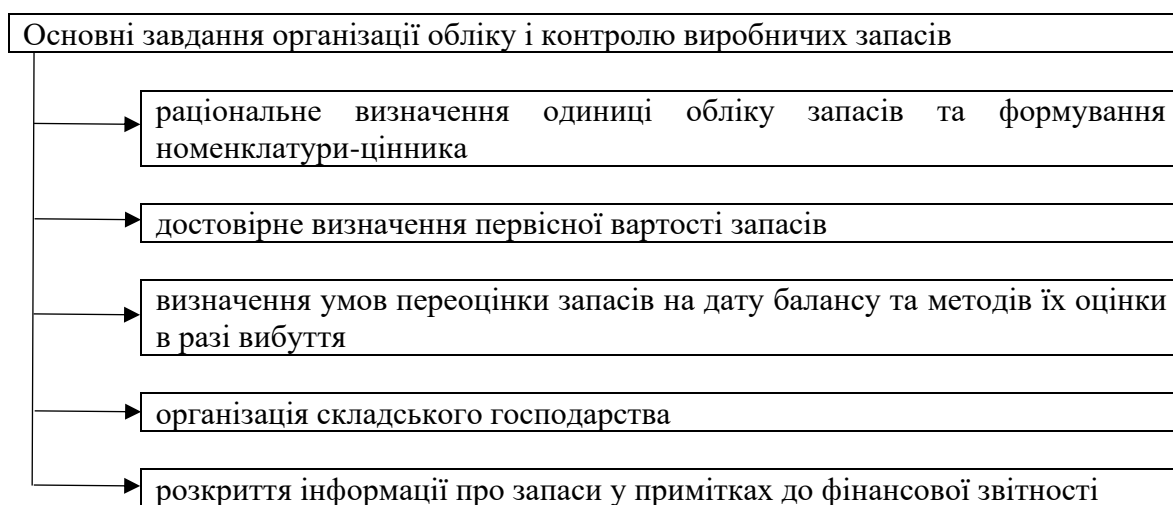


Рис 1.5. Основні завдання організації обліку та аналізу виробничих запасів

Джерело: сформовано автором на основі досліджень

Поділивши запаси за ознаками ми можемо навести таку загальну їх характеристику.

Виробничі запаси за місцем розміщення за функціями за способом використання основні: сировина і матеріали допоміжні: запасні частини, паливо і матеріали поточні (циклічні) резервні (страхові) перехідні (технологічні, транзитні) запаси складські запаси автономні запаси Основні завдання організації обліку і контролю виробничих запасів раціональне визначення одиниці обліку запасів та формування номенклатури-цінника визначення умов переоцінки запасів на дату балансу та методів їх оцінки в разі вибуття організація складського господарства достовірне визначення первісної вартості запасів розкриття інформації про запаси у примітках до фінансової звітності класифікацію [16]:

а) За причиною виникнення та призначенням:

1) сезонні (їх використовують коли вони потрібні в сезонному виробництві, тобто в деякі періоди виробничого циклу);

2) перманентні (постійні) (запаси, які потребуються для того щоб підтримувати безперервний процес у виготовленні продукції, є дуже потрібними для кожного з циклів виробництва).

б) За вартісними показниками:

- 1) висока вартість;
- 2) середня вартість;
- 3) низька вартість.

в) За місцезнаходженням на підприємстві:

- 1) на складах(зберігають у складських приміщеннях);
- 2) у процесі виробництва(запаси, які знаходяться у процесі обробки);
- 3) у дорозі (були відвантаженими постачальниками, але ще не прибули на склади).

г) За відношенням до балансу:

- 1) балансові (власність підприємства, відображаються у балансі);
- 2) позабалансові (не є власністю підприємства, а знаходяться на ньому через певні причини, є відображеними на позабалансових рахунках).

д) За кількісною ознакою

- 1) надлишкові (які виявилися надлишковими на підприємстві);
- 2) обмежені (їх на підприємстві обмежена кількість, можуть мати високу ціну).

е) За ступенем ліквідності:

- 1) ліквідні (легко та швидко можуть перетворюватися у грошові кошти без істотних втрат первісної вартості);
- 2) неліквідні (не можуть легко та швидко перетворюватися в грошові кошти без істотних втрат первісної вартості).

є) За походженням:

- 1) первинні (запаси, які знаходяться на підприємстві і їх не потрібно обробляти);
- 2) вторинні (вироби і матеріали, які можуть повторно використовуватися у виробництві, тобто відходи продукції та виробництва).

ж) За сферою використання :

- 1) в сфері виробництва (наявні запаси в процесі виробництва);
- 2) в сфері обігу (наявні запаси у сфері обігу);
- 3) в невиробничій сфері (запаси, які не використовують у виробництві).

з) За складом та структурою:

- 1) виробничі запаси (засоби праці та предмети праці) (сировини запаси, основні та допоміжні матеріали, паливо, тара, запчастини, МШП);
- 2) товарні запаси (продукти праці) (товари, в сфері обігу та продукція в дорозі);
- 3) запаси незавершеного виробництва (предмети праці) (частина продукції, яка не змогла пройти всі стадії обробки і яку не прийняв відділ технічного контролю);
- 4) запаси готової продукції (продукти праці) (завершена продукція, яку прийняв відділ технічного контролю, і яка перебуває на складах).

Така класифікація запроваджена на підприємствах на території України але на кожному підприємстві може бути своя назва певного виробничого запасу. Це залежить від того, що в кожному регіоні може бути своя специфічна вимова, а також самі працівники не завжди є компетентними та не можуть коректно та правильно зробити класифікацію [59].

Огляд літературних джерел також дає підставити виокремити інші ознаки виробничих запасів, за якими здійснюється їх поділ.

Зокрема, Л.М. Федак запаси групує за такими ознаками:

- 1) за функціональним призначенням (для реалізації (дистрибуційні), для виробництва (виробничі));
- 2) за місцем перебування (у постачальників, у посередників, у роздрібній торгівлі; в дорозі; у виробничому процесі, у підзвітних осіб, на складах підприємства);
- 3) за цілями (поточні, тактичні, стратегічні);
- 4) за метою формування (підготовчі (буферні), страхові (резервні), спекулятивні, рекламні);

5) за часом зберігання на підприємстві (швидколіквідні, тривалого зберігання, нетривалого зберігання);

б) за формою власності (власні, запозичені, на утриманні);

7) за структурою (сировина і матеріали, незавершене виробництво, готова продукція) [88].

О.С. Роева виділяє загальноприйняті групи виробничих запасів:

- за призначенням запасів на різних стадіях процесу виробництва, тобто економічна класифікація;

- за технічними ознаками;

- за сферою діяльності підприємства;

- за способом включення до собівартості готової продукції [77].

Лавруша О.Г. виробничі запаси поділяє на такі групи: виробничі запаси, які входять до складу готової продукції; виробничі запаси, які забезпечують процес виробництва; виробничі запаси, призначені для обслуговування діяльності підприємства [31].

А.М. Коваленко, С.С. Хомяк, І.Г. Киян, О.Г. Харитонова розділяють всі виробничі запаси на такі групи: власні та забалансові. У склад власних виробничих запасів науковці включають сировину та матеріали, покупні напівфабрикати та комплектуючі вироби, тару, запасні частини, матеріали, передані в переробку, будівельні матеріали та матеріали сільськогосподарського призначення. В свою чергу, у склад забалансових виробничих запасів включають обладнання, що прийняте до монтажу, матеріали, прийняті в переробку, матеріальні цінності, прийняті для відповідального зберігання, товари, прийняті на комісію, майно на довірчому управлінні [19]. Погоджуємось з думкою Г.Л. Норд та В.В. Белікової [50], що не всі з вказаних елементів запропонованої класифікації включаються у склад виробничих запасів.

В. Сопко, З. Гуцайлюк, М. Щирба, М. Бенько у якості класифікаційної ознаки розглядають сферу діяльності суб'єкта [81]. За цією ознакою запаси поділяються на: запаси у виробничій сфері; запаси у сільському господарстві;

запаси у комерційній сфері; запаси у всіх сферах діяльності.

Окрім цього, розрізняють економічну та технічну класифікацію. Ф.Ф. Бутинець, у свою чергу, пропонує розширену класифікацію за такими ознаками: за призначенням і причинами утворення; за місцем знаходження; за рівнем наявності на підприємстві; за наявністю на початок і кінець звітного періоду; по відношенню до Балансу – балансові і поза- балансові; ступенем ліквідності; за походженням; за обсягом; за сферою використання; за складом та структурою; за роллю у процесі виробництва продукції (робіт, послуг) [7].

М.Т. Шендригоренко виділяє такі основні класифікаційні ознаки запасів: місце перебування і зберігання, призначення, період використання, структура запасів, час зберігання на підприємстві, форма власності [94].

Н.І. Пилипів та М.І. Борисовський запаси поділяють за такими ознаками:

- 1) за місцезнаходженням (у дорозі, на складі, у виробництві, передані на інше підприємство, у процесі управління підприємством);
- 2) для потреб управлінського обліку (групи, підгрупи, за видами, за типами, за назвами, за гатунками);
- 3) відповідно до нормативу (нормативні, понаднормативні, нижчі за нормативи);
- 4) відносно балансу (балансові, позабалансові);
- 5) за наявністю на певну дату (початкові, поточні, кінцеві);
- 6) щодо рахунків бухгалтерського обліку (призначені для виробництва, управління; отримані в процесі виробництва) [58].

Отже, для підприємства є дуже важливим наявність виробничих запасів так як вони потрібні для того щоб підтримувати виробництво продукції на відповідному рівні. Виробничі запаси справляють великий вплив на фінансовий стан підприємства та результат його господарської діяльності із за того що посідають важливе місце у складі його майна та структурі виробничих витрат. Кожне підприємство індивідуально визначає склад своїх запасів так як це залежить від роду його діяльності.

1.2. Особливості оцінки виробничих запасів

Для того, щоб запаси можна було зарахувати на підприємство то спочатку потрібно їх оцінити. Це все у майбутньому може впливати на прибуток підприємства.

У відповідності до НП(С)БО 9 запаси відображаються за найменшою оцінкою для того, щоб ця оцінка була об'єктивною і тому вибирають або первісну вартість або чисту вартість реалізації (рис.1.6).



Рис. 1.6. Оцінка запасів за НП(С)БО 9

Джерело: сформовано автором на основі [48]

Зараховують на баланс запаси за первісною вартістю коли купляють, отримують або виготовляють. Від того, яким способом вони зараховуються на підприємство то первісна вартість може мінятися та відрізнятися. Є декілька способів за допомогою яких формується така вартість. Розглянемо способи за допомогою яких формується така вартість. Одним з таких способів є коли визначають вартість при купівлі запасів. Первісна вартість запасів, які придбали включає в себе такі витрати [48]:

а) суму, яку сплачують у відповідності з договором який уклали з

постачальником або продавцем без непрямих податків;

б) мито;

в) суму непрямих податків, які пов'язані із їх покупкою але в майбутньому не буде їх відшкодування підприємству;

г) ТЗВ (витрати на транспортування, доставку запасів до місць де їх зберігають, витрати понесені за страхуванням замовлень, витрати понесені з приводу сортування, фасовки або покращення запасів);

д) інші витрати, які були понесені у зв'язку з купівлею запасів та процесами за допомогою яких запаси були доведені до стану придатному для того щоб їх можна було використовувати на підприємстві.

У відповідності з НП(С)БО 9 «Запаси» [48] до первісної вартості не включають такі витрати: «понаднормові втрати і нестачі запасів; фінансові витрати; витрати на збут; загальногосподарські та інші подібні витрати... не пов'язані з придбанням і доставкою запасів...».

Витрати, які пов'язані з покупкою запасів повинні враховувати курсові різниці. Курсові різниці утворюються коли здійснюють валютні операції при купівлі матеріальних цінностей. Якщо відбувається негативна курсова різниця то потрібно збільшити фактичні витрати при купівлі запасів, а якщо позитивна курсова різниця то потрібно зменшити вартість запасів, які було придбано.

Відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» передбачено такі способи за допомогою яких здійснюється оцінка запасів при вибутті: «ідентифікованої собівартості відповідної одиниці виробничих запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження виробничих запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу» [48].

Розглянемо як використовується кожен з цих методів оцінки запасів при вибутті.

Для тих виробничих запасів, які використовують для того щоб обслуговувати спеціальні заклади та проекти, а також ті, які не можуть замінювати один одного використовують метод ідентифікованої собівартості. За цим методом ведеться індивідуальний облік з приводу кожного виду

запасів. Цей метод зручно використовувати коли наявна невелика номенклатура матеріалів.

Перевагами цього методу є те, можна краще оцінювати прибуток коли реалізують фізично однакові запаси.

Недоліками є те, що бухгалтеру буде складно обліковувати деякі одиниці товарів та потрібно прискіпливо визначати, які саме матеріали було списано в звітному місяці; однакові запаси обліковують по різній вартості.

За методом середньозваженої собівартості визначають середню ціну коли ця ціна є різною і за нею потім списують собівартість запасів. Цей метод є дуже поширеним. Спочатку визначають ціну одиниць запасів на початку звітного періоду та ціну одиниць запасів, які купували за звітного періоду, потім сума їх добутоків (кількість та вартість) ділять на кількість запасів, так ми і отримуємо середньозважену собівартість одиниці запасів в кінці періоду.

Перевагами цього методу є те, що немає необхідності перекваліфіковувати кадри; враховує протягом звітного періоду всі ціни запасів; простий та зручний у використанні; можна об'єктивно оцінити рух запасів на підприємстві, а от недоліками є те, що собівартість запасів, які вибули з підприємства пов'язана з коливанням цін наприкінці місяця.

Оцінка виробничих запасів за цінами продажу використовується на підприємствах які займаються роздрібною торгівлею середнього відсотку торгової націнки на товари. Такий метод використовується коли наявна велика номенклатура товарів з одним і ти ж самим рівнем торгової націнки.

Перевагами цього методу є те, що для нього не потрібні громіздкі та детальні розрахунки та він є зручним для того щоб застосовувати у роздрібній торгівлі, а ось недоліками є те, що в балансі відображають ціну товарів з вирахуванням нереалізованої торгової оцінки, що відхиляється від реальної вартості.

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» метод FIFO заснований на тому, що «цінності застосовуються у тій послідовності, у якій вони приходили на підприємство. При цьому вартість залишків цінностей на кінець звітного

місяця розраховується за собівартістю останніх за часом надходження цінностей» [48] тобто ті запаси які першими прийшли на підприємство то першими і покидають його.

Переваги методу FIFO: за допомогою такою оцінки можливо приблизитися до реальної вартості запасів; цінності, які можуть швидко зіпсуватися швидко вибувають з підприємства і це допомагає уникати збитків; можна регулювати фінансовий результат, а недоліками є: сильне завищення прибутку коли зростають ціни і це в свою чергу сприятиме тому, що зросте податок на прибуток.

Метод нормативних витрат використовується при серійному промисловому виробництві. За цього методу запаси оцінюють за нормативною собівартістю. Ця собівартість враховує суму нормативних витрат на одиницю запасу. Такі витрати підприємство планує, перевіряє і змінює. При використанні методу нормативних витрат якщо стається така ситуація, що списані запаси та фактичні залишки не співпадають з тим рівнем, який є нормативним то норми витрат коригуються за допомогою інвентаризації.

Перевагами цього методу є те, що його можна використовувати підприємствам у яких складна технологія або є сезонність виробництва; створюється інформаційна база системи управління.

Недоліками методу нормативних витрат є: складність механізму за допомогою якого включають запаси до собівартості продукції; в деяких ситуаціях може ускладнити облік та підвищити його трудомісткість.

Підприємство самостійно обирає спосіб за яким оцінює виробничі запаси в залежності від своїх потреб але воно повинне дотримуватися таких умов:

- а) для виробничих запасів, які мають одне призначення і використання то можна застосовувати тільки один метод;
- б) за ідентифікованою собівартістю оцінюють запаси які призначені для спеціальних замовлень чи проектів;
- в) виробничі запаси, які не можна замінити один одним оцінюють за

допомогою ідентифікованої собівартості.

Підприємство в наказі про облікову політику повинно вказати метод за яким обліковується вибуття запасів.

Таким чином, зараховують на баланс запаси за первісною вартістю коли купляють, отримують або виготовляють. Також є різні методи за допомогою яких здійснюють оцінку виробничих запасів, при тому кожен метод має свої як переваги так і недоліки і тому підприємству важливо його правильно обрати у відповідності зі своїми потребами. Ще потрібно зробити аналіз запасів які вибувають так як це має вплив на собівартість і в майбутньому на прибуток і робити систематичну перевірку запасів для того щоб відображалась їх реальна вартість.

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу виробничих запасів

Облік виробничих запасів на підприємстві має велику кількість нюансів і особливостей. У законодавчій базі наявна велика кількість документів, які регламентують як вести бухгалтерський облік виробничих запасів та як відображати про них інформацію.

Основне завдання нормативно-правового регулювання обліку в Україні –це визначити єдині правила його ведення для всіх. Порядок того як потрібно вести бухгалтерський облік виробничих запасів на підприємствах регулюють багато нормативно-правових документів, за допомогою яких:

- забезпечується те, що підприємства дотримуються єдиних правил з приводу того як ведеться бухгалтерський облік і захищаються користувачі інформації з обліку;

- забезпечується достовірність і повнота даних для того щоб задовольнити інформаційні потреби користувачів.

Для правильної організації бухгалтерського обліку та аналізу виробничих запасів потрібно використовувати нормативні документи які представлені на рис.1.7.

Базою бухгалтерського обліку є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність». У ньому визначено правові засади з регулювання, проведення бухгалтерського обліку та як складати фінансову звітність в Україні. Цей закон має вплив на юридичні особи та суб'єкти підприємницької діяльності. Відповідно до нього фінансова звітність та бухгалтерський облік засновані на таких принципах як: «обачність; повне висвітлення; автономність; безперервність; нарахування та відповідність доходів та витрат; превалювання сутності над формою; історична собівартість; єдиний грошовий вимірник; періодичність» [69].

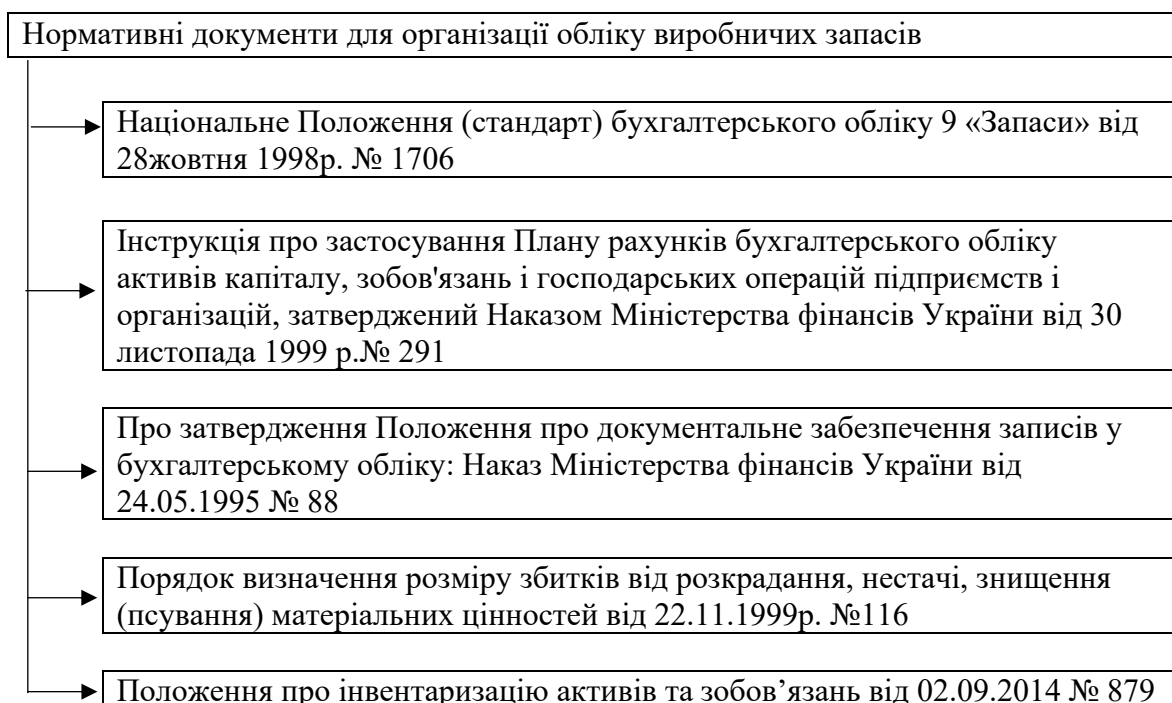


Рис.1.7. Основні нормативні документи для організації обліку виробничих запасів

Джерело: сформовано автором на основі досліджень

НП(С)БО 9 «Запаси» [48] визначає та розкриває у фінансовій звітності аспекти методологічних засад за допомогою яких формуються в бухгалтерському обліку інформація про товарно-виробничі запаси (рис.1.8.).

Державну політику з приводу бухгалтерського обліку і України проводить Національний банк України, Державне казначейство України,

Міністерство фінансів України це ще проводиться іншими центральними органами виконавчої влади у межах повноважень, які передбачені законодавством. Фінансовий облік цінностей проводиться великою кількістю суб'єктів. Розглянемо чотири рівні законодавчого регулювання обліку та аналізу виробничих запасів на підприємствах, які представлені на рис.1.9.

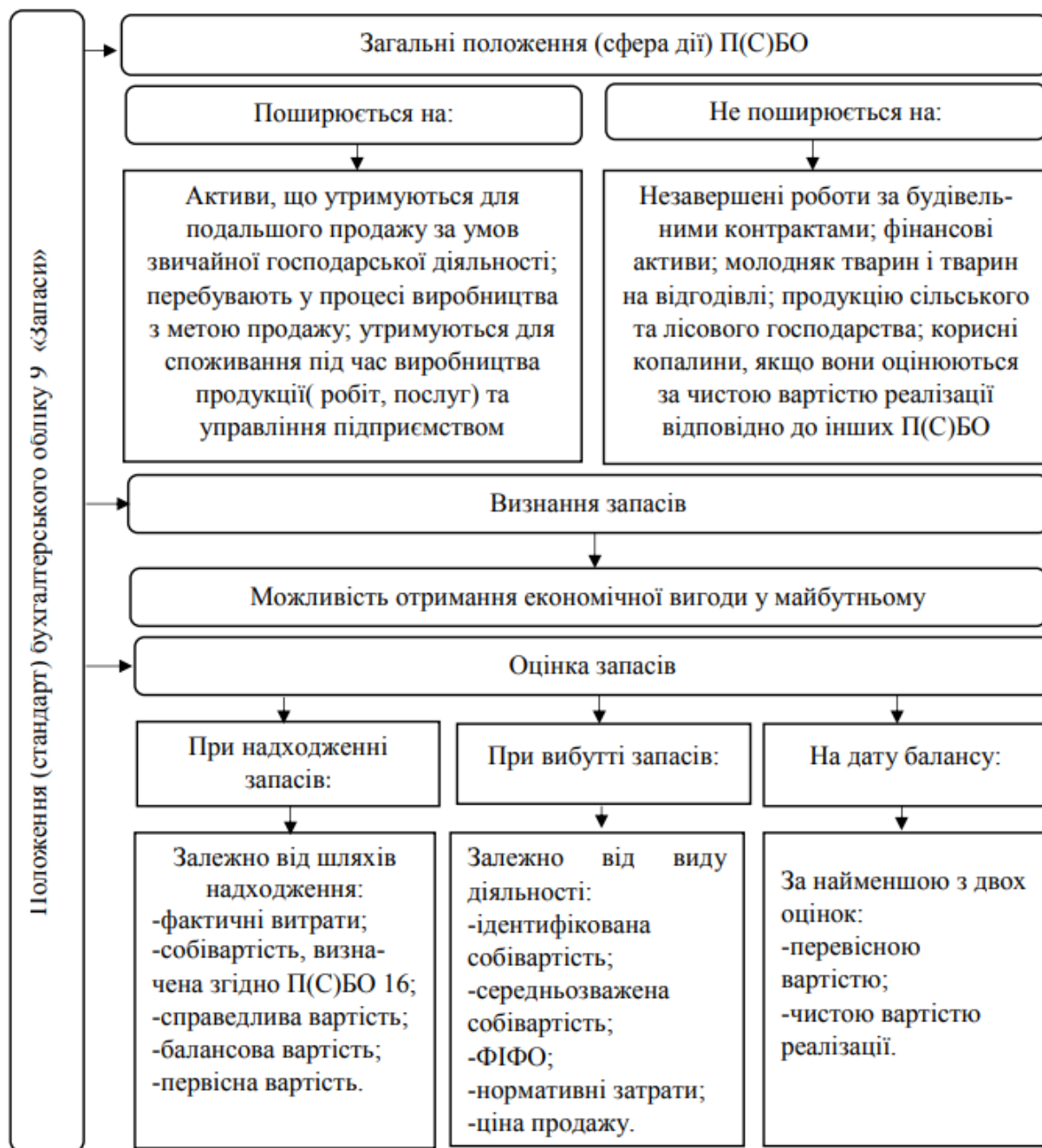


Рис.1.8. Характеристика НП(С)БО 9 «Запаси»

Джерело: сформовано автором на основі досліджень

На першому рівні законодавчого регулювання здійснюється визнання та оцінка цінностей коли їх купують та використовують на підприємствах в

Україні, які застосовуються міжнародними стандартами що потрібні для того щоб вести облік та складати фінансову звітність.

На другому рівні - Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [38] : «визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, зокрема під час формування інформації про виробничі запаси». Його доповнення є в НП(С)БО 9 «Запаси» [48] та НП(С)БО 16 «Витрати» [46] , в яких знаходяться методологічні засади з формування обліку, інформація про цінності, здійснюється регулювання обліку та оцінки на підприємствах та операцій, які взаємопов'язані з рухом цінностей.

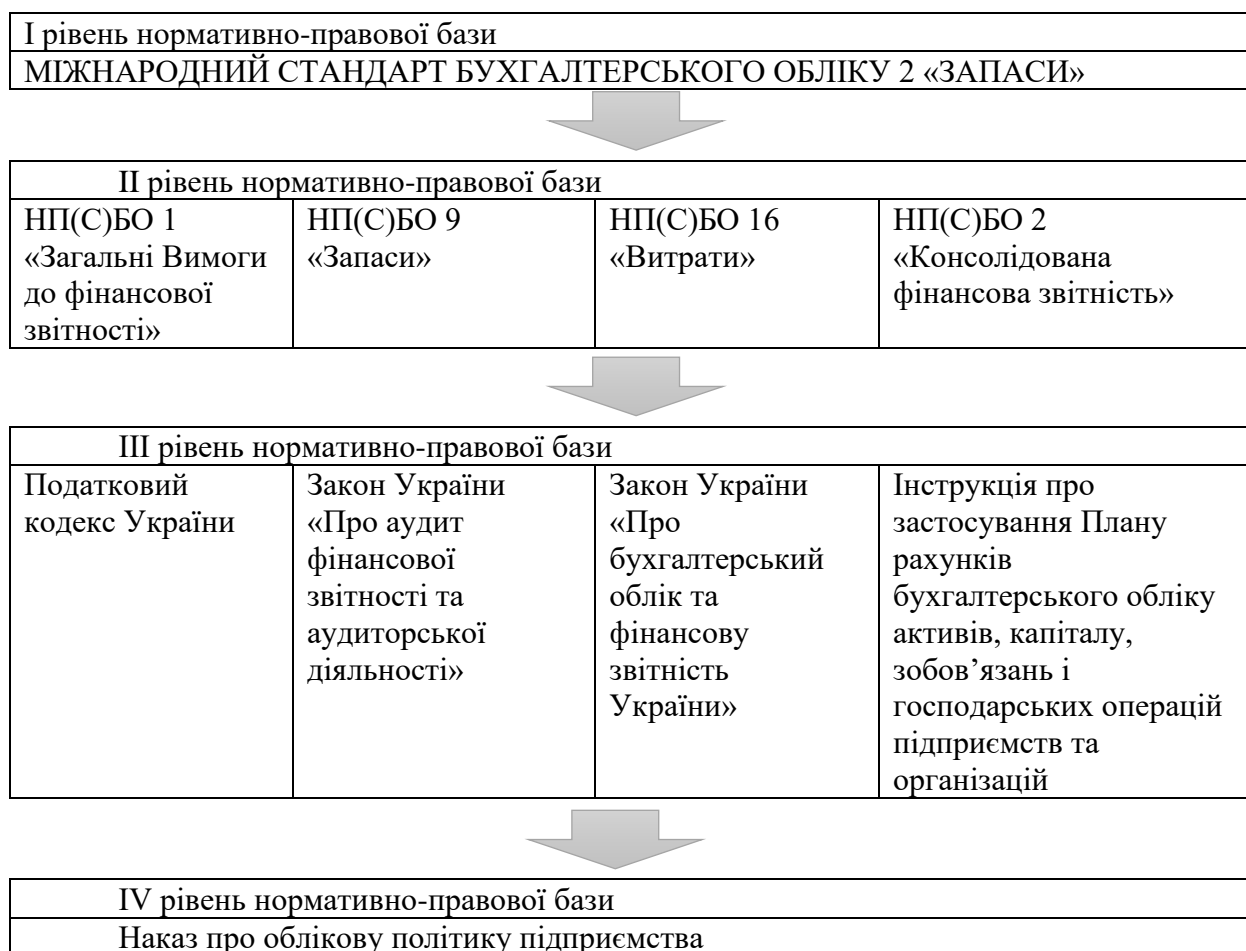


Рис 1.9. Законодавче регулювання обліку та аналізу запасів на підприємствах

Джерело: сформовано автором на основі досліджень

Третій рівень являє у собі Податковий кодекс України [60], у якому

визначається порядок за допомогою якого здійснюється оподаткування податку на додану вартість коли цінності надходять або вибувають з підприємства, встановлюються обмеження з приводу матеріальних цінностей, вірніше щодо їх включення до витрат коли розраховують базу оподаткування податком на прибуток. За допомогою Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [69] регулюються правові засади з приводу організування, ведення та складання звітності, порядок в якому оформлюють первинні документи та реєстри обліку, також там вказані зобов'язання підприємств коли вони здійснюють інвентаризацію.

Четвертий рівень використовують для того щоб правильно проводити фінансовий облік та контроль на підприємствах. Основний документ-«Наказ про облікову політику підприємства» в якому наявні методи, процедури і принципи які використовують для того щоб організувати систему фінансового обліку витрат. В обліковій стратегії встановлюють спосіб зв допомогою якого здійснюється облік одиночних дій, у ній відображають як підприємство веде свій бухгалтерський облік та як це контролює.

Отже, опрацювавши всі нормативно-правові документи, за допомогою яких забезпечується регламентація фінансового обліку та аналізу виробничих запасів в Україні можна прийти висновку, що за допомогою них регулюється багато організаційних та методичних питань. Також основним завданням нормативно-правового регулювання обліку в Україні є визначення єдиних правил його ведення для всіх.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Відображення в обліку виробничих запасів підприємства

Правильна та раціональна організація обліку запасів забезпечується чіткою системою документообороту. Усі операції, пов'язані з надходженням, переміщенням і відпуском матеріальних цінностей, потрібно оформляти первинними документами. Первинні документи є основою матеріального обліку. Безпосередньо на підставі первинних документів здійснюють контроль за рухом, збереженням і раціональним використанням матеріальних ресурсів.

Досліджувати порядок документального оформлення операцій із запасами доцільно починати з оцінки існуючої системи їх бухгалтерського обліку. Це необхідно зробити для з'ясування: особливостей систем обліку, які застосовуються підприємством; загального підходу до системи обліку запасів, включаючи можливе використання результатів внутрішнього контролю; слабких місць організації бухгалтерського обліку; діючої нормативно-правової бази тощо [75].

З метою організації первинного обліку запасів в СТОВ «Довіра» використовують такі види документів (рис. 2.1).

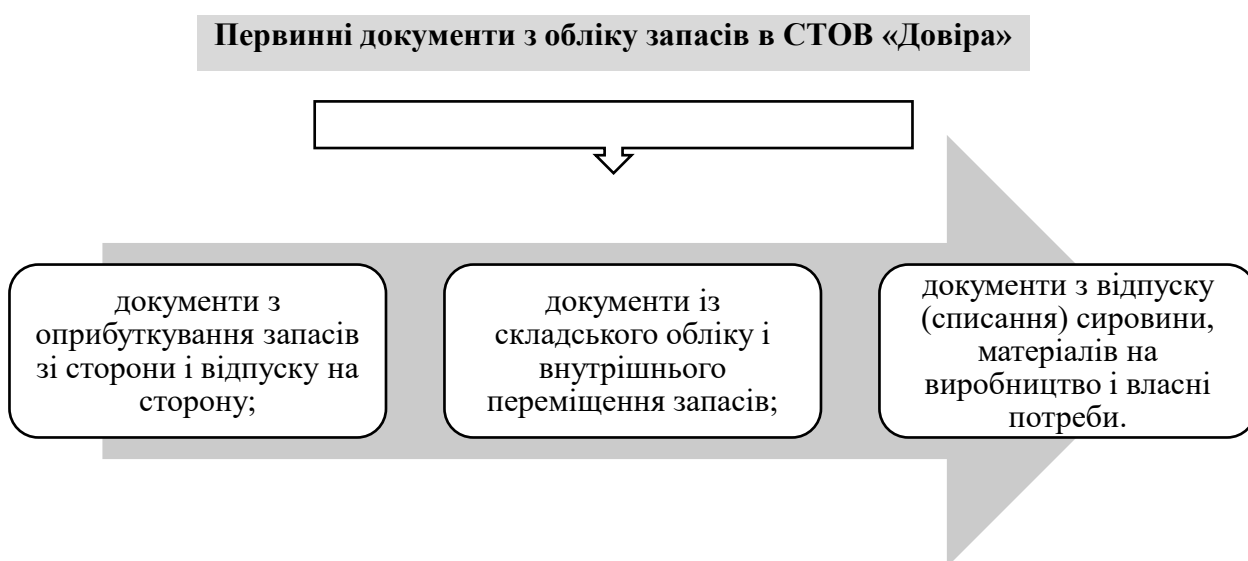


Рис. 2.1. Види первинних документів з обліку запасів

Джерело: побудовано автором на основі [81; 86].

Основні форми первинної документації з приводу оприбуткування матеріалів і сировини у СТОВ «Довіра» наведені на рис.2.2.



Рис. 2.2. Основні форми первинної документації оприбуткування сировини та матеріалів у СТОВ «Довіра»

Джерело: побудовано автором на основі [81; 86].

Запаси, що надходять на склади підлягають реальній перевірці щодо відповідальності їх асортименту (кількості, вазі, об'єму, рахунку-фактурі) і якості, зазначених у супровідних документах. Для цього доцільно дослідити порядок організації складського господарства та стану збереження і схоронності об'єктів, зокрема: перевірити організацію складського господарства та контрольно-пропускної системи; оцінити стан складських приміщень та ємкостей для зберігання запасів; перевірити своєчасність сертифікації вимірювальних приладів; оцінити стан охоронних систем території підприємства; ознайомитись та надати оцінку порядку ввезення і вивезення цінностей з підприємства; перевірити наявність договорів з матеріально-відповідальними особами та правомірність їх укладання; перевірити порядок проведення інвентаризації та оформлення її результатів

тощо [74].

Приймання і оприбуткування матеріалів, що надходять від постачальників, оформляються відповідними складами підприємства шляхом складання типової форми №М-4 «Прибутковий ордер», що виписується на підставі видаткової накладної постачальника та інших супровідних документів. При встановлені невідповідності матеріальних цінностей, що надійшли, їх асортименту, якості і кількості, вказаних у накладних та інших документах постачальника, складається типова форма №7 «Акт про приймання матеріалів». Акт складається у двох примірниках: один є підставою для оприбуткування цінностей комірником; другий передається до юридичного відділу для впорядкування претензій постачальнику.

Матеріальні цінності, що надійшли від постачальника автомобільним транспортом, оприбутковуються на склад на підставі товарно-транспортної накладної, одержаної від вантажовідправника.

Прибутковий ордер – призначений для оприбуткування матеріалів, які надійшли на підприємство від постачальника або з переробки. Він використовується для оперативного обліку на складах, аналітичний та синтетичний обліку надходження запасів. Заповнюється при відсутності якісних та кількісних розбіжностей з документами постачальників, а також при оприбуткування запасів переробки. Заповнює матеріально відповідальна особа, а номер їм присвоює бухгалтер (працівник складу одержує книжку, заздалегідь пронумерованих прибуткових ордерів). Ці документи виписують за наявності у підприємства складів.

У відомості 3.3 аналітичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками зазначаються такі реквізити: порядковий номер операції; реєстраційний номер розрахунку; постачальник; залишок на початок місяця за дебетом чи кредитом; з кредиту рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» в дебет рахунків; суми за товар, що не надійшов; суми акцепту по рахунках постачання; відмітки про оплату; залишок на кінець місяця по дебету чи кредиту; а в кінці місяця збиваються підсумки по колонкам та

ставиться дата закінчення відомості і підписи виконавця.

У картці складського обліку зазначають такі реквізити: назву підприємства; номер складу, стелажу, комірки; номер запису; одиницю виміру; марку, сорт матеріалу; облікову ціну, номенклатурний номер; найменування матеріалу; дата запису; номер документа; порядковий номер запису згідно складської картотеки; від кого отримано або кому відпущено; прибуток, видаток та остача запасів; контроль (підпис, дата). Даний документ заповнюють до кінця.

Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів застосовується для обліку руху матеріалів всередині підприємства. Використовується для оперативного обліку на складах, аналітичного та синтетичного обліку руху запасів у бухгалтерії.

Проведення інвентаризації оформляють інвентаризаційним описом де вказують: номер по порядку; назву цінностей, їх фактичну кількість, а в бухгалтерії проставляють ціну і суму. Після закінчення перевірки зазначають загальну кількість порядкових номерів, загальний підсумок цінностей у вартісному вимірнику цифрами та прописом, ставлять підписи всі члени комісії, після цього матеріально-відповідальна особа дає підписку в тому, що інвентаризація проведена в її присутності і претензій до комісії не має [86].

Відомість обліку залишків матеріалів на складі, складається на основі матеріальних звітів матеріально-відповідальної особи і показує рух матеріальних цінностей на складі за день. В ній зазначають такі реквізити: дату складання; код матеріалу; найменування матеріальних ресурсів; одиниця виміру; ціна; залишок на початок (кількість і сума); прибуток (кількість і сума); видаток (кількість і сума); залишок на кінець (кількість і сума); всього по складі.

При вибутті запасів на підприємствах використовують такі документи: товарно-транспортна накладна; лімітно-забірна картка; вимога; накладна на відпуск матеріалів на сторону; рахунок [81].

Відпуск сировини і матеріалів у виробництво – це відпуск їх

безпосередньо для виготовлення продукції, а також на ремонтні та господарські потреби. Основними документами, що відображають відпуск матеріалів із складу для внутрішньогосподарських потреб є накладна-вимога (ПФ №М-11). Типова форма №М-11 Накладна-вимога на відпуск матеріалів випикується при надходженні матеріалів невикористаних із цехів свого підприємства у двох примірниках: один примірник залишається у здавальника, другий – у одержувача.

Товарно-транспортна накладна, призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автотранспортом. Використовується для кількісного та якісного обліку запасів. Складається у чотирьох екземплярах (1-2 грузо-одержувачу, 3-4 автотранспортному підприємству). В ній зазначають такі реквізити: номер накладної; марку та номер автомобіля; автотранспортне підприємство; прізвище ім'я по батькові водія; постачальник і покупець; місце навантаження та розвантаження; інформація про вантаж (номенклатурний код, назва продукції, товару, одиниці виміру, кількість, ціна, сума, вага тощо); посада, ПІБ вантажовідправника та вантажоодержувача.

Відпуск матеріалів, що повторюються, можна оформлювати лімітно-забірними картками, які об'єднують у собі як розпорядчий документ, який містить ліміт відпуску та накопичувальний виправдний документ, який підтверджує багаторазовий відпуск із складу матеріалів. Лімітно-забірні картки, призначена для оформлення відпуску матеріалів, які систематично споживаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за дотриманням встановлених лімітів відпуску запасів на виробничі потреби. Лімітно-забірні картки форми №№М-8 та М-9, М-28 та М-28а заповнюються планово-виробничим відділом напередодні одержання матеріалу і візуються відділом постачання та є виправдувальним документом для списання матеріальних цінностей зі складу.

Вимога, заповнюється при разовому відпуску запасів для виробничих та господарських потреб. В ній зазначають такі реквізити: номер вимоги; назву підприємства; дату; склад; цех, відділ одержувач; кореспондуючий рахунок;

номенклатурний номер; через кого, хто запросив та хто розрішив; назва, сорт, марка запасів; одиниця виміру; кількість; ціна; сума; порядковий номер запису; хто відпустив та отримав.

Відпуск матеріалів на сторону виконується на підставі договорів, нарядів та інших документів і письмового розпорядження керівника підприємства. Накладна на відпуск матеріалів на сторону, застосовується для оформлення відпуску матеріалів виробничим одиницям, об'єднання чи стороннім організаціям.

При реалізації запасів «на сторону» виписується рахунок у якому зазначають такі реквізити: підприємство постачальник, його адресу, розрахунковий рахунок та банк; платника та його адресу, розрахунковий рахунок та банк; номер рахунку; дата; вказуються доповнення; найменування; одиницю виміру; кількість; ціна; сума; підписи: директора, Головного бухгалтера, особи яка здала товар і яка отримала.

Внутрішнє переміщення матеріалів із складу на склад оформляється Накладною-вимогою типової форми №М-11 як і здачу відходів виробництва на склад і повернення невикористаних у виробництві матеріалів.

Складський облік виробничих запасів на складі здійснюється за допомогою карток за типовою формою №М-12. Записи в картках ведуть матеріально-відповідальні особи на підставі первинних документів, що підтверджують рух запасів і складаються у день здійснення операції. Завідуючий складом щоденно записує до складської картотеки всі операції надходження і витрат матеріалів за їх номенклатурними номерами по порядку з початку року чи кварталу.

Реєстр приймання-здачі документів (форма №М-13) застосовується для реєстрації прибутково-видаткових документів, які здаються до бухгалтерії. Реєстр складається в одному примірнику матеріально відповідальною особою та здається до бухгалтерії підприємства (організації) разом з первинними документами та необхідними додатками.

Відомість обліку залишків матеріалів на складі (форма №М-14) ведеться

на підприємствах (в організаціях), які обліковують матеріали за оперативно-бухгалтерським методом. Відомість обліку залишків заповнюють за даними карток складського обліку, перевірених бухгалтерією. Вірогідність перенесення залишків до відомості підтверджується підписом особи, яка перевіряє.

Матеріальний ярлик (форма №М-16) призначений для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера, що знаходиться в місцях зберігання. Бланк ярлика заповнюється завідуючим складом на кожний номенклатурний номер матеріальних цінностей. Заповнений усіма необхідними даними ярлик прикріплюється до місця зберігання матеріальних цінностей та служить для них паспортом.

Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу (форма №М-18) використовується для контролю за відхиленням фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу і для контролю залишків матеріалів, що знаходяться без руху. Довідка заповнюється на підставі даних складського обліку матеріалів (типова форма №М-18). Критерій для включення даних у довідку встановлює відділ матеріально-технічного постачання підприємства (організації).

Матеріальний звіт (форма №М-19) застосовується в будівельних організаціях у тих випадках, коли матеріально відповідальною особою є начальник дільниці (виконавець робіт). Матеріальні звіти складаються матеріально відповідальними особами тільки у кількісному виразі та в одному примірнику і подаються до бухгалтерії по закінченню місяця. Разом із матеріальним звітом до бухгалтерії подаються усі первинні документи на прибуток та видаток матеріалів з вказівками про кількість документів та їх номерів окремо за прибутком та видатком.

Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей (форма №М-21) складається при знятті натуральних залишків товарно-матеріальних цінностей по кожному окремому складу, дільниці, об'єкту, які знаходяться у матеріально-відповідальних осіб. В опису вказуються: найменування

матеріалів, їх номенклатурні номери, тип, сорт, розмір та інші ознаки відмінності. В кінці інвентаризаційного опису підписуються усі члени комісії та матеріальновідповідальні особи.

Акт про витрату давальницьких матеріалів (форма №М-23) застосовується для оформлення витрат матеріалів відкритого зберігання, які належать замовнику, але витрачаються будівельною або монтажною організацією, яка виконує роботи.

Картка обліку устаткування для установлення (форма №М-26) складається у відділі обладнання або бухгалтерії підприємства, яке будується (або у відділі капітального будівництва діючого підприємства).

Ми підтримуємо раніше озвучену нами думку в роботі [76], що документальне оформлення операцій із запасами також може здійснюватись за допомогою внутрішніх робочих документів, до яких слід відносити записи (форми, таблиці, розрахунки тощо).

Аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей здійснюється у розрізі їх найменувань або однорідних груп з використанням карток складського обліку, що розміщуються у картотеці за технічними групами товарно-матеріальних цінностей відповідно до номенклатурного цінника. Кожна із груп інвентарю поділяється на види, сорти, марки, види, розміри. Кожній позиції, сорту, розміру запасу присвоюється товарний номер, який заноситься до спеціального журналу – номенклатурного цінника, в якому також вказуються одиниця виміру та облікова ціна запасу [86]

Аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей організовано:

- у бухгалтерському обліку - у звітах з бухгалтерського обліку залишки матеріалів у кількісному та сумарному вираженні;

- на складах - у картках складського обліку у кількісному вираженні.

Для організації синтетичного обліку наявності і руху виробничих запасів на підприємстві СТОВ «Довіра» використовується рахунок 20 «Виробничі запаси» за субрахунками (рис.2.3.)

За дебетом рахунка 20 «Виробничі запаси» відображають надходження

відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту – витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.

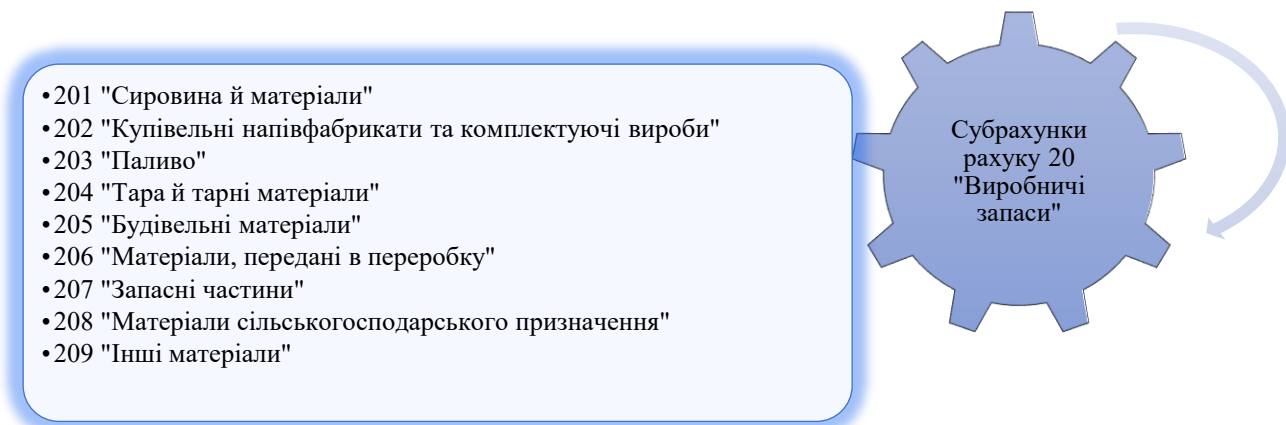


Рис. 2.3. Структура рахунку 20 «Виробничі запаси»

Зазначені субрахунки призначені:

– 201 “Сировина й матеріали” – призначений для відображення наявності та руху сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні (забудовники облік будівельних матеріалів і конструкцій ведуть на субрахунку 205 “Будівельні матеріали”), а також допоміжних матеріалів, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб, технічних цілей та сприяння у виробничому процесі;

– 202 “Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби” – для обліку наявності та руху напівфабрикатів, що купуються, готових комплектуючих виробів (включаючи у підрядних будівельних організаціях будівельні конструкції та вироби – дерев’яні, залізобетонні, металеві, інші), що придбані для комплектування продукції, що випускається, які потребують додаткових витрат праці з їх обробки або збирання;

– 203 “Паливо” – для обліку палива (нафтопродуктів, твердого палива, мастильних матеріалів);

– 204 “Тара й тарні матеріали” – для обліку наявності і руху усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту (деталі для збирання ящиків, бочкова клепка тощо);

– 205 “Будівельні матеріали” – передбачено для відображення руху будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій;

– 206 “Матеріали, передані в переробку” – використовується для обліку матеріалів, переданих в переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів;

– 207 “Запасні частини” – для обліку придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті;

– 208 “Матеріали сільськогосподарського призначення” – для узагальнення даних про мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин; 26

– 209 “Інші матеріали” – використовується для обліку бланків суворого обліку (за вартістю придбання), відходів виробництва (обрубки, обрізки, стружка тощо), невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини тощо.

Згідно з робочим планом рахунків СТОВ «Довіра» система аналітичних рахунків формується по кожному виду виробничих запасів. Метою розробки

робочого плану рахунків є забезпечення формування внутрішньої і зовнішньої звітності, за показниками. Обмежень до деталізації облікової інформації майже не висувається.

Порядок обліку окремих господарських операцій наступний:

- запаси, матеріали, сировина, паливо, комплектуючі та напівфабрикати оцінюються при випуску у виробництво чи іншій реалізації за встановленою собівартістю;

- оцінка запасів товарів, закуплених для роздрібної торгівлі, - за відпускними цінами;

- норма амортизації основних засобів за методом оподаткування.

На початковому етапі обліку виробничих запасів, кореспонденція рахунків відображається у оприбуткуванні запасів. Надходженні матеріали включають в себе як транспортування, так і ПДВ, відповідно всі етапи відображаються кореспонденціями (табл.2.1.)

Таблиця 2.1

**Кореспонденція рахунків щодо оприбуткування запасів в СТОВ
«Довіра»**

№ з/п	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковано матеріали	201	631
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3	Відображено суму витрат на транспортування	201/ТЗВ	685
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	685
5	Включено вартість транспортування до вартості матеріалів	201	201/ТЗВ
6	Перераховано кошти постачальнику матеріалів	631	311

Наступним етапом відображення оплати за придбані виробничі запаси, що включає перерахунок коштів, податковий кредит, транспортування, взаємозалік заборгованостей та включені вартості (табл.2.2.).

Також при обліку виробничих запасів надходження може здійснюватися через повернення, виготовлення власними силами, безоплатно отримано, надлишки, у результаті інвентаризації (табл.2.3).

Таблиця 2.2

Кореспонденція рахунків щодо оплати виробничих запасів

№ з/п	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Перераховано кошти за матеріали	371	311
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644
3	Перераховано кошти за транспортування	371	311
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644
5	Оприбутковано матеріали	201	631
6	Списано суму раніше нарахованого податкового кредиту	644	631
7	Відображено взаємозалік заборгованостей	631	371
8	Відображено витрати на транспортування	201/ТЗВ	685
9	Списано суму раніше нарахованого податкового кредиту	644	685
10	Відображено взаємозалік заборгованостей	685	371
11	Включено вартість транспортування до вартості матеріалів	201	201/ТЗВ

Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків виробничих запасів

№ з/п	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковано виробничі запаси, повернуті з виробництва або виготовлені власними силами	20	23
2	Оприбутковано виробничі запаси як внесок до статутного капіталу засновниками підприємства	20	46
3	3 Оприбутковано безоплатно отримані виробничі запаси	20	719
4	Оприбутковано надлишки виробничих запасів, виявлені в результаті інвентаризації	20	719
5	Зменшено суму браку на вартість відходів від бракованої продукції, яку переведено до складу виробничих запасів	20	24
6	Переведено до складу запасів активи, що були придбані як товар для продажу	20	28
7	Відображено надходження виробничих запасів, отриманих як цільове фінансування	20	478

На досліджуваному підприємстві бухгалтер після перевірки повноти оприбуткування всіх записів на вибуття, правильності виведення залишків матеріальних цінностей та їх оцінки відмічає кількість прийнятих прибуткових та видаткових документів і підписує звіт. виправлення у звіті завіряється підписами матеріально відповідальної особи і бухгалтера, який приймав звіт.

Під час складання звіту велике значення має правильне групування статей надходження і вибуття цінностей (від власного виробництва, придбано у постачальників; реалізовано на сторону; списано на виробництво). Кількість і зміст статей надходження та вибуття у звіті про рух матеріальних цінностей залежить від характеру виробництва і господарських операцій.

В звіті зазначають залишок цінностей на початок місяця, надходження та вибуття запасів за місяць, залишок на кінець місяця. Операції з надходження та вибуття запасів групують за каналами надходження та вибуття в розрізі кореспондуючих рахунків.

Облік наявності цінностей ведуть у сальдових відомостях. Записи в них здійснюють із звітів про рух матеріальних цінностей після їх перевірки.

Облік значно спрощується при використанні в складському обліку комп'ютерної техніки. В цьому випадку всі прибутково-видаткові документи обробляються щоденно або в міру їх надходження зі складів. Для забезпечення інформації для потреб управління на виробництві важливе значення має розробка методики обліку наявності і руху матеріалів, яка б відповідала потребам підприємства і Національному положенню (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Тим більше, що раніше діючі методики обліку товарно-матеріальних цінностей, які були вироблені наукою і практикою, на протязі останніх років в 74 деякій мірі втратили актуальність і в основному були орієнтовані на систему ручної праці в умовах так званих твердих (планових) регульованих державою цін. Нажаль у СТОВ «Довіра» складський облік запасів здійснюється вручну. Автоматизація і застосування комп'ютерної техніки значно спростили б і пришвидшили б облік запасів. Дані синтетичного і аналітичного обліку предметів і продуктів праці відображаються в журнал-ордері № 5А с.-г.

2.2. Облікова політика як інструмент регулювання організації обліку виробничих запасів на підприємстві

На сучасному етапі розвитку економіки України необхідною умовою

ефективної підприємницької діяльності є реформування бухгалтерського обліку відповідно до потреб користувачів. Регулювання бухгалтерського обліку на підприємствах здійснюється за допомогою облікової політики. Важливою умовою безперервного виробничого процесу є наявність оборотних активів у матеріальній формі запасів, зокрема виробничих запасів, тому питання розкриття в обліковій політиці інформації про наявність та рух виробничих запасів потребують нагального вирішення. Підприємства при розробці облікової політики в основному враховують методичні і практичні аспекти побудови обліку виробничих запасів, передбачені НП(С)БО 9 «Запаси». Проте часто не використовуються положення інших нормативно-правових документів, зокрема Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку [15], Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів [38], Методичних рекомендацій щодо обліку запасів галузевих міністерств. Це значною мірою звужує напрями, які доцільно було б враховувати при підготовці наказу про облікову політику підприємств щодо виробничих запасів [77].

Сучасна система регулювання бухгалтерського обліку України була запозичена з часів планової економіки, і її методи залишилися адміністративними, але й проведення реформ, на думку багатьох дослідників цього питання, не дало достатнього ефекту.

Виникнення облікової політики підприємств пов'язано з розширенням видів діяльності й організаційно-правових форм ведення бізнесу в умовах ринкових відносин, наданням в нормативно-правових актах варіантів організації та ведення бухгалтерського обліку і законодавчим неврегулюванням деяких аспектів обліку.

Методику організації бухгалтерського обліку виробничих запасів на сучасному етапі не можна вважати досконалою, тому механізм регулювання облікової системи потребує змін та модернізації.

Ефективна організація бухгалтерського обліку виробничих запасів починається з розробки облікової політики підприємства, яка передбачає вибір

методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення обліку.

Основою для формування облікової політики щодо запасів є НП(с)БО 9 «Запаси» та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [48; 38]. Інформацію, що надають дані нормативно-правові акти з питання дослідження наведемо в рис. 2.4.



Рис.2.4. Формування облікової політики підприємства щодо запасів
Джерело: складено автором на підставі [38; 21]

Однак існує низка положень, наявність яких є обов'язковою при формуванні облікової політики для потреб бухгалтерського обліку в частині запасів, а саме:

– робочий план рахунків, який містить синтетичні та аналітичні рахунки, для формування системи бухгалтерського обліку з метою відображення своєчасної та повної інформації в обліку та звітності;

– форми первинних облікових документів, що використовуються для відображення фактів господарської діяльності, для яких не передбачені типові форми документів, а також форми документів для внутрішньої облікової звітності;

- правила документообороту та технології обробки облікової інформації;
- вибір методу оцінки запасів;
- організація аналітичного обліку руху товарно-матеріальних цінностей;
- визначення відповідальних за ведення первинного обліку на складах (коморах);
- затвердження посад, які відповідають за одержання та відпуск запасів;
- формування складу інвентаризаційної комісії та встановлення термінів проведення інвентаризації;
- система внутрішнього контролю [49].

Відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси» одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

Неможливо не погодитись з думкою О. В. Пальчик, що на практиці одиницею обліку виробничих запасів може бути їх найменування, вид, тип, гатунок, одиниця виміру, кількість, якість або однорідна група [56]. Визначення груп, видів запасів при виборі одиниці обліку залежить від специфіки запасів та особливостей підприємства.

Отже, при визначенні положень облікової політики слід враховувати: по-перше, спеціалізацію підприємства, по-друге, асортимент та номенклатуру запасів підприємства; по-третє, важливість окремого виду запасів та його дефіцитність. Запаси визнаються активом лише за умови, що підприємство отримає у майбутньому від їх використання економічні вигоди і вартість запасів може бути достовірно визначена [56]. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, окрім зазначених критеріїв, передбачають використання таких додаткових критеріїв, як: підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності або з правом повного господарського відання (оперативного управління), на придбані (отримані) запаси; підприємство здійснює управління і контроль за запасами.

Таким чином, підприємствам при врегулюванні питання щодо відображення інформації про визнання запасів активом, доцільно відображати

всі чотири критерії визнання запасів активами.

Для правильної організації обліку виробничих запасів перш за все необхідно дати відповідь на низку запитань: звідки, коли, скільки і на яку суму надійшли запаси, як виконуються програми постачання; кому, коли і скільки відпущено запасів; як виконується програма виробничого споживання; який залишок за окремими видами запасів і як дотримуються ліміти тощо [77].

Найбільш проблемним аспектом облікової політики виробничих запасів є вибір їх оцінки, що обумовлено наявністю варіативних підходів.

Як відомо, оцінка запасів здійснюється за трьома напрямками:

- первісна оцінка запасів;
- оцінка вибуття запасів;
- оцінка запасів на дату балансу.

До первісної вартості запасів при їх придбанні відносять:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Проте Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів пропонується до інших витрат первісної вартості запасів, що придбані за плату, відносити втрати і нестачі запасів у межах норм природного убутку, виявлені при оприбуткуванні придбаних запасів, що сталися при їх транспортуванні [77].

При цьому зазначено, що такі втрати і нестачі можуть оцінюватися виходячи із первісної вартості одиниці придбаних товарів. Тому доцільно вибрати обґрунтовану для підприємства методику обліку та оцінки інших витрат, що входять до первісної вартості запасів, і відобразити її у наказі про облікову політику підприємства. При придбанні виробничих запасів не включають до первісної вартості запасів, а відносять до витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені (встановлені) такі витрати: відсотки за користуванням позиками (крім запасів, які можуть бути визнані

кваліфікаційним активом), понаднормові втрати і нестачі запасів, витрати на збут, адміністративні витрати та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях [48]. При цьому в Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку запасів, окрім перелічених вище витрат, пропонується не включати до первісної вартості запасів витрати на утримання відділів постачання та інших служб підприємства з аналогічними функціями. Тому кожному підприємству, враховуючи специфіку своєї діяльності, доцільно в наказі про облікову політику зазначити перелік витрат, які не будуть включатися до первісної вартості запасів, а будуть визнаватися витратами звітного періоду.

У результаті здійснення ремонту і поліпшення, тобто модернізації, добудови, реконструкції та ліквідації основних засобів будь-яке підприємство може отримати відходи, які зможе використовувати у подальшій господарській діяльності. Оцінити такі запаси підприємство може залежно від каналів їх подальшого використання — за чи-стою вартістю реалізації (при реалізації їх на сторону) або в оцінці можливого їх використання (при використанні у подальшій господарській діяльності). Остання може бути визначена виходячи з вартості подібних запасів за наявності їх на балансі підприємства з урахуванням ступеня їх придатності до експлуатації. Про обрану методику оцінки таких запасів рекомендуємо зазначити в наказі про облікову політику підприємства [77].

При проведенні інвентаризації виробничих запасів на підприємстві можуть бути виявлені надлишки запасів. Їх оцінка може здійснюватися за чистою вартістю реалізації запасів або в оцінці їх можливого використання. Отже, в наказі про облікову політику слід зазначити таке: перший вид оцінки запасів — використовувати за їх можливої реалізації, а другий — при використанні запасів на підприємстві.

Організація зберігання і обліку запасів на підприємстві здійснюється залежно від їх виду, технології виробництва, умов постачання і збуту тощо. В

Методичних рекомендації з бухгалтерського обліку запасів передбачено такі методи обліку матеріальних запасів: кількісно-сумовий сортовий; кількісно-сумовий безкнижковий та оперативно-бухгалтерський (сальдовий). Вибір методу оцінки запасів обов'язково має бути зазначений в наказі про облікову політику [77].

Вибір оптимального методу оцінки вибуття запасів здійснюється підприємством самостійно та сприяє збільшенню оборотних коштів, залученню інвестицій, що в підсумку дає можливість отримати більші прибутки та в цілому покращити фінансовий стан підприємства.

При вибутті запасів використовують такі методи їх оцінки: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); нормативних затрат; ціни продажу. Це впливає на формування собівартості виробленої продукції та фінансові результати підприємства. Тому на вибір методу оцінки руху запасів впливає мета діяльності підприємства. Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови, рекомендується застосовувати тільки один із наведених методів [48].

Як показує облікова практика, для оцінки виробничих запасів, для більшості підприємств, найбільш прийнятним є метод середньозваженої собівартості. Окремі підприємства використовують метод ФІФО. Середньозважена собівартість одиниці запасів розраховується виходячи із сумарної вартості запасів на дату операції і сумарної кількості всіх одиниць запасів, що були придбані на дату операції.

Методичними рекомендаціями з обліку запасів передбачено, що вибуття запасів може оцінюватися за щомісячною та періодичною середньозваженою собівартістю запасів. Як показали дослідження, на підприємствах найчастіше використовують перший із двох запропонованих методів оцінки.

У закордонній практиці використовуються й інші методи оцінки вибуття запасів:

— метод Хіфо (highest in — first out), за яким затрати списуються за найвищою ціною незалежно від послідовності придбання з віднесенням різниці, що впливає при цьому на фінансові результати підприємства;

— метод Лофо (last out — first out, за яким списання запасів здійснюється за мінімальною ціною закупки даного запасу, незалежно від того, коли вони придбані, з віднесенням різниці, що впливає при цьому на фінансові результати підприємства;

— метод перманентної оцінки, за яким списання використаних запасів здійснюється за поточними ринковими цінами на дату списання. Різниця в оцінці, що впливає при цьому, розглядається як результат діяльності логістичної служби [56].

У вітчизняній практиці використання цих методів може бути доцільним при відпрацюванні облікової політики в частині управлінського обліку.

Транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з придбанням виробничих запасів, до їх первісної вартості можуть відноситися за двома варіантами.

Перший передбачає включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості придбаних запасів за можливості прямого документального їх визначення (придбання одного або декілька видів запасів) [77].

Другий варіант передбачає облік транспортно-заготівельних витрат на окремих аналітичних рахунках (при придбанні значної кількості виробничих запасів) з подальшим їх розподілом і віднесенням до первісної вартості запасів. Організаційно-технологічні особливості виробництва продукції впливають на періодичність розподілу і списання транспортно-заготівельних витрат — щомісячно або щоквартально [77].

Виробничі запаси можуть оцінюватися на кінець року за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. При цьому слід враховувати, що розрахунок чистої вартості реалізації повинен враховувати мету, заради якої були придбані (виготовлені) запаси. Так, в наказі про облікову політику підприємства слід зазначити таке:

- 1) чиста вартість реалізації виробничих запасів, що утримуються для

виконання контрактних зобов'язань, базується на ціні контракту;

2) чиста вартість реалізації виробничих запасів, що утримуються для продажу, базується на загальних цінах продажу [77].

Норми окремих видів запасів на підприємстві встановлює планово-економічний відділ підприємства відповідно до Методичних рекомендацій Міністерства економіки України (окремо для тари, окремо для сировини), про що доцільно вказати в наказі про облікову політику підприємства.

Також важливою складовою системи формування інформації про рух виробничих запасів є документальне оформлення та система документообігу. В частині облікової політики, зокрема, до неї належить:

- перелік первинних документів з обліку запасів;
- графік документообігу;
- порядок зберігання та утилізації документів [24].

При цьому первинні документи можуть бути як типових та спеціалізованих форм, так і розроблені підприємством самостійно, в залежності від потреб управління. У випадку, якщо підприємство використовує самостійно розроблені форми первинних документів, то вони мають містити обов'язкові реквізити та бути затверджені наказом керівника підприємства [24].

Отже, поділяючи думку науковців, слід зазначити, що необхідними передумовами правильної організації обліку виробничих запасів є: раціональна організація складського господарства; розробка номенклатури запасів; наявність інструкції з обліку виробничих запасів; правильне групування (класифікація) запасів; розробка норм витрачання запасів.

У результаті проведених досліджень теоретичних та практичних аспектів формування в бухгалтерському обліку інформації про виробничі запаси можна зробити висновок про те, що в наказі про облікову політику підприємства доцільно відобразити інформацію щодо матеріальних запасів як в частині методології обліку, так і в організаційній частині. Наслідком недоліків законодавчого регулювання стало неефективне впровадження та

використання підприємствами облікової політики на практиці. Це, у свою чергу, негативно впливає на ефективність роботи суб'єктів господарювання загалом. Одним зі шляхів вирішення цієї проблеми є врахування організаційно-технологічних особливостей діяльності підприємств як основи при розробці ними облікових політик.

При формуванні організаційної частини наказу про облікову політику підприємства щодо обліку виробничих запасів було запропоновано: відображати форми первинних документів, що використовуються для оформлення руху виробничих запасів, які не передбачені типовими формами первинного обліку; правила документообігу і технологія обробки інформації щодо виробничих запасів, порядок контролю за рухом виробничих запасів та відповідальність посадових осіб; порядок аналітичного обліку виробничих запасів; одиниця натурального виміру запасів для кожної одиниці бухгалтерського обліку.

Внесені пропозиції суттєво підвищують рівень організації і методики обліку виробничих запасів.

2.3. Напрями вдосконалення обліку запасів на підприємстві

Облік запасів є одним із найскладніших через великий об'єм інформації, згідно із чим виникає багато проблем. Ефективне використання матеріалів у виробництві є важливим підґрунтям для вірного обліку запасів.

Саме тому для вдосконалення обліку виробничих запасів слід покращувати (рис. 2.5).

Господарюючі суб'єкти зустрічаються на практиці з різними проблемами щодо організації обліку виробничих запасів (рис. 2.6).

Так, вони 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.

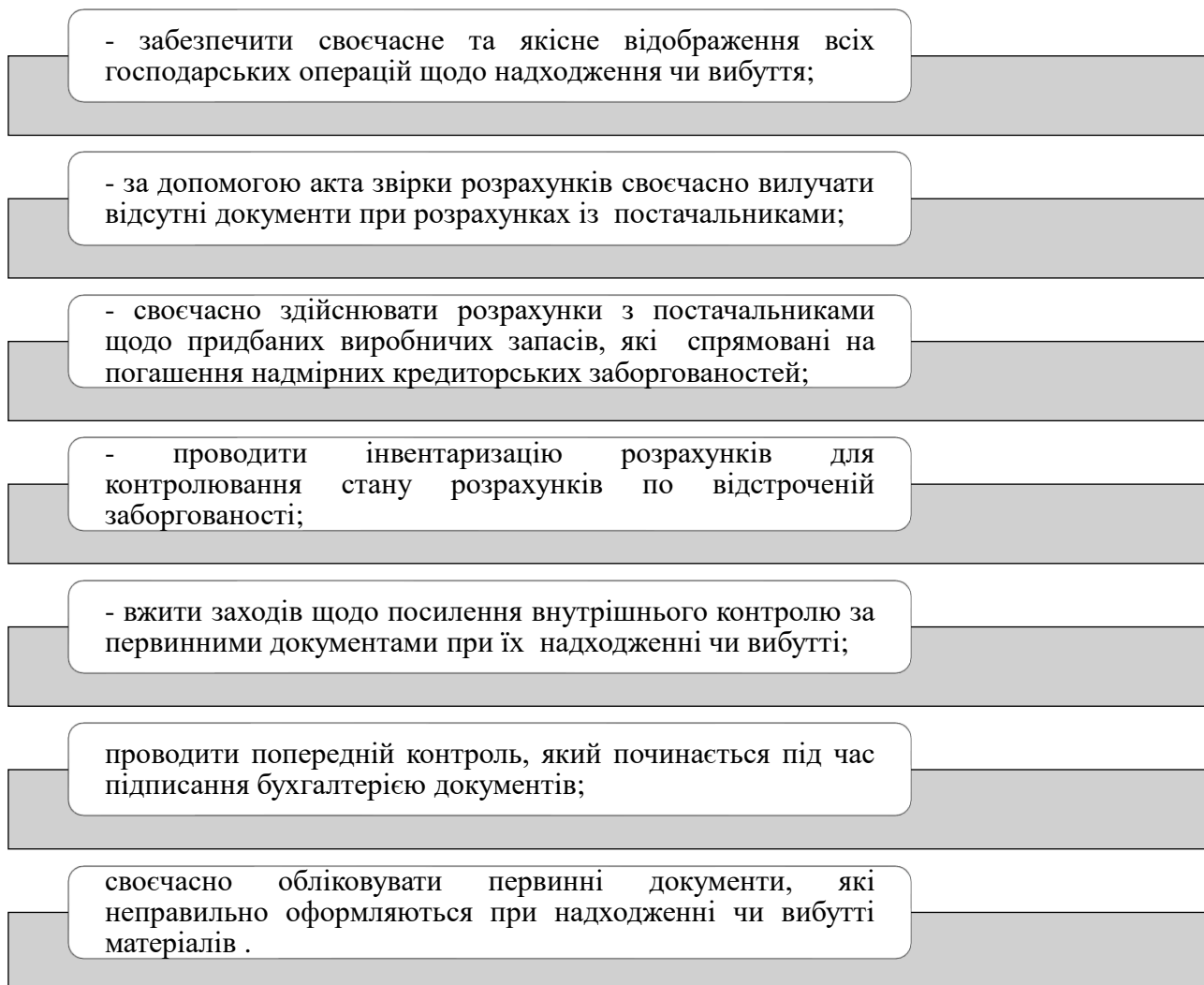


Рис. 2.5. Напрями вдосконалення обліку виробничих запасів [92].

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 [92].

Також до вагомих питань організації обліку запасів, належить обрання методу їх оцінки при вибутті, від чого залежить об'єктивність усієї інформації. Різноманітні методи вибуття запасів неоднаково впливають на показники звітності, що пов'язано з систематичними змінами цін виробничих запасів. У

такий спосіб використання невиправданого 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.

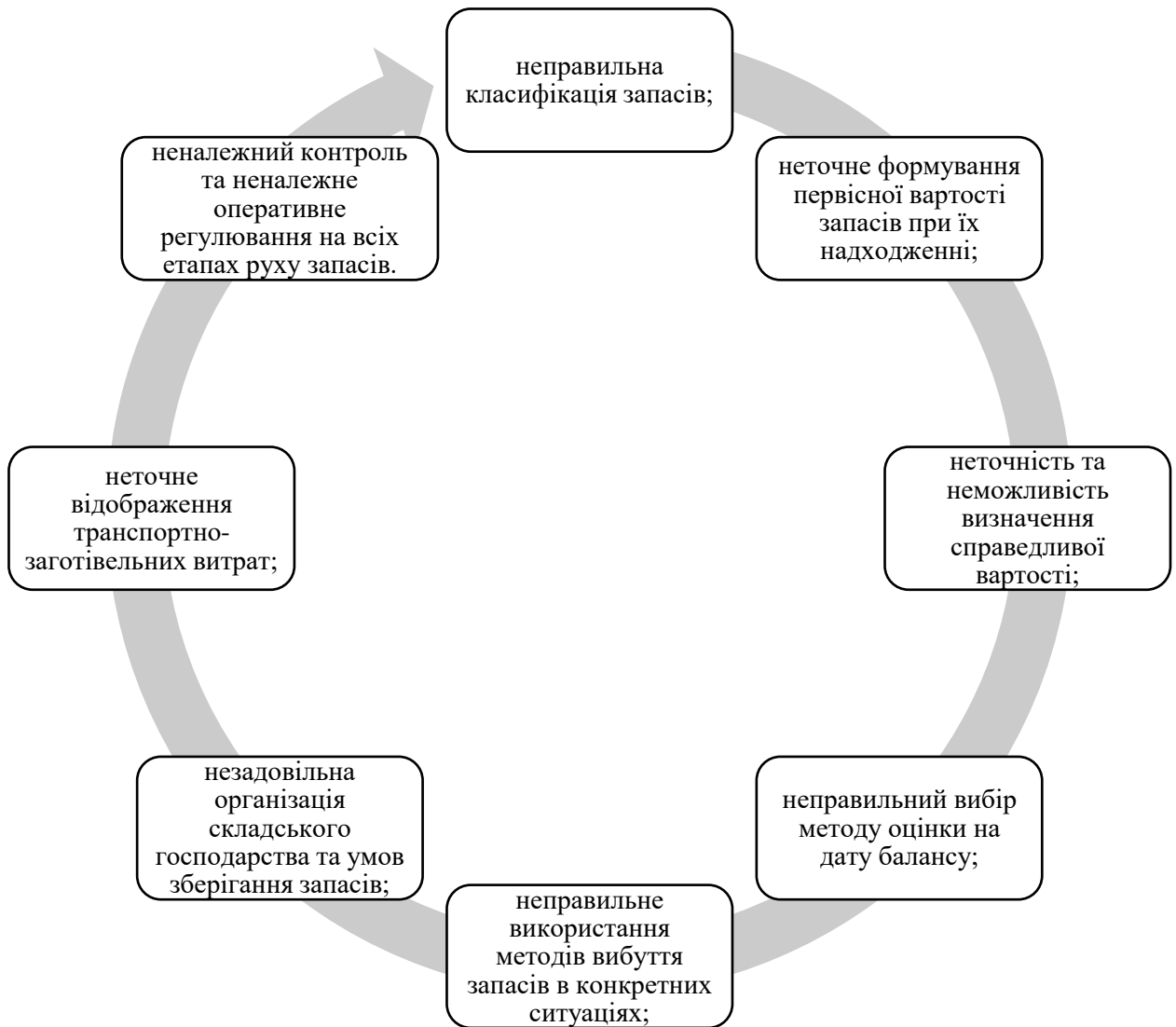


Рис. 2.6. Проблеми обліку виробничих запасів

Прийняття оперативних, тактичних та стратегічних управлінських рішень із операцій з запасами підприємства стає більш швидким та обґрунтованим. Формування узгоджених потоків інформації забезпечить одночасне задоволення потреби підприємства в належним чином контрольованій системі бухгалтерського та управлінського обліку запасів та в достовірній звітності.

Для спрощення контролю й аналізу складського обліку запасів потрібно:

- 1) розробити чіткий реєстр документів, який би давав можливість отримати список введених первинних документів за певний період та по будь-якому складу (підзвітній особі);
- 2) розробити спрощену оборотно-сальдову відомість за товарами на складах та за контрагентами;
- 3) розробити акт звірки розрахунків з контрагентам;
- 4) розробити систему контролю наявності необхідної кількості запасів на складах підприємства, що дасть можливість формувати звіт про недостатню кількість запасів для безперебійного випуску продукції.

Запаси у виробничому процесі використовуються за таким порядком, який зазначений на рис. 2.7.

Використання на практиці запропонованої кореспонденції рахунків, через інвестиційну та операційну діяльність, дасть змогу раціонально організувати цю ділянку обліку запасів через зведення до мінімуму можливості здійснення помилкових записів та полегшення визначення кореспонденції рахунків за типовими господарськими операціями.

Оскільки запаси проходять багато стадій обробки, то вони є важливим і складним об'єктом обліку та контролю.

Удосконалення процедур контролю запасів необхідне для того, щоб:

- 1) попередити виникнення помилок і зловживань із запасами;
- 2) визначити слабкі місця в організації менеджменту запасів;
- 3) усунути можливі недоліки під час використання запасів;
- 4) надати пропозиції та провести управлінські консультації, щодо ефективного використання запасів та впливу на фінансові показники діяльності підприємства.

Для ефективного здійснення контролю запасів необхідно особливу увагу приділити перевірці: витрат на зберігання запасів; витрат на транспортування запасів; якості запасів; цін та систем знижок, які пропонують постачальники; потреби підприємства в запасах; повноти відпуску запасів у виробництво;

отримання норм використання запасів на виготовлення продукції; витрат на замовлення запасів; витрат від псування запасів; складання плану постачання запасів; витрат на брак у виробництві; наявності страхових запасів; рівня оперативного управління запасами за кожним виробничим переділом; періодичності проведення інвентаризацій залежно від виду запасу.

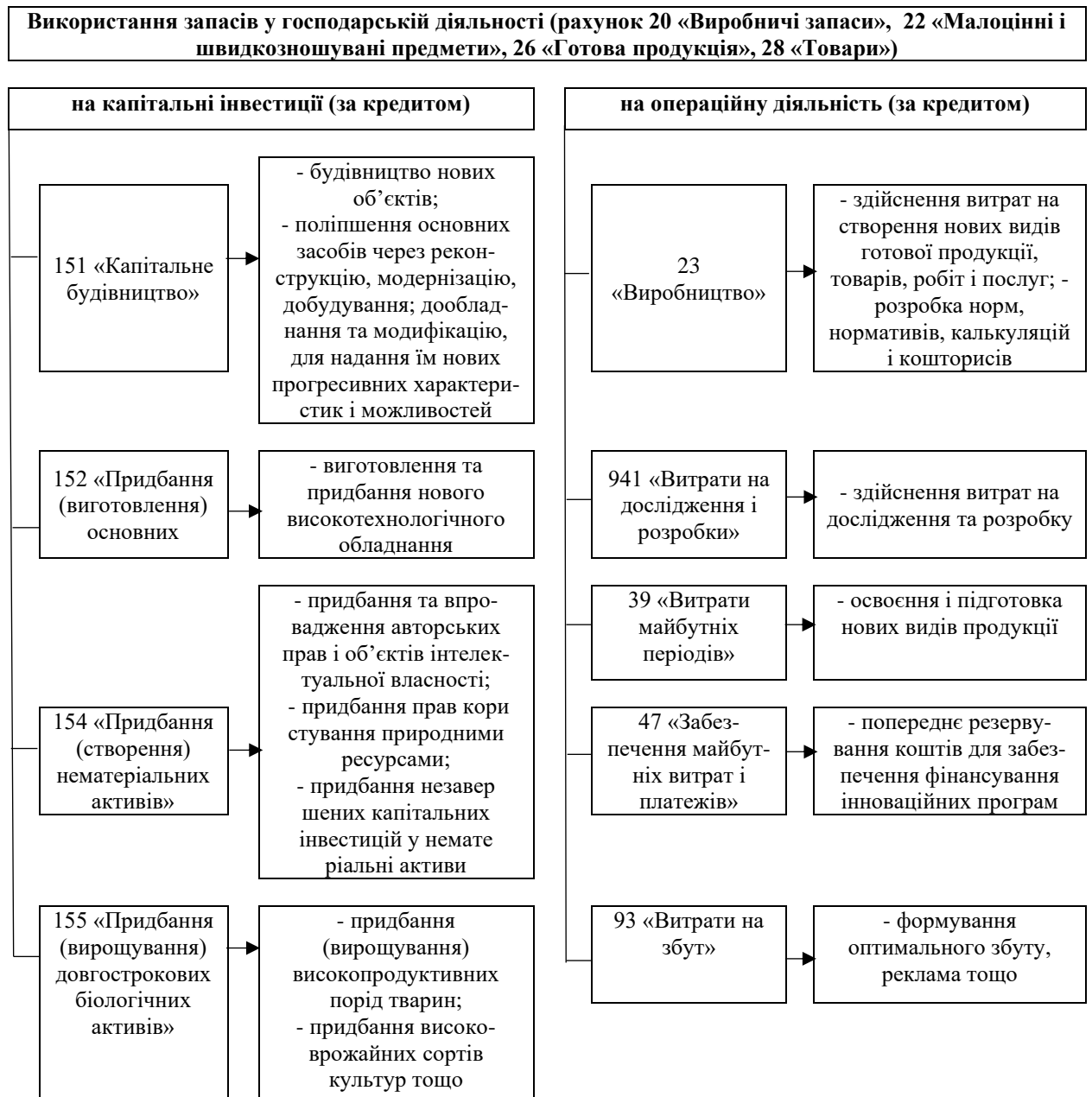


Рис. 2.7 Порядок відображення в обліку використання запасів на інвестиційну та операційну діяльність підприємства

Для ефективного проведення господарських операцій із запасами

підприємствам рекомендовано комплексно застосовувати такі розрахунково-аналітичні методи:

- економічного аналізу операцій із запасами;
- статистичні і техніко-економічні розрахунки обігу запасів на підприємстві;
- аналітичного групування запасів;
- аналізу щоденної або поопераційної зміни залишків запасів;
- оцінки прогнозного стану надходження та використання запасів;
- інші аналітично-прогнозні методи .

Бухгалтерська програма «BAS Бухгалтерія» призначена для того щоб вести податковий та бухгалтерський облік, формувати та відправляти звітність. Це програмне забезпечення використовують у СТОВ «Довіра». За допомогою цієї програми можна ще додатково автоматизувати інші служби. Також за допомогою «BAS Бухгалтерія» підвищилася продуктивність підприємства та спростила робота працівників.

Отже, у період економічної кризи і обмежених ресурсів підприємств важливого значення набуває активний пошук можливостей ефективного управління запасами. Методики ведення обліку та придбання, руху та використання джерел надходження, руху та використання запасів недостатньо урегульовані в чинній національній та міжнародній нормативно-правовій базі.

Запропоновано методичний підхід до ведення обліку використання запасів на зазначені цілі підприємства через операційну та інвестиційну діяльність. Використання запропонованого підходу надасть можливість більш повно, з належним ступенем деталізації, обліковувати та аналізувати обсяги запасів, що отримані та фактично використані на господарську діяльність підприємства.

Розглянуті обліково-аналітичні проблеми та запропоновані рекомендації щодо їх вирішення створюють базу для продовження досліджень у напрямі вдосконалення методології, методики та організації бухгалтерського обліку та аналізу виробничих запасів підприємства.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства

Необхідною умовою фінансово-господарської діяльності будь-якого підприємства є наявність ресурсного потенціалу. При цьому надзвичайно важливе значення в складі майна та структурі ресурсів підприємства займають виробничі запаси, які забезпечують постійність, безперервність та ритмічність діяльності господарюючого суб'єкта, а також гарантують його економічну безпеку. Тому аналіз стану та ефективності використання виробничих запасів є важливою функцією та необхідним інструментом діяльності підприємства.

Однією з умов досягнення високих кінцевих результатів від виробничої діяльності підприємства й підвищення її ефективності є постійне продумане формування запасів і вміле управління ними. Прийняття рішень щодо управління матеріальними ресурсами впливає на всю господарську діяльність суб'єкта господарювання: обсяг реалізації (виробництва), величину витрат, прибуток і рентабельність. Тобто, для будь-якого суб'єкта господарювання все важливішою функцією стає аналіз забезпечення підприємства матеріальними ресурсами та оцінка ефективності їх витрачання.

Дослідження літературних джерел дає підстави стверджувати про існування єдиного підходу до ролі та значення аналізу виробничих запасів підприємства (табл. 3.1).

Проаналізувавши вище наведені підходи авто рів, очевидно що аналіз виробничих запасів підприємства відіграє надзвичайно важливу роль при оцінці ефективності господарської діяльності суб'єкта господарювання, оскільки слугує джерелом інформації для прийняття своєчасних, ефективних та раціональних управлінських рішень.

Основні підходи до ролі та значення аналізу виробничих запасів

№ з/п	Автор	Визначення
1	Атамас П.Й. [2]	Одним з головних інструментів дослідження внутрішньо-виробничих резервів економії та раціонального використання виробничих запасів на підприємстві є економічний аналіз
2	Багрій К.Л. [3]	Важливе місце у вдосконаленні економічної системи управління та покращення рівня роботи посідає аналіз, якому властивий потужний арсенал способів та прийомів дослідження господарських процесів за будь-який відрізок часу, що сприяє підвищенню оперативності управління.
3	Білик М.С., Кіндрацька Г.І., Кобилюх О.Я. [4]	Аналіз запасів як філософія обґрунтування відповідних рішень з урахуванням минулих тенденцій, поточного стану та можливостей прогнозування напрямів розвитку підприємства набуває особливого значення.
4	Герасимчук З.В. [10]	Аналіз діяльності підприємства потрібно виконувати, оскільки неможливо успішно вести господарську діяльність без ощадливого використання виробничих запасів.
5	Кашена Н.Б., Цуканова О.В. [17]	Вирішення проблем ефективного управління виробничими запасами підприємства неможливо без всебічної оцінки їх наявності та ефективності використання, а це в свою чергу, потребує дієвих методик аналізу.
6	Федченко Т.В., Махов М.С [89]	В структурі собівартості продукції виробничого підприємства найбільшу питому вагу займають витрати виробничих запасів, тобто матеріальні витрати. Тому аналіз використання виробничих ресурсів має дуже важливе значення. Він дозволяє виявити тенденції зміни обсягів витрачання виробничих запасів і показників ефективності їх використання, оцінити реальність встановлених на підприємстві норм і нормативів витрачання матеріалів на одиницю виробу.
7	Юшко Т.І., Одажіу Т.Г. [94]	Аналіз матеріальних запасів має велике значення як у виробничому, так і у фінансовому аспектах. Використання запасів підпорядковане єдиній меті – забезпеченню безперебійного процесу виробництва та реалізації продукції. Ефективне управління запасами на основі аналізу дозволяє знизити тривалість виробничого та всього операційного циклу, зменшити поточні витрати на їх збереження, визволити з поточного господарського обороту частину фінансових засобів, реінвестуючи їх в інші активи.

Джерело: побудовано автором на основі літературних джерел

При цьому важливим є те, що даний інструмент дозволяє не тільки розрахувати можливі відхилення (економію або перевитрачання) обсягу фактично витрачених ресурсів від запланованих показників, але й встановити причини виникнення цих відхилень, тобто вплив певної сукупності факторів на суму витрат. Також проведення аналізу матеріальних ресурсів дозволяє

виявити резерви зниження матеріалоемності продукції підприємства і розробити оптимальні економічно обґрунтовані управлінські рішення з подальшого розвитку підприємства.

Аналіз виробничих запасів підприємства має за мету забезпечити ефективне виконання виробничої програми за рахунок зведення до мінімуму матеріальних витрат, зменшення обсягу виробничих запасів, зниження цін на ресурси та підвищення їх якості.

Виходячи з мети, основними завданнями економічного аналізу забезпеченості й використання виробничих запасів підприємства є такі (рис. 3.1):

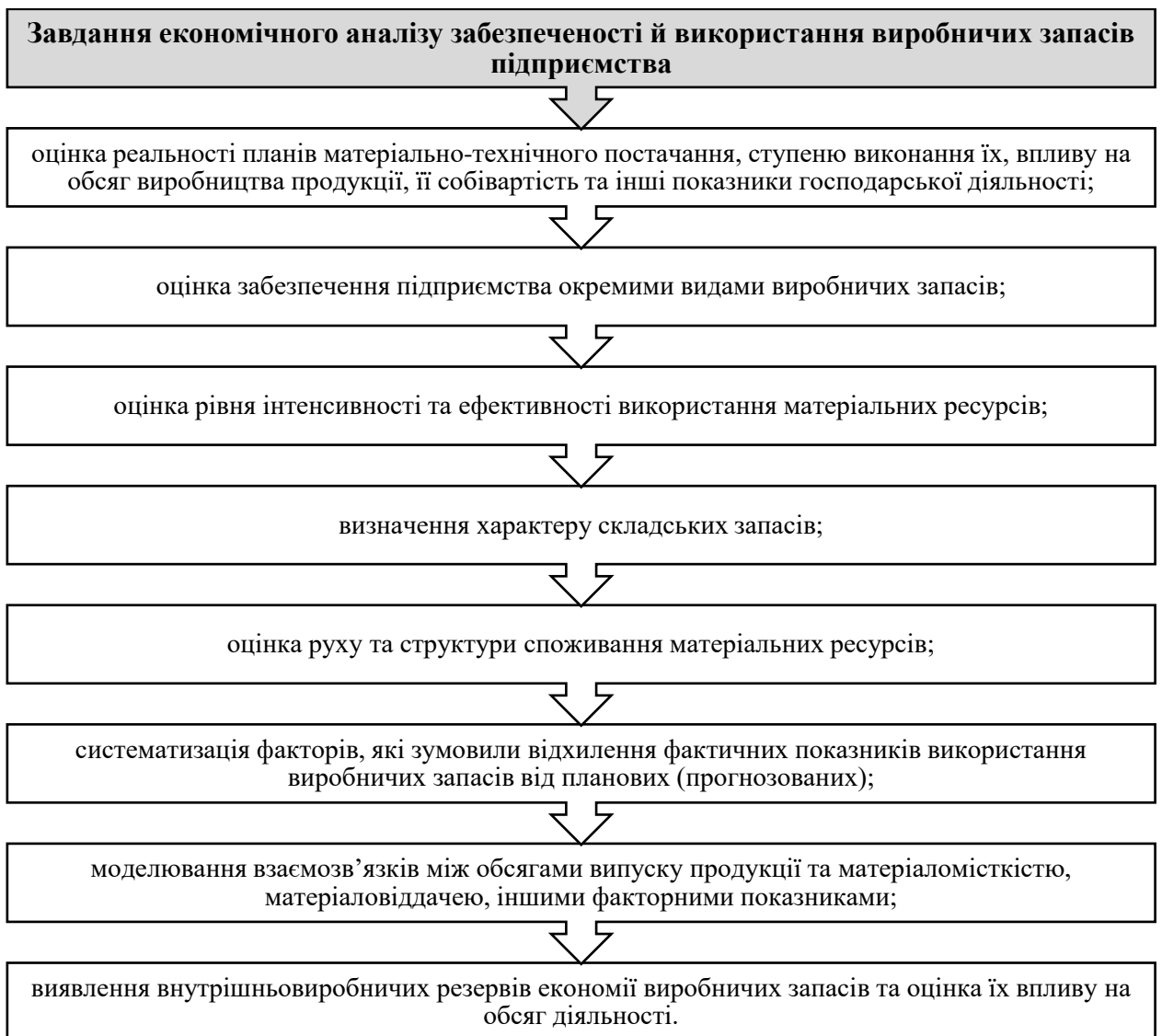


Рис. 3.1. Завдання аналізу виробничих запасів підприємства

Джерело: побудовано автором на основі досліджень

Тринька Л.Я та Липчанська О.В. вважають, що аналіз виробничих запасів будь-якого суб'єкта господарювання повинен здійснюватися в розрізі трьох ключових напрямів: аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами, аналіз використання виробничих запасів та аналіз впливу матеріальних ресурсів на виробничі результати підприємства.

Значне місце в організації аналітичної роботи належить визначенню змісту і послідовності окремих її етапів, оскільки результативність аналізу господарської діяльності багато в чому залежить від правильної організації. Тобто, для забезпечення ефективності аналітичної роботи її потрібно добре продумати, спланувати й організувати. Тому аналітичний процес доцільно уявити у вигляді певної послідовності однорідних за змістом робіт, які дадуть змогу систематизувати та оптимізувати методику, зменшити трудомісткість аналітичних процедур і підвищити одержуваний ефект.

Варто зауважити, що сьогодні економічна література представляє різні підходи щодо кількості та деталізації етапів і напрямів аналізу виробничих запасів підприємства, що вказує на неоднозначність думок науковців. Зокрема, Мних Є.В. [41] виокремлює такі основні напрями аналізу виробничих запасів, як: аналіз виконання плану постачання матеріалів, аналіз стану матеріалів та аналіз використання матеріалів. Необхідно зазначити, що такий підхід є дещо узагальненим і потребує деталізації.

Болюх М.А., Бурчевський В.З., Горбатов М.І., Чумаченко М.Г. [6] також виділяють три етапи аналізу запасів: аналіз обґрунтованості та ефективності формування портфеля договорів на поставку матеріальних ресурсів; аналіз ефективного використання матеріальних ресурсів; аналіз можливостей мобілізації виявлених резервів підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів.

Мошенський С.З та Олійник О.В. вважають, що аналіз матеріальних ресурсів суб'єкта господарювання повинен включати такі аспекти як аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами; обґрунтування оптимальної потреби в матеріальних ресурсах; оцінку ефективності

використання матеріальних ресурсів та оцінку впливу ефективності використання матеріальних ресурсів на величину матеріальних витрат та обсяги діяльності [43].

На відмінно від вище зазначених підходів Мних Є.В., пропонує дещо іншу модель економічного аналізу забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами та ефективності їх використання, виходячи з дослідження місця та ролі, цілей і напрямів комплексного економічного аналізу, використання матеріалів, оцінки внутрішніх та зовнішніх зв'язків аналізу в управлінні виробничими системами загалом в умовах товарно-сировинного ринку.

Зокрема, на думку автора, загальна модель економічного аналізу забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами та ефективності їх використання містить вісім блоків: аналіз матеріального потоку; аналіз ринку матеріальних ресурсів; аналіз нормативів регулювання ринку матеріальних ресурсів; аналіз індикативного плану; загальний аналіз обсягу і структури матеріальних ресурсів підприємства; аналіз матеріаломісткості продукції; аналіз матеріальних витрат на виробництво; аналіз виробничо-фінансових результатів, які досягаються за рахунок раціонального використання матеріальних ресурсів [41].

Варто зазначити, що виходячи зі загальної моделі економічного аналізу забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами та ефективності їх використання запропонованої Мнихом Є.В., сукупність задач кожного аналітичного блоку може змінюватися зі зміною цілей управління і з виникнення нестандартних ситуацій у діяльності суб'єктів господарювання.

Таким чином, з вище наведеного очевидно, що перелік етапів економічного аналізу забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами та ефективності їх використання коливається в межах від трьох до восьми. При цьому варто зауважити, що специфіка діяльності суб'єкта господарювання в цілому та особливості об'єкта аналітичної оцінки, зокрема, призводять до розбіжностей у виділенні окремих етапів аналізу матеріальних оборотних

активів підприємства.

Також необхідна зауважити, що в умовах розвитку ринкових відносин з появою конкуренції, нестабільності зовнішнього середовища, інфляцією, на підприємствах з'являється необхідність ефективного управління, яке залежить від рівня його інформаційного забезпечення, що надається обліковою системою. Підприємствам необхідна оперативна інформація, що дозволяє мінімізувати витрати на виробництво й реалізацію продукції, регулювати виробничу діяльність. Тобто, виняткова роль інформаційного забезпечення в процесах управління спричинює підвищену увагу до бухгалтерської фінансової звітності як основного джерела інформації про майновий та фінансовий стан підприємства, а також результати його виробничо-господарської діяльності за звітний період.

З приводу цього Атамас П.Й. зазначає, що наявність інформації про виробничі запаси має велике значення для управління запасами як в технологічному, так і у фінансовому аспектах. З позицій управління фінансами підприємства запаси – це іммобілізовані засоби, тобто кошти, в певному розумінні вилучені з обороту. Зрозуміло, що без такої вимушеної іммобілізації не обійтись, однак цілком природним є бажання мінімізувати зумовлені цим процесом непрямі втрати, з певною мірою умовності, що кількісно дорівнюють доходу, який можна було б отримати, інвестувавши відповідну суму в будь-який альтернативний проект, наприклад, поклавши гроші в банк під проценти. Тому за допомогою облікової інформації про виробничі запаси управлінський апарат намагається віднайти «золоту середину», тобто не повинен бути надлишок запасів, щоб не відволікати гроші з обігу чи нестача, щоб не допустити зупинки виробництва [2].

Враховуючи вище наведену позицію очевидно, що для будь-якого суб'єкта господарювання небажаним явищем є як наявність надлишкових виробничих запасів, так і їх нестача. Зокрема, можливі наслідки для підприємства за умови наявності надлишкових виробничих запасів та їх нестачі представлено на рис. 3.2.

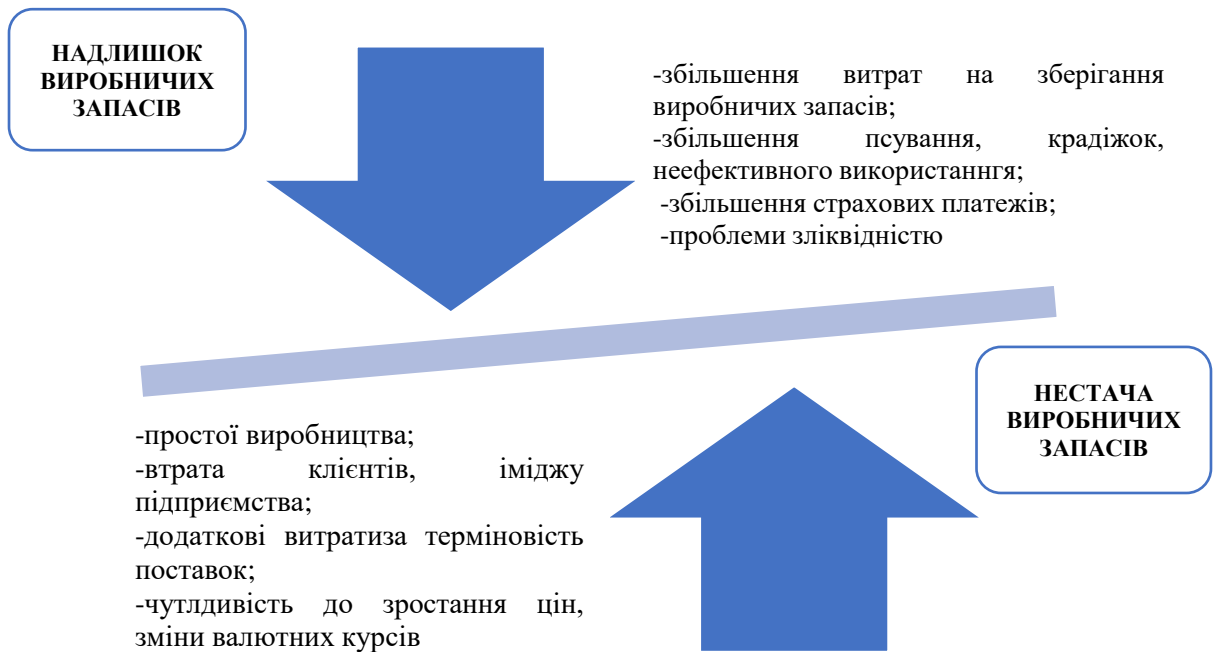


Рис. 3.2. Наслідки надлишку та нестачі виробничих запасів

Джерело: побудовано автором на основі [13]

З вище зазначеного слідує, що ефективне управління запасами матеріалів та сировини спирається на єдиний принцип: підтримувати їх на мінімально безпечному рівні, тобто такому, що враховує надійність поставок і дозволяє уникнути зайвих витрат на зберігання та ефективно їх використання. При цьому в організації аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами та ефективності їх використання, надзвичайно важливе місце посідає інформаційне забезпечення.

Усі джерела інформації для аналізу матеріальних ресурсів можна поділити на три ключові групи, а саме: планові (для аналізу забезпечення потреби підприємства у матеріальних ресурсах; міститься у перспективних і поточних планах матеріально-технічного забезпечення специфікаціях, планових калькуляціях виробів, а також у бізнес-планах), обліково-звітні (для проведення ретроспективного аналізу матеріальних ресурсів; використовують первинні та звітні документи) та позаоблікові (дані, які не передбачені встановленими формами обліку і звітності: договори на постачання сировини

та матеріалів, норми і нормативи витрачання матеріальних ресурсів, результати досліджень сировинного ринку, НП (С)БО 9 «Запаси»). Тобто, інформаційне забезпечення аналізу виробничих запасів підприємства являє собою систему даних і способи їх обробки, що дають змогу виявити реальну діяльність об'єкта, який вивчається, дію чинників, що її визначають, а також можливості реалізації необхідних управлінських дій. При цьому варто зауважити, що ефективність результатів економічного аналізу багато в чому визначається обсягом, повнотою і достовірністю економічної інформації. Тому для аналізу забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами та ефективності їх використання використовують не лише обліково-економічні дані, а й технічну, технологічну та іншу інформацію.

Таким чином, враховуючи вище викладений матеріал, місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства представлено на рис. 3.3

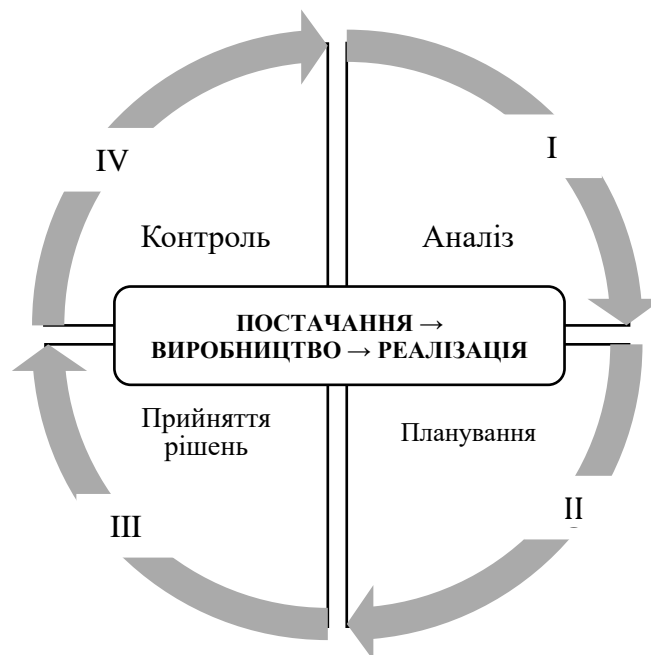


Рис. 3.3. Місце економічного аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства

Джерело: побудовано автором на основі [13]

Отже, аналіз забезпечення підприємства виробничими запасами та ефективності їх використання є важливим інструментом в системі управління ресурсним потенціалом господарюючого суб'єкта, що допомагає досягати високих кінцевих результатів. В управлінні ресурсами підприємства все розпочинається з аналізу та ним завершується. Тому усім суб'єктам господарювання необхідно враховувати важливість та вплив аналізу на перебіг як внутрішньовиробничих процесів підприємства, так і підвищення ефективності його фінансово-господарської діяльності.

3.2. Аналіз виробничих запасів підприємства

Сучасні умови господарювання, які зумовлені дією законів ринку, а саме законів попиту і пропозиції та конкурентної боротьби, спонукають вітчизняні підприємства швидко адаптуватись до змін умов ринкового середовища та уникати необґрунтованого ризику, приймаючи виважені управлінські рішення в частині використання всіх необхідних виробничих ресурсів і виробничих запасів зокрема. Важливе значення при цьому приділяється економічному аналізу, за допомогою якого формується необхідна інформація для прийняття управлінських рішень. Для проведення обґрунтованого аналізу виробничих запасів та визначення впливу факторів на їх стан та ефективність використання застосовуються різні способи та методи економічного аналізу. Характерними рисами методів економічного аналізу є:

- використання системи показників, які всебічно характеризують господарську діяльність;
- комплексне використання джерел інформації; - вивчення і кількісне вимірювання впливу факторів на зміну того або іншого показника;
- виявлення резервів підвищення ефективності господарювання;
- розробка необхідних заходів із усунення виявлених у процесі аналізу недоліків;
- контроль за усуненням встановлених в аналізі недоліків [1].

У табл. 3.2 наведено методика аналізу виробничих запасів.

Методика аналізу виробничих запасів підприємства

Етапи	Інструментарій	Отримані результати
Аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами	Метод горизонтального порівняльного аналізу	Оцінка потреби підприємства в матеріальних ресурсах
Оцінка ефективності використання матеріальних ресурсів	Коефіцієнтний метод, метод відносних різниць	Аналіз величини факторів, які впливають на ефективність використання матеріальних ресурсів
Аналіз структури запасів	Вертикального та горизонтального аналізу	Визначення обґрунтованості та ефективності формування замовлень на матеріальні ресурси
Аналіз якості запасів	Бальний метод	Перевірка якості запасів
Аналіз матеріаломісткості	Метод відносних різниць	Рівень понесених витрат або внаслідок зміни матеріаломісткості
Виявлення внутрішньовиробничих резервів економії матеріальних ресурсів та оцінка їх впливу на обсяг виробництва	Метод базисних підстановок, коефіцієнтний метод	Оцінка впливу ефективності використання матеріальних ресурсів на величину матеріальних затрат

У процесі аналізу виробничих запасів потрібно, перш за все, дати оцінку того, наскільки підприємство в цілому забезпечене необхідними для своєї господарської діяльності матеріальними ресурсами. Тому з метою здійснення аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами, потрібно виявити їх загальний обсяг за звітний період, при цьому оцінюючи структуру виробничих запасів.

З метою визначення того, наскільки підприємство забезпечене виробничими запасами, необхідно:

- 1) вивчити порядок розрахунку й обґрунтованості договорів на поставку виробничих запасів, умови поставок;
- 2) встановити характер таких запасів і зміну їх структури;
- 3) перевірити обґрунтованість встановлених норм виробничих запасів і потреби в матеріальних ресурсах;
- 4) встановити забезпеченість та ефективність використання

матеріально-технічними ресурсами;

- 5) окреслити можливості зниження витрат виробничих запасів;
- б) встановити оптимальну величину запасів матеріалів.

Розрахунок потреби у виробничих запасах важливий, оскільки виходячи з нього формується тактика матеріального постачання, встановлюється перелік постачальників, а також терміни й обсяги поставок.

Під час аналізу необхідно дати оцінку того, наскільки підприємство цілому забезпечене необхідними основними й допоміжними матеріалами, паливом, комплектуючими виробами, електроенергією тощо. Слід встановити причини і винних осіб, коли у будь-яких позиціях встановлено факти недопостачання, які шкодили процесу виробництва продукції (робіт, послуг). Однією з причин такої ситуації може бути необґрунтоване планування процесу постачання, в результаті чого має місце несвоєчасне надходження потрібних матеріалів. Водночас можуть допускатись прорахунки в обсягах потреби і термінах постачання. В результаті аналізу з'ясовують, де провина постачальників виробничих запасів, а де є помилки працівників підприємства.

Також необхідно проаналізувати якість придбаних виробничих запасів, комплектність та дотримання передбачених угодами термінів постачання й ритму. Треба враховувати, що надійне та якісне постачання в значній мірі залежить від своєчасності укладання договорів і ретельного визначення всіх умов і зобов'язань у договорах. Це дає можливість уникнути багатьох негативних наслідків. Вибір відповідальних і надійних постачальників і перехід на довгостроковий характер співробітництва з ними є також важливим фактором забезпечення підприємства виробничими запасами.

Неритмічність постачання та недопостачання можуть бути нейтралізовані з допомогою складських запасів матеріальних цінностей. Отже, такі запаси виконують своєрідну функцію амортизатора в процесі постачання.

При такому аналізі проводиться оцінка загальної величини складських запасів, динаміки їх залишків, комплектності, встановлюється наявність непотрібних і зіпсованих виробничих запасів. В якості критерію при аналізі

використовують нормативи, що розраховуються в розрізі груп і окремих видів матеріальних цінностей. Нормативи визначають і в грошовому, і в натуральному вираженні. Нестачі виробничих запасів чи понаднормативні залишки є небажаними, оскільки потребують додаткових приміщень і фінансових ресурсів.

У ході аналізу необхідно дати оцінку вибору постачальників виробничих запасів, встановити, чи врахувало підприємство при їх виборі наступні фактори:

- територіальну віддаленість постачальника;
- відповідність можливостей постачальників потребі підприємства у запасах; – можливість оперативного постачання запасів;
- швидкість реакції на позапланові потреби покупця;

Найбільшими постачальниками у СТОВ «Довіра» є ТОВ «Хмельницьк-Агро», ПП Авто-бізнес, ПП «Дизель-транс», ТОВ «Омега-Хмельницький», Торговий дім МАЗ, ТОВ «Мінерал-груп», ТОВ «Інфоазот», Поділля Транс Нафта та інші.

Рівномірне та синхронне надходження сировини від постачальників є основною умовою ритмічної роботи суб'єкта господарювання, належного задоволення потреб споживачів у виробничих запасах, укріплення позицій підприємства на ринку та формування його позитивного іміджу. У зв'язку з цим у процесі оцінки портфеля договорів поставки виробничих запасів за ритмічністю доцільно визначити відповідність обсягу надходження окремих партій кожного виду матеріального ресурсу термінам, що визначені у договорах.

Коефіцієнт ритмічності поставок виробничих запасів можна визначити за формулою:

$$K_p = O_{Pr} / O_{Pd}, \quad (3.1)$$

де K_p – коефіцієнт ритмічності поставки певного виду сировини;

O_{Pr} – обсяг даного виду сировини з урахуванням ритмічності її поставки;

ОПд – обсяг поставки даного виду сировини за договором.

Оцінка портфеля договорів поставок щодо асортименту виробничих запасів здійснюється за допомогою коефіцієнта асортиментності, який розраховується таким чином:

$$K_a = O_{Pa} / O_{Pd}, \quad (3.2)$$

де K_a – коефіцієнт асортиментності (виконання плану поставки сировини з урахуванням її асортименту);

O_{Pa} – обсяг поставки сировини, який зараховують у виконання договору за асортиментом;

O_{Pd} – обсяг поставки сировини за договором [23].

Наступним етапом в аналізі забезпеченості підприємства виробничими запасами є встановлення забезпеченості ними в днях. Цей показник розраховують діленням фактичного обсягу цього запасу у натуральному вимірнику на середньодобові витрати цього запасу в тих же натуральних вимірниках. З метою поліпшення управління виробничими запасами доцільно здійснювати загальний аналіз обсягу і структури виробничих запасів суб'єкта господарювання, який передбачає проведення горизонтального аналізу виробничих запасів, тобто аналізу динаміки виробничих запасів за певні періоди часу, визначення абсолютних і відносних показників змін за номенклатурними позиціями та встановлення тенденцій змін у часі (трендовий аналіз). Крім горизонтального аналізу, варто проводити вертикальний аналіз структури виробничих запасів підприємства та коефіцієнтний порівняльний аналіз їх якісного стану та руху [28].

Ефективність планування необхідного обсягу виробничих запасів можлива лише за умов:

- правильного вибору методу планування відповідно до встановленої мети та завдань, наявного обсягу і характеру інформації;
- наукового обґрунтування встановлених норм витрат виробничих запасів;
- систематичності перевірки істотності результатів прогнозу чи

адекватності прогнозової моделі.

Слід відмітити, що на досліджуваному підприємстві СТОВ «Довіра» запаси складають значну частку його оборотних активів (17,4 % станом на 31.12.2020 р. і 29,9 % станом на 31.12.2022 р.). Виробничі запаси станом на 31.12.2022 р. становлять 1,3 % оборотних активів підприємства або 4,1 % від величини запасів. Величина виробничих запасів за звітний період в порівнянні з попереднім зростає на 6385 тис. грн. (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Структура оборотних активів СТОВ «Довіра» у 2020-2022 рр.

Показник	Станом на 31.12.2020 р.		Станом на 31.12.2021 р.		Станом на 31.12.2022 р.		Відхилення, 2020/2022 (+,-)	
	абсолютна сума, грн	питома вага, %	абсолютна сума, грн	питома вага, %	абсолютна сума, грн	питома вага, %	абсолютна сума, грн	питома вага, %
Запаси	128272	17,4	307618	29,9	357698	29,9	229426	178,9
у тому числі виробничі запаси	8249	1,2	12585	1,3	14634	1,3	6385	77,4
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	205010	27,9	366212	35,6	425817	35,6	220807	107,7
Інша поточна дебіторська заборгованість	392882	53,4	342942	33,3	398771	33,3	5889	1,5
Гроші та їх еквіваленти	815	0,1	487	0,0	554	0,0	-261	-32,0
Разом оборотних активів	735228	100,0	1029844	100,0	1197474	100,0	462246	62,9

Джерело: побудовано автором на основі звітності підприємства

Основу виробничих запасів СТОВ «Довіра» станом на 31.12.2022 р. складають сировина і матеріали (90,6 %); вартість палива становить 2,1 % в структурі виробничих запасів, будівельні матеріали – 2,8 %, запасні частини – 4,5 %. Потреби підприємства в виробничих запасах встановлюються в плані постачання, який формується виходячи з їх видів у натуральних і вартісних показниках шляхом множення норми витрат виробничих запасів на виробництво одиниці виробу (послуги, роботи) на плановий обсяг випуску

кожного виробу (послуг, робіт). Потреба в виробничих запасах для забезпечення процесу виробництва визначається за формулою:

$$M = \sum_{i=1}^n P_{vi} \times N_i, \quad (3.3)$$

де P_{vi} – річна норма випуску кожного виду продукції (робіт, послуг);

N_i – норма використання виробничих запасів на одиницю продукції (робіт, послуг);

n – кількість позицій в номенклатурі виробничих запасів.

Окрім цього, розраховують потребу в запасах на зміну залишків незавершеного виробництва, поставки, ремонтні роботи, дослідні роботи, капітальне будівництво, освоєння випуску нових видів продукції (робіт, послуг).

Методика аналізу використання виробничих ресурсів повинна задовольняти вимогам системності, комплексності, оперативності, точності, прогресивності, динамічності. Тільки на підставі виконання цих вимог забезпечується пізнання стану керованого об'єкту і тенденцій його розвитку, схематичне і цілеспрямоване підвищення ефективності господарської діяльності за результатами аналізу.

На підприємствах має бути певний запас виробничих ресурсів, який повинен забезпечувати безперервність виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг. Ці виробничі запаси підприємства поділяються на:

1) поточні, тобто виробничі запаси підприємства, які формуються для забезпечення процесу виробництва між черговими партіями надходження таких активів. Величина поточного запасу залежить від інтервалу постачання (у днях) і середньодобової витрати відповідного матеріалу;

2) сезонні, які утворюються при сезонному циклі виробництва;

3) страхові, які формуються на випадок надзвичайних подій.

Збільшення потреби підприємства у виробничих запасах може бути задоволене:

– екстенсивним шляхом, тобто через придбання, виготовлення додаткової кількості виробничих запасів;

– інтенсивним шляхом, тобто підвищення економії виробничих запасів, використання вторинної сировини, а також використання наявних запасів у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг.

Екстенсивний шлях зумовлює ріст питомих матеріальних витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), її собівартості, при цьому матеріальні ресурси зменшуються за рахунок збільшення обсягів виробництва і від зменшення частки постійних витрат. Інтенсивний призводить до підвищення обсягів виробництва продукції (робіт, послуг) і зниження собівартості.

На підприємстві можуть мати місце надлишкові запаси. Вони можуть утворитися в результаті їх накопичення через неліквідність. Це також може бути й навмисне накопичення через дефіцит окремих видів виробничих запасів, постійний ріст цін тощо. Якщо надлишкові запаси є неліквідними, то відбувається заморожування коштів, що є негативним процесом. Якщо це накопичення через дефіцит та інфляцію, то з часом такі виробничі запаси можуть втратити свою якість, що негативно впливає на хід виробничого процесу та його результати. Як наслідок, це може зумовити зменшення прибутку підприємства і погіршення його ділової активності. У зв'язку з цим для нормальної та успішної діяльності підприємства виробничі запаси повинні бути оптимальними.

З метою підвищення ефективності використання виробничих запасів на підприємстві доцільно аналізувати тенденції зміни структури виробничих запасів, виконання плану, визначати вплив факторів на їх приріст, визначити показники, які характеризують ефективність використання такого роду активів. Для удосконалення ефективності використання виробничих запасів, доцільно використовувати наступні такі заходи:

- економічні: встановлення обґрунтованих норм використання виробничих запасів, матеріальне стимулювання персоналу щодо їх економії;
- організаційні: оптимізація використання таких активів та посилення контролю за їх станом та структурою;
- інноваційні: використання ресурсозберігаючих технологій.

Для оцінки ефективності використання виробничих запасів використовують систему узагальнюючих та індивідуальних показників. До перших з них належать прибуток на гривню матеріальних витрат, матеріаловіддача, матеріаломісткість, коефіцієнт співвідношень темпів зростання обсягу виробництва і матеріальних витрат, частка матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріалів. Оцінка ефективності використання виробничих запасів в практиці аналітичної роботи і в економічній літературі здійснюється за допомогою різних показників і їх систем.

Широкого розповсюдження отримали показники, в розрахунку яких застосовується сума не виробничих запасів, а матеріальних витрат. Це, насамперед, зумовлено тим, що при застосуванні виробничих запасів відбувається їх трансформація в матеріальні витрати. Тобто вартість використаних виробничих запасів відображається через матеріальні витрати, а рівень їх використання у виробничому процесі – показниками, що визначаються виходячи із суми матеріальних затрат

Пристосовуємо модель цього аналізу на підприємство, що є базою дослідження та оцінимо його забезпеченість виробничими запасами шляхом проведення аналізу їх складу та структури. Результати аналізу представимо в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

**Аналіз стану та структури запасів
в СТОВ «Довіра» за 2020-2022 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	8249	6,43	12585	4,09	14634	4,09	6385	-2,34
Незавершене виробництво	37538	29,26	70659	22,97	82162	22,97	44624	-6,29
Готова продукція	67965	52,99	108508	35,27	126171	35,27	58206	-17,71
Товари	14520	11,32	115866	37,67	134731	37,67	120211	26,35
Всього:	128272	100,00	307618	100,00	357698	100,00	229426	x

Джерело: побудовано автором на основі звітності підприємства

Аналіз стану та структури запасів в СТОВ «Довіра» за 2020-2022 рр.

показав, що їх вартість за період дослідження зростає на 229426 тис. грн. Найбільшого росту зазнали: товари (+120211 тис. грн.), готова продукція (+58206 тис. грн.), виробничі запаси (+6385 тис. грн.).

Аналізуючи структуру запасів підприємства, слід відзначити, що в 2022 р. найбільша частка припадала на готову продукцію (35,27 %) та товари (+37,67 %). Інші запаси не впливали суттєво на загальну структуру. Подібна питома вага спостерігалась і в 2020 та 2021 роках. Щодо змін в структурі запасів, то слід відзначити, що найбільше зросло за досліджуваний період частка товарів (+ 26,35 %), найбільше зменшилась частка готової продукції (- 17,71 %). Наглядно структура запасів зображена на рис. 3.4.

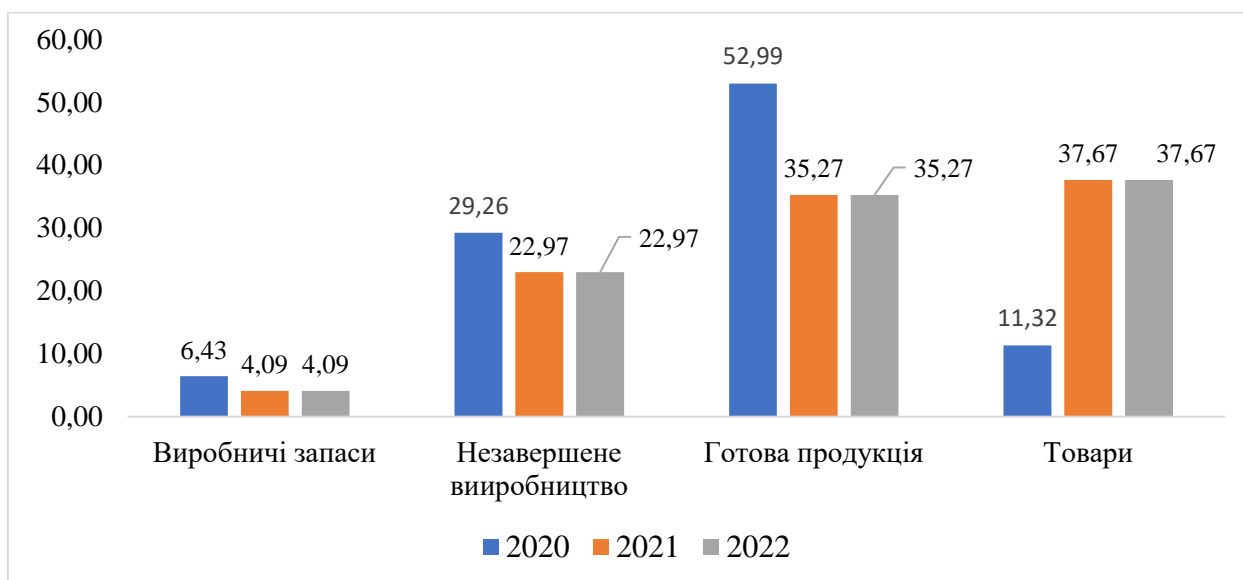


Рис. 3.4. Структура запасів в СТОВ «Довіра», 2020-2022 р.р.

Джерело: побудовано автором на основі звітності підприємства

Ефективність використання оборотних активів характеризується певними показниками, зокрема оборотністю активів.

Під оборотністю виробничих запасів розуміється тривалість повного кругообігу запасів з моменту їх придбання до виходу й реалізації готової продукції. Кругообіг завершується зарахуванням виручки на рахунки підприємства.

Оборотність виробничих запасів характеризується показниками: тривалість одного обороту в днях; кількістю оборотів за певний період (коефіцієнт оборотності), сума зайнятих на підприємстві оборотних активів на

одиницю продукції (коефіцієнт завантаження) тощо.

Відносне вивільнення оборотних активів має місце в тих випадках, коли прискорення їхньої оборотності відбувається одночасно з ростом обсягу випуску продукції, причому темп зростання виробництва випереджає темп росту залишків запасів.

З огляду на вагоме значення прискорення оборотності виробничих запасів, кожне підприємство при плануванні потреби в них на наступний (звітний рік) повинне передбачати прискорення їхньої оборотності. Боротьба за прискорення оборотності оборотних активів повинна вестися синхронно на всіх стадіях їхнього кругообігу шляхом скорочення часу виробництва й часу обігу. Прискорення оборотності активів на стадії виробництва досягається в основному за рахунок скорочення виробничого циклу.

Узагальнюючі показники використання виробничих запасів базового підприємства наступні:

1. Прибуток на гривню матеріальних витрат. Цей показник є найбільш узагальнюючим показником ефективності використання матеріальних ресурсів.

2. Матеріаловіддача продукції характеризує вихід продукції з кожної гривні витрачених матеріальних ресурсів та розраховується діленням вартості виробленої продукції на суму матеріальних витрат:

Матеріаловіддача характеризує, скільки вироблено продукції з кожної гривні спожитих матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива, енергії).

3. Матеріаломісткість продукції (зворотній показник до показника матеріаловіддачі) є вартісним показником, який відображає рівень матеріальних витрат (без амортизації) на кожну гривню товарної продукції та розраховується як відношення суми всіх матеріальних витрат до вартості виробленої продукції

Розрахунок узагальнюючих показників використання виробничих запасів СТОВ «Довіра» наведено у табл. 3.5. За допомогою коефіцієнта завантаження визначається величина економічного ефекту (перевитрати),

отриманого від прискорення (уповільнення) оборотності виробничих запасів.

Таблиця 3.5

**Відносні показники оцінки ефективності використання запасів
СТОВ «Довіра»**

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Відхилення, (±)	Темпи росту (%)
1. Середньорічна вартість виробничих запасів, тис.грн.	8249	217945	332658	324409	3932,71
2. Чистий дохід від реалізації, тис.грн.	264321	726003	844189	579868	219,38
3. Коефіцієнт оборотності виробничих запасів, раз	32,04	3,33	2,54	-29,51	-92,08
4. Тривалість періоду оборотності виробничих запасів, дні	11,2	108,1	141,9	130,6	1162,67
5. Коефіцієнт завантаження запасів в обороті, грн.	0,03	0,30	0,39	0,36	1162,67

Джерело: побудовано автором на основі звітності підприємства

З даних таблиці бачимо, що за рахунок уповільнення оборотності запасів на 130,6 днів відбувся вплив на зменшення коефіцієнта оборотності на 29,51 обігів та збільшився коефіцієнт завантаження на 0,36 грн.

У таблиці 3.6 представлено розрахунок узагальнюючих показників використання запасів в СТОВ «Довіра». Як видно із таблиці 3.4, відбулось збільшення обсягу виробленої продукції на 579868 грн., прибутку від операційної діяльності – на 298115 грн. Матеріаловіддача зросла на 0,4 грн. за рахунок суттєвого росту матеріальних затрат (+170516 тис. грн.). Відповідно матеріаломісткість навпаки зменшилась (- 0,05 грн.). Збільшилась частка матеріальних витрат у собівартості продукції на 3,59 %.

Виходячи з цього розрахунку, можна сказати, що частка матеріальних витрат у собівартості виробленої продукції є досить таки значною. Отже, підприємству СТОВ «Довіра» 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 СТОВ «Довіра» 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.

Таблиця 3.6

Узагальнюючі показники використання запасів в СТОВ «Довіра»

Показники	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (±)
1. Вироблена продукція, тис.грн.	264321	726003	844189	579868
2. Матеріальні затрати, тис.грн.	95171	217726	265687	170516
3. Прибуток (+), збиток (-) від операційної діяльності, тис.грн	13562	268043	311677	298115
4. Прибуток (+), збиток (-) на гривню матеріальних витрат, грн. (3:2)	0,143	1,231	1,173	1,03
5. Загальна собівартість виробленої продукції, тис.грн.	165772	374575	435553	269781,00
6. Матеріаловіддача, грн. (1:2)	2,78	3,33	3,18	0,40
7. Матеріаломісткість, грн.	0,36	0,30	0,31	-0,05
8. Частка матеріальних витрат у собівартості продукції, % (2:5*100)	57,41	58,13	61,00	3,59

Серед комплексу завдань обліку та аналізу ефективного використання виробничих запасів в СТОВ «Довіра» повинні бути наступні:

1. Вивчення строків, умов поставок та порядку розрахунку обсягів виробничих запасів за укладеними договорами, оцінка обґрунтованості та ефективності формування портфеля замовлень на виробничі запаси.
2. Визначення характеру складських запасів, оцінка руху та структури споживання виробничих запасів за певний період і в динаміці.
3. Оцінка рівня ефективності використання матеріальних ресурсів.
4. Систематизація факторів, які зумовили відхилення фактичних показників використання виробничих запасів від прогнозованих у звітному та в попередніх періодах.
5. Підрахунок резервів економії виробничих запасів, розробка конкретних заходів з їх використання.

3.3. Напрями вдосконалення аналізу виробничих запасів

Для удосконалення аналітичного забезпечення прийняття обґрунтованих управлінських рішень, спрямованих на скорочення часу обігу виробничих запасів і мінімізацію витрат на їх формування, зберігання та використання у процесі виробництва, необхідно уточнити напрями аналітичної роботи, що обумовлює необхідність вирішення таких завдань:

- критично оцінити інформацію фахових джерел щодо напрямів аналізу виробничих запасів підприємств;
- уточнити напрями аналізу виробничих запасів вітчизняних підприємств на сучасному етапі поглиблення економічних реформ;
- систематизувати основні види аналітичних робіт за уточненими напрямками аналізу виробничих запасів підприємств.

У результаті опрацювання фахових літературних джерел можна стверджувати, що єдиного бачення щодо напрямів аналізу виробничих запасів науковцями не вироблено. Зокрема, І.А. Бланк окреслює такі напрями аналізу виробничих запасів [5]:

- розгляд суми запасів товарно-матеріальних цінностей — темпів їх динаміки, питомої ваги в обсязі оборотних активів;
- вивчення структури запасів у розрізі їх видів і основних груп;
- Вивчення ефективності використання різних видів і груп запасів і їх обсягу в цілому, яка характеризується показниками їх оборотності.

Слід зауважити, що наведений перелік не містить аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами.

М.А Болюх та інші наводять такий перелік напрямів аналізу виробничих ресурсів [6]:

- оцінка ефективності формування портфеля замовлень;
- визначення характеру складських запасів, оцінка руху та структури споживання виробничих запасів;
- систематизація факторів впливу на відхилення фактичних показників від прогнозних;

- моделювання взаємозв'язку між обсягом випуску продукції та матеріаломісткістю і матеріаловіддачею;
- оцінка ефективності використання виробничих запасів;
- аналіз динаміки оптових цін на матеріальні ресурси, транспортно-заготівельних витрат і норм витрачання матеріальних цінностей;
- пошук резервів економії виробничих запасів;
- оцінка можливих варіантів мобілізації виявлених резервів підвищення ефективності використання виробничих запасів;
- розробка політики управління виробничими запасами і формування нового портфеля замовлень.

Слід зауважити, що розроблення політики управління виробничими запасами не є прерогативою їх аналізу.

Г.М. Мельничук виокремлює такі напрями аналізу [37]:

- вивчення забезпеченості виробництва сировиною, матеріалами, паливом та енергією;
- об'єктивна оцінка ефективності їх використання;
- виявлення недоліків в організації матеріально-технічного забезпечення;
- пошук резервів покращення використання виробничих запасів.

Варто зазначити, що недоліки в організації матеріально-технічного забезпечення можна виявляти у процесі вивчення забезпеченості виробництва запасами.

Є.В. Мних групує напрями аналізу виробничих запасів у вісім блоків [41]:

- аналіз матеріального потоку;
- аналіз ринку матеріальних ресурсів;
- аналіз нормативів регулювання ринку матеріальних ресурсів;
- аналіз індикативного плану;
- загальний аналіз обсягу і структури матеріальних ресурсів підприємства;

- аналіз матеріаломісткості продукції;
- аналіз матеріальних затрат на виробництво;
- аналіз виробничо-фінансових результатів, які досягаються за рахунок раціонального використання матеріалів.

Наведений перелік напрямів аналізу виробничих запасів характеризується надмірною деталізацією. Дискусійною вбачається доцільність виокремлення напрямів «Аналіз матеріального потоку» та «Аналіз індикативного плану».

П.Я. Попович розглядає такі напрями аналізу виробничих ресурсів [66]:

- вивчення порядку розрахунку й обґрунтованості договорів постачання та умов поставок;
- визначення характеру виробничих матеріальних запасів і зміни їх структури;
- перевірка обґрунтованості норм виробничих запасів;
- виявлення можливості зменшення виробничих запасів;
- розроблення заходів щодо зниження наднормативних і зайвих запасів матеріалів.

Наведене формулювання напрямів аналізу відзначається дискусійним характером, зокрема, не зрозуміло, про який порядок розрахунку договорів постачання йдеться. Також спірним пунктом є визначення характеру виробничих запасів.

А.М. Поплюйко пропонує здійснення аналізу виробничих запасів за такими напрямами [65]:

- вивчення сукупності факторів, які є носіями резервів економії матеріальних ресурсів;
- аналіз змін витрат на матеріали за рахунок окремих факторів;
- аналіз показників загального використання виробничих запасів у цілому по підприємству, показників питомого використання різних видів матеріалів на виробництво окремих видів продукції підприємства, показників динаміки норм використання окремих видів виробничих запасів (за

допомогою методу динамічних рядів).

У наведеному переліку наголос зроблений на напрямках аналізу ефективності використання виробничих запасів, натомість, проведення аналізу забезпеченості підприємства запасами не передбачається.

С. Дерев'яно пропонує проводити аналіз виробничих запасів за такими напрямками [12]:

- вивчення порядку розрахунку й обґрунтованості договорів про поставку матеріальних ресурсів, умови поставок;
- визначення характеру виробничих матеріальних запасів і зміну їх структури;
- перевірка обґрунтованості норм виробничих запасів;
- виявлення можливості зменшення виробничих запасів і потреби в матеріальних ресурсах;
- розроблення заходів щодо зниження наднормативних і зайвих запасів матеріалів.

Л. Титенко визначає три напрями аналізу виробничих запасів: стратегічний, тактичний та оперативний. Стратегічний аналіз, як пише науковець, має бути спрямований на діагностику стану виробничих запасів, з точки зору досягнення підприємством конкурентних переваг в управлінні виробничими запасами, тобто позиціонування підприємства на площині конкурентних переваг завдяки ефективному використанню виробничих ресурсів. Тактичний аналіз виробничих запасів — на встановлення критеріїв ефективності виробничих запасів, які мають бути досягнуті в процесі управління виробничими запасами. Оперативний аналіз полягає у поточному відстеженні стану виробничих запасів підприємства [84]. Наведений перелік не передбачає проведення аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами.

Т.А. Талах висвітлює такі напрями економічного аналізу виробничих запасів [82]:

- оцінка реальності та обґрунтованості потреби в виробничих запасах;

- визначення забезпеченості підприємства виробничими запасами, а також її впливу на обсяг виробництва продукції, її собівартість та інші результативні показники;
- оцінка рівня ефективності використання виробничих запасів;
- виявлення та кількісне вимірювання факторів, що впливають на рівень ефективності використання виробничих запасів;
- виявлення та кількісне вимірювання резервів економії виробничих запасів та розробка заходів щодо їх реалізації.

Уточнений перелік напрямів аналізу виробничих запасів підприємств наведено на рис. 3.5.



Рис. 3.5. Запропоновані напрями аналізу виробничих запасів підприємств

Джерело: сформовано автором на основі досліджень

Отже, внаслідок проведеного дослідження систематизовано основні

види аналітичних робіт щодо виробничих запасів підприємств за уточненими напрямками аналізу. Вивчення забезпеченості підприємства запасами передбачає оцінку загальної потреби підприємства у виробничих запасах, аналіз обґрунтованості обсягів замовлення виробничих запасів, оцінку повноти та своєчасності надходження виробничих запасів від постачальників, та аналіз забезпеченості підприємства конкретними виробничими запасами в днях.

Формулювання напрямів аналізу слугує основою вироблення науково-обґрунтованих пропозицій щодо удосконалення методики й організації аналізу виробничих запасів, спрямованих на оптимізацію політики управління запасами підприємства. Для покращення управління виробничими запасами доречно проводити загальний аналіз обсягу і структури виробничих запасів підприємства, який передбачає проведення горизонтального аналізу виробничих запасів на складі, тобто аналізу динаміки виробничих запасів за певні періоди часу, визначення абсолютних і відносних показників змін за номенклатурними позиціями та визначення тенденцій змін у часі (тренду). Крім горизонтального аналізу доцільно проводити вертикальний аналіз структури виробничих запасів підприємства та коефіцієнтний порівняльний аналіз якісного стану та руху виробничих запасів. Оцінка ефективності використання виробничих запасів передбачає проведення діагностичного аналізу екстенсивного та інтенсивного використання виробничих запасів. У процесі аналізу матеріаломісткості продукції здійснюється діагностичний і факторний аналіз зазначеного показника. Уточнені напрями аналізу дозволяють структурувати подальше дослідження методики аналізу виробничих запасів підприємств.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами здійсненого дослідження можна зробити такі висновки та пропозиції:

Дослідивши сутність та класифікацію виробничих запасів, встановлено, що для підприємства є дуже важливим наявність виробничих запасів так як вони потрібні, для того щоб підтримувати виробництво продукції на відповідному рівні. Виробничі запаси справляють великий вплив на фінансовий стан підприємства та результат його господарської діяльності через те, що посідають важливе місце у складі його майна та структурі виробничих витрат. Кожне підприємство індивідуально визначає склад своїх виробничих запасів оскільки це залежить від роду його діяльності.

В науковій літературі зустрічаються різні підходи щодо класифікації запасів, що пропонуються різними науковцями та визначені у нормативних актах. На нашу думку, їх доцільно класифікувати в розрізі наступних груп: за функціональним призначенням (для виробництва, загальногосподарських потреб та збуту), за цілями (поточні, тактичні, стратегічні), за 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), за місцем знаходженням (складські, у виробництві, в дорозі, у постачальників, у підзвітних осіб).

Дослідивши оцінку запасів, встановлено, що мета переведення натурального вимірника виробничих запасів в грошовий визначається інтересами того, хто проводить цю оцінку. Оскільки інтереси користувачів часто змінюються, то періодично відбуваються зміни у виборі методу оцінки запасів. Обраний метод оцінки фіксується у Наказі про облікову політику підприємства. Наразі можна застосовувати декілька методів оцінки запасів, кожен з яких має свої переваги та недоліки. Дуже важливо обрати той метод, який дозволяє найточніше провести оцінку з урахуванням інтересів власників

підприємства та специфіки виробничої діяльності. В бухгалтерському обліку дуже важлива не кількість методів оцінки запасів, а їх безперечно позитивний вплив при прийнятті рішень щодо ціноутворення на вироблену продукцію та оцінку фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання.

Встановлено, що обліку та аналізу виробничих запасів на підприємстві притаманна значна кількість нюансів і особливостей. У законодавчій базі наявна велика кількість документів, які регламентують як вести бухгалтерський облік виробничих запасів та як відображати про них інформацію. За результатами дослідження запропоновано схему законодавчого регулювання обліку та аналізу запасів на підприємствах, що складається з чотирьох рівнів, включаючи міжнародний, вітчизняний рівень та рівень підприємства.

Облік виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси», який є активним. Надходження запасів відображається за дебетом, вибуття, списання – за кредитом. У СТОВ «Довіра» виробничі запаси представлені у вигляді сировини і матеріалів, палива, запасних частин. Для оцінки вибуття, списання запасів товариство використовує лише ті методи із запропонованих у НП(С)БО 9 «Запаси», що обрані ним самостійно і визначені у Наказі Про облікову політику, а саме ідентифікованою собівартістю. Первинні документи по надходженню запасів є основою організації матеріального обліку. Саме по первинних документах здійснюється попередній, поточний і подальший контроль за рухом, збереженням і використанням виробничих запасів. Первинні документи по руху запасів повинні ретельно оформлятися, обов'язково містити всі підписи осіб, що здійснили ту або іншу операцію, і коди відповідних об'єктів обліку. Контролювати дотримання правил оформлення руху матеріальних ресурсів повинен головний бухгалтер і керівники відповідних підрозділів.

Обґрунтовано, що в наказі про облікову політику підприємства доцільно відобразити інформацію щодо виробничих запасів як в частині методології обліку, так і в організаційній частині. Основою для формування облікової

політики щодо запасів є НП(с)БО 9 «Запаси» та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів. При формуванні організаційної частини наказу про облікову політику підприємства щодо обліку виробничих запасів було запропоновано: відображати форми первинних документів, що використовуються для оформлення руху виробничих запасів, які не передбачені типовими формами первинного обліку; правила документообігу і технологія обробки інформації щодо виробничих запасів, порядок контролю за рухом виробничих запасів та відповідальність посадових осіб; порядок аналітичного обліку виробничих запасів; одиниця натурального виміру запасів для кожної одиниці бухгалтерського обліку.

Провівши аналіз сучасного стану обліку виробничих запасів було виявлено деякі проблеми, на основі яких були сформульовані напрямки для їх вирішення. Зокрема на рівні законодавства необхідно вдосконалити національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку і гармонізувати їх з міжнародними з метою спрощення регламентації обліку. На рівні підприємств необхідно удосконалити первинні документи, які є основою для приймання і видачі виробничих запасів, одночасно оптимізуючи кількість цих документів. Також рекомендуємо розробити Відомість аналітичного обліку виробничих запасів та робочий План рахунків для більш деталізованого обліку виробничих запасів.

Аналіз забезпечення підприємства виробничими запасами та ефективності їх використання є важливим інструментом в системі управління ресурсним потенціалом господарюючого суб'єкта, що допомагає досягати високих кінцевих результатів. В управлінні ресурсами підприємства все розпочинається з аналізу та ним завершується. Тому усім суб'єктам господарювання необхідно враховувати важливість та вплив аналізу на перебіг як внутрішньовиробничих процесів підприємства, так і підвищення ефективності його фінансово-господарської діяльності.

Результати аналізу запасів СТОВ «Довіра» наступні:

1. Вартість запасів за період дослідження зросла на 229426 тис. грн. Найбільшого росту зазнали: товари (+120211 тис. грн.), готова продукція (+58206 тис. грн.), виробничі запаси (+6385 тис. грн.).

2. Аналізуючи структуру запасів підприємства, слід відзначити, що в 2022 р. найбільша частка припадала на готову продукцію (35,27 %) та товари (+37,67 %). Інші запаси не впливали суттєво на загальну структуру. Подібна питома вага спостерігалась і в 2020 та 2021 роках. Щодо змін в структурі запасів, то слід відзначити, що найбільше зросла за досліджуваний період частка товарів (+ 26,35 %), найбільше зменшилась частка готової продукції (- 17,71 %).

3. За рахунок уповільнення оборотності запасів на 130,6 днів відбувся вплив на зменшення коефіцієнта оборотності на 29,51 обігів та збільшився коефіцієнт завантаження на 0,36 грн.

4. Матеріаловіддача зросла на 0,4 грн. за рахунок суттєвого росту матеріальних затрат (+170516 тис. грн.). Відповідно матеріаломісткість навпаки зменшилась (- 0,05 грн.). Збільшилась частка матеріальних витрат у собівартості продукції на 3,59 %.

Внаслідок проведеного дослідження систематизовано основні види аналітичних робіт щодо виробничих запасів підприємств за уточненими напрямками аналізу. Вивчення забезпеченості підприємства запасами передбачає оцінку загальної потреби підприємства у виробничих запасах, аналіз обґрунтованості обсягів замовлення виробничих запасів, оцінку повноти та своєчасності надходження виробничих запасів від постачальників, та аналіз забезпеченості підприємства конкретними виробничими запасами в днях.

Формулювання напрямів аналізу слугує основою вироблення науково-обґрунтованих пропозицій щодо удосконалення методики й організації аналізу виробничих запасів, спрямованих на оптимізацію політики управління запасами підприємства. Для покращення управління виробничими запасами доречно проводити загальний аналіз обсягу і структури виробничих запасів

підприємства, який передбачає проведення горизонтального аналізу виробничих запасів на складі, тобто аналізу динаміки виробничих запасів за певні періоди часу, визначення абсолютних і відносних показників змін за номенклатурними позиціями та визначення тенденцій змін у часі (тренду). Крім горизонтального аналізу доцільно проводити вертикальний аналіз структури виробничих запасів підприємства та коефіцієнтний порівняльний аналіз якісного стану та руху виробничих запасів. Оцінка ефективності використання виробничих запасів передбачає проведення діагностичного аналізу екстенсивного та інтенсивного використання виробничих запасів. У процесі аналізу матеріаломісткості продукції здійснюється діагностичний і факторний аналіз зазначеного показника. Уточнені напрями аналізу дозволяють структурувати подальше дослідження методики аналізу виробничих запасів підприємств.

Загалом, облік і аналіз виробничих запасів є важливою частиною фінансового управління підприємством. Існують різні напрями вдосконалення обліку і аналізу виробничих запасів. Деякі з них включають:

- впровадження системи ABC-аналізу: ABC-аналіз дозволяє класифікувати запаси за важливістю і зосередити увагу на керуванні та контролі над найважливішими позиціями. Це допомагає оптимізувати управління запасами та ресурсами.

- використання JIT (Just-In-Time): JIT - це стратегія управління запасами, яка спрямована на зменшення запасів до мінімуму із збільшенням ефективності виробництва. Ця стратегія передбачає поставки матеріалів саме в той момент, коли вони потрібні для виробництва.

- впровадження системи RFID та автоматизованих систем управління запасами: використання RFID (Radio-Frequency Identification) і інших автоматизованих технологій дозволяє відстежувати рух запасів в реальному часі та покращує точність обліку.

- аналіз витрат на утримання запасів: проведення аналізу витрат, пов'язаних з утриманням запасів (наприклад, зберігання, страхування, втрати

через застарілість), допомагає знайти способи їх зменшення та оптимізації.

- оптимізація процесів замовлення і постачання: покращення процесів замовлення і постачання може допомогти зменшити час між замовленням матеріалів і їх отриманням, що може знизити рівень запасів та пов'язані з ними витрати.

- моніторинг та прогнозування попиту: важливо ретельно відстежувати зміни в попиті на виробничі запаси та матеріали і вчасно адаптувати обсяги запасів до змін в ринкових умовах.

- використання аналітики та програмного забезпечення для управління запасами: сучасні інформаційні системи та аналітичні інструменти дозволяють покращити аналіз і прийняття рішень щодо виробничих запасів.

Ці напрями можуть варіюватися в залежності від конкретних потреб та характеристик підприємства, але їхнє впровадження може допомогти оптимізувати управління виробничими запасами та покращити фінансовий результат підприємства СТОВ «Довіра».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андреева Г.І., Андреева В.А. Організація і методика економічного аналізу: навчальний посібник. Суми: ДВНЗ «УАБС НБУ», 2009. 353 с.
2. Атамас П. Й. Управлінський облік: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2009. 440 с.
3. Багрій К. Л. Особливості аналізу ефективності використання матеріальних запасів підприємства. *Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. 2010. Вип. 7(25): Ч. 1. Луцьк, С. 50–58.
4. Білик М. С., Кіндрацька Г. І., Кобилюх О. Я. Ідентифікація запасів в управлінні логістичною системою. *Вісник національного університету «Львівська політехніка»*. 2010. № 669. С. 254–261.
5. Бланк И. А. Финансовый менеджмент: учебный курс. К.: Эльга, Ника-Центр, 2004. 656 с.
6. Болюх М.А., Бурчевський В.З., Горбаток М.І. та ін. Економічний аналіз: навч. посіб. К.: КНЕУ, 2006. 556 с.
7. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Житомир: ЖІТІ, 2010. 608 с.
8. Гончаров Ю.В., Кравченко І.В. Оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Облік і фінанси АПК*. 2011. № 1. С. 50–53.
9. Гончарук С., Бойко О. Сучасний стан та напрямки вдосконалення обліку виробничих запасів за національними і міжнародними стандартами. *Молодий вчений*, 2023. 7 (119), 74-78. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2023-7-119-14>
10. Герасимчук З.В., Вахович І.М. Фінансовий менеджмент: навч. посібник. Луцьк: Надстир'я, 2004. 520 с.
11. Горбунова А.В. Логістичний підхід як інструмент фінансування товарно-матеріальних запасів промислових підприємств. *Держава та регіони*. 2015. №6. С.136-39.

12. Дерев'янюк С. Проблема оцінки матеріальних цінностей в сучасних умовах. *Агрокомпас*. 2008. №11. С. 15—18.
13. Довга Т. А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Молодий вчений*. 2015. № 5(1). С. 130-134.
14. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1: наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
15. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
16. Карпенко О.В. Нові підходи до контролю матеріальних запасів. *Вісник ЖДТУ*. 2001. № 15. С. 103-113
17. Кащенко Н. Б., Цуканова О. В. Удосконалення методики аналізу виробничих запасів підприємства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. Вип. 2. С. 128-135.
18. Кирильєва Л. О., Шеховцова Д. Д. Сучасна концепція регуляторів з організації бухгалтерського обліку. *Бізнес-Інформ*. 2019. № 3. С. 270-275.
19. Коваленко А.М. Бухгалтерський облік в Україні: від теорії до практики / А.М. Коваленко, С.С. Хомяк, І.Г. Киян, О.Г. Харитонова; за ред. А.М. Коваленко. Дніпропетровськ: ВКК «Баланс - Клуб», 2006. 1024 с.
20. Коваль С. В. Облік товарних операцій в умовах використання автоматизованих систем обробки інформації. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2020. Вип. 2. С. 241-247.
21. Коваль Л.В. Облікова політика щодо запасів. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*, 2018. № 1. С. 101-110.
22. 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.

23. Косовець Г.М. Методичні аспекти оцінки забезпеченості овочепереробних підприємств якісною сировиною. *Вісник Житомирського національного агроекологічного університету*. 2013. № 1- 2(2). С. 266-277.
24. Кубік В. Питання формування облікової політики щодо обліку виробничих запасів на підприємстві в сучасних умовах господарювання. *Збірник наукових праць ЛОГОΣ*. 2020. № 1. С. 74-76.
<https://doi.org/10.36074/09.10.2020.v1.2>
25. Кудирко О. М. Управління товарними операціями підприємств оптової торгівлі. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 38(2). С. 127-130.
26. Кудирко О. М. Особливості обліку та контролю товарних операцій фармацевтичної галузі в Україні. *Інфраструктура ринку*. 2020. Вип. 41. С. 302-306.
27. Кудіна О.М. Процесний підхід до організації обліку виробничих запасів підприємства. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1(56). С. 220–226.
28. Кузьмінська О.Е. Напрями аналізу виробничих запасів підприємств. *Вчені записки: зб. наук. пр. КНЕУ*. 2014. № 16. – С. 174-180.
29. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. К. : Каравела, 2004. 568 с.
30. Кулик В., Карпенко Ю. Процесно-орієнтоване управління виробничими запасами: обліково-аналітичні аспекти. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*, 2023. (9).
<https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-9-09-01>
31. Лавруша О.Г. Класифікація виробничих запасів на металургійних підприємствах. *Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності*. 2012. Вип. 1, Том 2. С. 135-139.
32. 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.
33. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика:

навч. посібник. К.: ЦУЛ, 2006. 556 с.

34. Миронова Ю. Ю., Калініченко Н. О., Кривогуз А. О. Облік запасів згідно з національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки*. 2016. Вип. 21(1). С. 174-177.

35. Максимова В. Ф., Черкашина Т. В. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. Одеса : ОНЕУ, 2014. 238 с.

36. 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.

37. Мельничук Г.М. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: учебник. К.: Вища шк., 1990. 318 с.

38. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: наказ Міністерства Фінансів України від 10.01.2007р. №2. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MF07002?an=208>

39. Михалевич С.Г. Облік і внутрішньогосподарський контроль виробничих запасів: теорія і практика : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Київ, 2009. 22 с.

40. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»: затверджено Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text

41. Мних Є.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: підручник. К.: Київ. нац. торг. ун-т, 2008. 514 с.

42. 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

43. Мошенський С.З., Олійник О.В. Економічний аналіз: підручник. Житомир: ПП «Рута», 2007. 704 с.

44. Мулик Т. О., Материнська О. А., Пльонсак О. Л. Аналіз

господарської діяльності: навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2017. 288 с.

45. 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.

46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

47. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» від 27.06.2013 № 628. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text>

48. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства Фінансів України за станом на 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

49. Новодворська В.В. Організація обліку товарних запасів та їх відображення в обліковій політиці підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 13. С. 592-595.

50. Норд Г. Л., Белікова В. В. Особливості класифікації виробничих запасів підприємств-виробників будівельних виробів з пластмаси та металу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 10. С. 122- 126.

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

52. Онищенко В. Запаси підприємств 2023. URL:<https://buhplatforma.com.ua/article/7704-zapasi-ta-h-klasifikatsiya>

53. 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.

54. Ощепков О.П. Визначення поняття «Виробничі запаси» в бухгалтерському обліку. *Економіка харчової промисловості*. 2011. № 3. С. 71-

73.

55. 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>

56. Пальчук О. В. Нечай Н. М. Проблеми формування облікової політики виробничих запасів машинобудівних підприємств. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. Вип. 25. С. 426–434.

57. 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>

58. Пилипів Н., Борисовський М. Поняття і сутність товарно-виробничих запасів. *Економічний аналіз*. 2013. Випуск 12. Час. 3. С. 303-307.

59. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>

60. Податковий кодекс України: Верховна Рада України. Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

61. Подмешальська Ю. В., Парнюк О. В. Документальне забезпечення обліку товарних запасів на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 22. С. 97-104.

62. 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.

63. Подолянчук О. А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 5. С. 88-101.

64. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>
65. Поплюйко А.М. Оцінка виробничих запасів при їх використанні. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету*. 2002. № 1. С.55—63.
66. Попович П.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання: підручник. К.: Знання, 2008. 630 с.
67. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей від 22.11.1999 р. № 116. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text>
68. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.07.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>
69. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 17.07.1999 року № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
70. 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>
71. 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>
72. 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>
73. 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%82%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D1%80%D0%BD#w1_1

74. Пугаченко О.Б. Організаційні засади аудиту операцій з немонетарними оборотними активами. *Економіка: реалії часу*. 2015. № 2 (18). С. 135-141
75. Пугаченко О.Б. Процедури тестування в аудиті операцій з виробничими запасами. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки*. 2008. Вип. 14. С. 205-210.
76. Пугаченко О.Б., Фоміна Т.В. Документальне забезпечення внутрішнього контролю операцій з оборотними активами. *Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки*. 2020. Вип. 4 (37). С. 236-250.
77. Роева О. С. Облікова політика як інструмент регулювання організації обліку виробничих запасів на підприємстві. *Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. Серія: Економічні науки*. 2017. № 1. С. 155-161.
78. Роева О.С. Розвиток підходів до класифікації виробничих запасів на підприємствах гірничо-металургійного комплексу України. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету*. 2016. Вип. 29. С. 163-169.
79. Сайко О.В. Облік і контроль виробничих запасів (на прикладі підприємств молокопереробної промисловості України): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Київ, 2004. 21 с.
80. Сопко В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / В. Сопко, З. Гуцайлюк, М. Щирба, М. Бенько. Тернопіль: Астон, 2005. 496 с.
81. Сопко В.В. Бухгалтерський фінансовий облік. К.: Вища школа, 2007. 876 с.
82. Талах Т.А. Оцінка ефективності використання матеріальних ресурсів підприємств хлібопекарської промисловості. *Логістика: теорія та практика*. 2012. № 2(3). С. 71—80.
83. Титенко Л. Загальнотеоретичні підходи до методики аналізу

виробничих запасів на підприємствах фармацевтичної промисловості. *Економічний аналіз*. 2011. Вип.9. Час. 3. С. 297—300.

84. Титенко Л.В. Економічна сутність виробничих запасів. *Фінанси, облік і аудит*. 2011. № 18. С. 361-369.

85. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підручник. К.:А.С.К., 2000. 784 с.

86. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підруч. для студ. екон. спец. вищ. навч. закл. 6-е вид. К.: А.С.К., 2008. 784 с.

87. Томчук О.Ф. Рабоконь Ю.С., Аналіз ефективності використання запасів на підприємстві. *Фінанси, облік, банки*. 2019. № 1 (24). С. 45-55.

88. Федак Л. М. Запаси підприємств: сутність та класифікація. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2012. № 1. С. 157-162.

89. Федченко Т.В., Махов М.С. Теоретичні аспекти аналізу виробничих запасів підприємства. Перспективные инновации в науке, образовании, производстве и транспорте. Материалы международной научно-практической интернет конференции (19 по 30 июня 2012 г.). Вып. 2. Том 19. Одесса: КУПРИЕНКО, 2012. 107 с.

90. 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.nayka.com.ua/?op=1&z=6706>. DOI: [10.32702/2307-2105-2018.11.101](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2018.11.101)

91. 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

92. Шевченко Л. Я., Мулява В. Р. Сутність виробничих запасів, проблеми обліку та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Економіка, управління та адміністрування*, 2022. (4(102), 72–76.

[https://doi.org/10.26642/ema-2022-4\(102\)-72-76](https://doi.org/10.26642/ema-2022-4(102)-72-76)

93. Шендригоренко М.Т. Виробничі запаси підприємства як об'єкт обліку та аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 20. С. 1045-1047.

94. Юшко Т.І., Одажіу Т.Г. Особливості аналізу матеріальних запасів на підприємствах промисловості. *Матеріали конференції «Научный прогресс на рубеже тысячелетий. Экономические науки*.
URL:http://www.rusnauka.com/16_NPRT_2009/Economics/46422.doc.htm