МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Облік та аналіз запасів на ПрАТ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЕЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0714-оа-з
спеціальності 071 Облік і оподаткування
освітньої програми облік і аудит
В.Ю. Лисенко
Керівник д.е.н., доцент Варламова І.С.
Рецензент к.н.держ.упр., доцент Гончарова В.Г.

Запоріжжя – 2025

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Рівень вищої освіти магістр
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітня програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри _____Н.М. Проскуріна
«___»_____2025 року

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Лисенко Влади Юріївни

1. Тема роботи: Облік та аналіз запасів на ПрАТ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЕЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД»
керівник роботи Варламова І.С., д.е.н., доцент, професор кафедри обліку та оподаткування
затверджені наказом ЗНУ від 25.03.2025 р., № 440-с.

2 Строк подання студентом роботи 25 листопада 2025р.

3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані обліку та фінансової звітності підприємства.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретико-методичні основи обліку та аналізу запасів; вивчити особливості обліку запасів ПрАТ «Запорізький електровозоремонтний завод»; провести аналіз запасів ПрАТ «Запорізький електровозоремонтний завод».

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень):
5 рис., 21 табл. і 5 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Варламова І.С. доцент	05.08.2025	05.08.2025
2	Варламова І.С. доцент	09.09.2025	09.09.2025
3	Варламова І.С. доцент	03.10.2025	03.10.2025

7. Дата видачі завдання: 01 червня 2025 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2025	виконано
2.	Написання вступу	липень 2025	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 2025	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2025	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2025	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2025	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	листопад 2025	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	листопад 2025	виконано

Студентка _____ В.Ю. Лисенко
(підпис)

Керівник роботи _____ І.С. Варламова
(підпис)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер_____ В.В. Сьомченко

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 93 с., 3 розділи, 21 табл., 5 рис., 81 джерело.

ОБЛІК, АНАЛІЗ, ЗАПАСИ, ВИБУТТЯ ЗАПАСІВ, НАДХОДЖЕННЯ ЗАПАСІВ, СИРОВИНА, ЕФЕКТИВНІСТЬ, МАТЕРІАЛОЄМНІСТЬ, МАТЕРІАЛОВІДДАЧА

Об’єктом дослідження є процес організації обліку та аналізу запасів в системі управління оборотними активами ПрАТ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЕЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД».

Предметом дослідження є облік та аналіз ефективності використання запасів підприємства в сучасних умовах господарювання.

Метою даної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень і розроблення практичних рекомендацій обліку та аналіз ефективності використання запасів та надання пропозицій щодо вдосконалення виробничих запасів, а також пошук резервів підвищення ефективності використання запасів на ПрАТ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЕЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД».

У процесі написання кваліфікаційної роботи використано загальнонаукові та специфічні методи наукового пізнання. Методи індукції та дедукції; методи теоретичного узагальнення та порівняння. Методологічною основою дослідження є системний підхід до розкриття економічної сутності запасів і процесу їх відтворення, методи групування та узагальнення, абстрактно-логічний метод та метод причинно-наслідкових зв’язків, методи аналогії, аналізу та синтезу та графічний метод.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у наступному:

удосконалено:

– зміст сутності трактування терміну «запаси», як активи, які

використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством;

– наукову класифікацію груп та основних виді запасів для правильної організації обліку запасів та контролю запасів, що знаходяться у надлишку або в обмеженій кількості на підприємстві;

– діючий механізм документування операцій з руху запасів, що дозволить зменшити обсяги зайвої роботи облікового апарату та дозволить зосередитись на результативності інформації, що впливає на прийняття управлінських рішень щодо наявності запасів і запропонувати на підприємстві лімітно-забірну картку, в якій на відміну від стандартної, надається можливість оформлення багаторазового відпуску декількох номенклатурних номерів запасів;

– система бюджетування, щодо структури побудови схеми операційного бюджету, як частини генерального бюджету, яка включає в себе план прибутків і збитків та деталізується через допоміжні кошториси, які відображають статті доходів та витрат підприємства.

набули подальшого розвитку:

– механізм розрахунків вибуття запасів за методом ФІФО, що запобігає можливості маніпулювати прибутком, забезпечує відображення у балансі суми запасів, яка приблизно збігається з поточною ринковою вартістю;

– пропозиції щодо визначення рівня забезпеченості необхідними матеріалами та витратоємкості обороту виробничих запасів за допомогою методики планування, аналізу та контролю запасів.

SUMMARY

Qualifying work contains: 93 p., 3 sections, 21 tab., 5 fig., 81 references.

ACCOUNTING, ANALYSIS, INVENTORIES, INVENTORIES OUTPUT, INVENTORIES RECEIVING, RAW MATERIALS, EFFICIENCY, MATERIAL CAPACITY, MATERIAL OUTPUT

The object of the study is the process of organizing accounting and analysis of inventories in the current assets management system of PrJSC «ZAPORIZH ELECTRIC LOCOMOTIVE REPAIR PLANT».

The subject of the study is accounting and analysis of the efficiency of using the enterprise’s inventories in modern business conditions.

The purpose of this work is to scientifically substantiate theoretical provisions and develop practical recommendations for accounting and analyzing the efficiency of inventory use and providing proposals for improving production inventories, as well as searching for reserves to increase the efficiency of inventory use at PrJSC «ZAPORIZH ELECTRIC LOCOMOTIVE REPAIR PLANT».

In the process of writing the qualification paper, general scientific and specific methods of scientific cognition were used. These include the methods of induction and deduction; methods of theoretical generalization and comparison. The methodological basis of the research is the systematic approach to revealing the economic essence of inventories (stocks) and the process of their reproduction, methods of grouping and generalization, the abstract-logical method and the method of cause-and-effect relationships, methods of analogy, analysis and synthesis, and the graphical method.

The scientific novelty of the got results consists in the following:

it is improved:

− the essence of the interpretation of the term "inventories" as assets used for

further sale, consumption during the production of products, performance of works and provision of services, as well as enterprise management;

− a scientific classification of groups and main types of inventories for the correct organization of inventory accounting and control of inventories that are in excess or in limited quantities at the enterprise;

− an operating mechanism for documenting operations on inventory movements, which will reduce the amount of unnecessary work of the accounting apparatus and will allow you to focus on the effectiveness of information that affects the adoption of management decisions regarding the availability of inventories and offer the enterprise a limit-withdrawal card, which, unlike the standard one, provides the opportunity to issue multiple releases of several inventory item numbers;

− a budgeting system, regarding the structure of building an operating budget scheme, as part of the general budget, which includes a profit and loss plan and is detailed through auxiliary estimates that reflect the income and expense items of the enterprise.

purchased further development:

− the mechanism for calculating inventory disposals using the FIFO method, which prevents the possibility of manipulating profits, ensures that the balance sheet reflects the amount of inventory that approximately coincides with the current market value;

− proposals for determining the level of availability of necessary materials and the cost intensity of inventory turnover using the methodology of inventory planning, analysis and control.

СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ПрАТ – приватне акціонерне товариство

ЗЕРЗ – Запорізький електровозоремонтний завод

П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

ПДВ – податок на додану вартість

ПКУ – Податковий кодекс України

ТТН – товарно-транспортна накладна

ТМЦ – товарно-матеріальні цінності

м. – місто

рах. – рахунок

ф. – форма

грн. – гривень

р. – рік

% – відсотки

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
РЕФЕРАТ
SUMMARY
СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ
ВСТУП…… 10
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ
1.1 Економічна сутність та основні завдання обліку запасів....……. 15
1.2 Визнання та оцінка запасів……... 22
1.3 Методичні засади аналізу використання виробничих запасів підприємства …….. 29
РОЗДІЛ 2 ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ШЛЯХИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ НА ПРАТ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЕЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД»
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства……..……. 33
2.2 Особливості первинного, аналітичного та синтетичного обліку виробничих запасів суб’єкта господарювання……..…….. 40
2.3 Шляхи удосконалення обліку запасів на підприємстві……... 50
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ЇХ ВПЛИВ НА РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПРАТ ЗАПОРІЗЬКИЙ ЕЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД
3.1 Аналіз забезпеченості підприємства виробничими запасами…….. 59
3.2 Аналіз ефективності використання виробничих запасів на підприємстві……. 65
3.3 Напрямки підвищення ефективності використання виробничих запасів на підприємстві……... 72
ВИСНОВКИ……. 81
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ……..... 86

ВСТУП

Для ефективного здійснення виробничо-господарської діяльності підприємства України всіх форм власності та галузей економіки використовуються запаси, які є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства. Вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності, в деяких галузях витрати матеріальних ресурсів становлять близько 60 % і значно перевищують собівартість продукції (послуг, робіт).

Важливе практичне значення та виробничу спрямованість мають питання обліку та аналізу запасів, оскільки це є передумовою подальшого сталого розвитку виробничого підприємства. Належним чином організований обліковий процес запасів, тобто якісна інформаційна база про їх наявність та рух, має суттєве значення для прийняття якісних управлінських рішень стосовно виробничої діяльності кожного господарюючого суб'єкта та в контролі за дотриманням норм зберігання матеріальних цінностей.

У процесі трансформації вітчизняної системи бухгалтерського обліку, врахування тенденції до переходу на міжнародні стандарти обліку відбувається зміна вимог до організації та ведення обліку та ефективності використання запасів, а також розширюються та набуває нових значень поставлені перед ним завдання. Однак певні питання обліку використання виробничих запасів після переходу до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку досліджені не повністю. Серед таких питань одним із головних є неоднозначність підходів до визначення суті поняття «запаси», їх класифікації з урахуванням галузевої специфіки та вимог міжнародних стандартів [6].

Теоретичні положення і практичні аспекти обліку запасів обґрунтовані в роботах Ф. Ф. Бутинця, П. С. Безруких, С. Ф. Голова, В. І. Єфименка, А. М. Коваленко, В. М. Костюченка, М. В. Кужельного, В. М. Мурашка, М. С.

Пушкаря, В. В. Сопка, Л. І. Слюсарчука, Н. М. Ткаченко та інших дослідників.

Серед зарубіжних вчених питання обліку виробничих запасів знайшли своє відображення в роботах Е. Бріттона, К. Ватерсона, І. А. Бланка, І. А. Бондарева, Г. Муса, Р. Ханшманна, Річарда Д. Інвіна, Інк., В. Дж. Стівенсона, Р. З. Чейза, Н. Дж. Еквілайна, Р. Ф. Якобса та інших дослідників.

Теоретичне і практичне значення вирішення зазначених питань по удосконаленню обліку та аналізу ефективності використання запасів на підприємстві і зумовили вибір теми, визначили основні завдання і цільову спрямованість наукової роботи.

Метою кваліфікаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень і розроблення практичних рекомендацій обліку та аналіз ефективності використання запасів та надання пропозицій щодо вдосконалення виробничих запасів, а також пошук резервів підвищення ефективності використання запасів на ПрАТ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЕЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД».

Для досягнення поставленої мети необхідно виконати наступні завдання:

– узагальнити наукові підходи щодо визначення запасів як економічної категорії з метою його уточнення та провести аналіз спеціальної літератури і нормативної бази;

– удосконалити класифікацію основних видів запасів;

– удосконалити діючий механізм документування операцій з руху запасів;

– удосконалити та обґрунтувати пропозиції щодо побудови схеми операційного бюджету;

– дослідити методи вибуття запасів;

– провести аналіз основних показників та виявити резерви підвищення ефективності використовування запасів.

Об’єкт дослідження: процес організації обліку та аналізу запасів в

системі управління оборотними активами ПрАТ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЕЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД».

Предметом дослідження є облік та аналіз ефективності використання запасів підприємства в сучасних умовах господарювання.

У процесі написання кваліфікаційної роботи використано загальнонаукові та специфічні методи наукового пізнання. Методи індукції та дедукції – для визначення місця запасів в системі обліку. Методи теоретичного узагальнення та порівняння дали можливість уточнити понятійний апарат кваліфікаційної роботи в частині трактування сутності поняття «запаси». Методологічною основою дослідження є системний підхід до розкриття економічної сутності запасів і процесу їх відтворення. Теоретичною та методичною основою дослідження є наукові розробки вітчизняних і зарубіжних економістів з обліку й аналізу запасів, законодавчі та нормативні акти України, інструктивні матеріали, матеріали Держкомстату України, а також дані бухгалтерського обліку підприємства. За допомогою методів групування та узагальнення вдосконалено трактування терміну «запаси» для потреб бухгалтерського обліку. Абстрактно-логічний метод та метод причинно-наслідкових зв’язків були використані під час дослідження положень забезпечення достовірності формування інформації про запаси в Податковому кодексі та в процесі теоретичного узагальнення й формування висновків. Методи аналогії, аналізу та синтезу, порівняння дозволили обґрунтувати поєднання методів списання запасів, що задовольняє інтереси користувачів. Для побудови діаграм, таблиць і схем – використано графічний метод.

Особливе місце в кваліфікаційній роботі відведено основним напрямкам і інформаційному забезпеченню аналізу запасів.

Інформаційною базою дослідження є Закони України, Постанови Кабінету Міністрів, Накази органів державного управління, Міністерства фінансів, Національного банку України, положення (стандарти) бухгалтерського обліку, План рахунків бухгалтерського обліку активів,

капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку, спеціальні та періодичні видання, а також зарубіжні видання з питань ринкової економіки, бухгалтерського обліку, економічного аналізу.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних і методичних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку і аналіз запасів для забезпечення інтересів користувачів у сучасних економічних умовах для ефективного використання виробничих запасів.

Основні результати, що відображають наукову новизну дослідження, полягають у наступному:

удосконалено:

– зміст сутності трактування терміну «запаси», як активи, які використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством;

– наукову класифікацію груп та основних видів запасів для правильної організації обліку запасів та контролю запасів, що знаходяться у надлишку або в обмеженій кількості на підприємстві;

– діючий механізм документування операцій з руху запасів, що дозволить зменшити обсяги зайвої роботи облікового апарату та дозволить зосередитись на результативності інформації, що впливає на прийняття управлінських рішень щодо наявності запасів і запропонувати на підприємстві лімітно-забірну картку, в якій на відміну від стандартної, надається можливість оформлення багаторазового відпуску декількох номенклатурних номерів запасів;

– система бюджетування, щодо структури побудови схеми операційного бюджету, як частини генерального бюджету, яка включає в себе план прибутків і збитків та деталізується через допоміжні кошториси, які відображають статті доходів та витрат підприємства.

набули подальшого розвитку:

– механізм розрахунків вибуття запасів за методом ФІФО, що запобігає можливості маніпулювати прибутком, забезпечує відображення у балансі суми запасів, яка приблизно збігається з поточною ринковою вартістю;

– пропозиції щодо визначення рівня забезпеченості необхідними матеріалами та витратоємкості обороту виробничих запасів за допомогою методики планування, аналізу та контролю запасів.

Практичне знання отриманих результатів полягає у розробленні рекомендацій, спрямованих на удосконалення обліку та методики аналізу запасів. Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити ефективність використання запасів. Отримані наукові результати спрямовані на підвищення достовірності та оперативності обліку виробничих запасів та можуть використовуватися при розробці нормативних матеріалів з бухгалтерського обліку та аналізу.

Основні результати дослідження, що викладені в науковій роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення на X Міжнародній науково-практичній конференції EUROPEAN CONGRESS OF SCIENTIFIC DISCOVERY у м. Мадрид, Іспанія, тема доповіді «Облік запасів на підприємствах України». За результатами наукового дослідження в збірнику статей молодих вчених «Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства» опублікована 1 наукова стаття.

Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилань. Повний обсяг кваліфікаційної роботи становить 93 сторінки друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ

1.1 Економічна сутність та основні завдання обліку запасів

В умовах сучасної військової ситуації стабільна робота підприємств стратегічних галузей значною мірою визначається раціональним управлінням запасами суб'єкта господарювання. Ефективність використання цих матеріально-трудових ресурсів залежить від правильного їхнього групування та класифікації. Поняття запасів слід відрізняти від поняття матеріальних (виробничих) ресурсів, яке є ширшим порівняно з виробничими чи матеріальними запасами. Для цілей дослідження, на нашу думку, доцільно застосувати наступне групування запасів. (рис. 1.1).

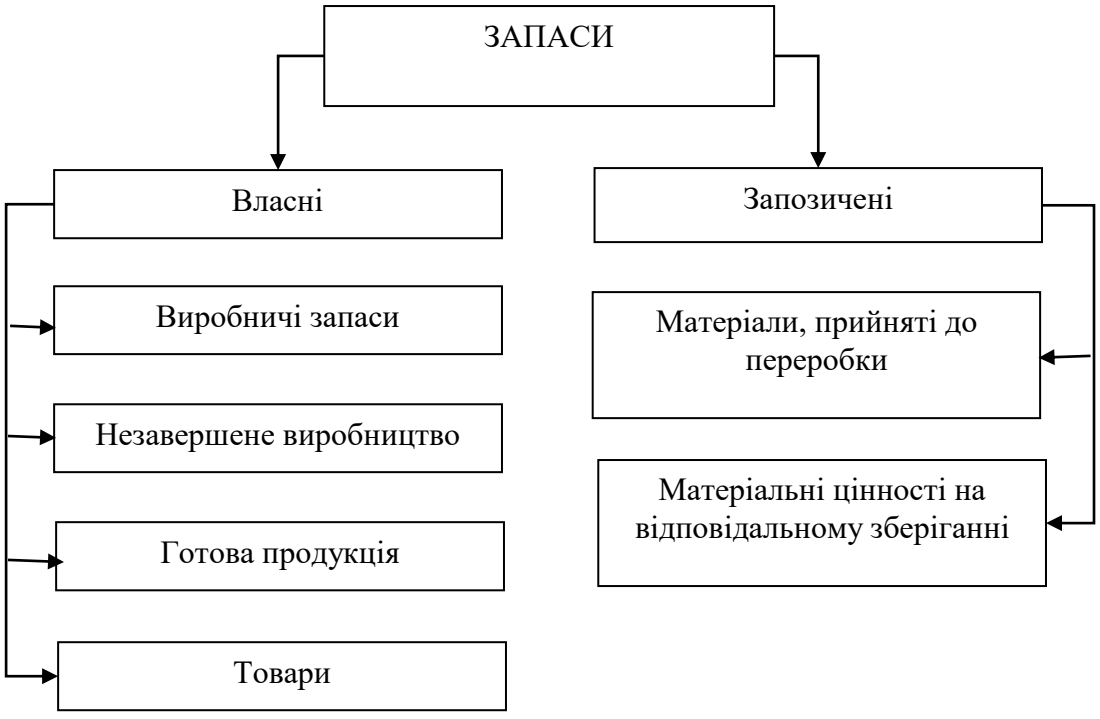


Рисунок 1.1 – Класифікація запасів підприємства

З теоретичної точки зору, запаси як об'єкт облікового процесу слід розглядати як матеріальні активи, що будуть використані у виробничому процесі протягом звітного року. Водночас не варто ототожнювати ці два поняття, адже термін «запаси» має ширше значення та охоплює всі сфери діяльності суб'єкта господарювання. Проте наукові підходи до визначення запасів у значній частині наукової спільноти є неоднаковими та залишаються предметом дискусій.

Систематизований підхід вітчизняних та міжнародних вчених наведено в таблиці (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Трактування категорії «Запаси»

Автор	Визначення
1	2
І.А. Бержанір	Запаси слід трактувати як частину матеріальних ресурсів підприємства, які є сукупністю предметів праці й перебувають на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих деталей, палива, тари і 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 [5]
Н.М. Бондаренко А.М. Яресько	Запаси виступають активами, що придбані зі сторони або самостійно виготовлені й утримуються підприємством для продажу, використання у процесі виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва та адміністративних потреб за умови їх повного споживання в одному операційному циклі [9]
Н.М. Гудзенко, Ю.В. Гибало	Запаси є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують економічні (виробничі) ресурси підприємства, становлять основу продукції, що виготовляється, та сприяють процесу її виготовлення або поліпшують властивості готової продукції [20]
А.В. Дмитренко І.В. Балабась	Запаси – це сукупність предметів праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді складських запасів основних та допоміжних матеріалів, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі, так і для будь-яких інших потреб підприємства за умови їх повного споживання в одному операційному циклі [22]
Н.І. Коваль	Запаси є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують виробничі ресурси підприємства [35]
О.А. Подолянчук	Запаси – це матеріальні оборотні активи, які протягом операційного циклу використовуються в повному обсязі для створення продукції, товарів, надання послуг, виконання робіт, а також для будь-яких господарських чи управлінських потреб підприємства [55]

Продовження таблиці 1.1

1	2
Л.О. Рубан, Т.І. Яковенко	Запаси є предметами праці, які одноразово використовуються у виробничому процесі, а свою вартість повністю переносять на готову продукцію. Ототожнювати поняття «матеріальні ресурси» із запасами не можна, оскільки останні включають лише предмети праці. Поняття «матеріальні ресурси» є більш широким, а терміни «запаси», «предмети праці» є лише їх частиною [63]
О.І. Гадзевич, Т.А. Шпатиковськ	Запаси – складова частина предметів праці, які беруть участь у виготовленні продукції, але, які безпосередньо ще не задіяні у виробничому процесі, споживаються протягом одного виробничого циклу і всю свою вартість переносять на вартість кінцевого продукту [15]

У національних нормативних актах запаси визначаються як активи, які зберігаються для подальшого продажу в межах звичайної господарської діяльності, перебувають у процесі виробництва з метою реалізації виготовленої продукції або використовуються під час виробництва, виконання робіт, надання послуг чи управління підприємством.

У вітчизняній науковій літературі термін «запаси» закріпився після впровадження в бухгалтерську практику національних стандартів бухгалтерського обліку. До цього часу вживалася різноманітна термінологія, зокрема: товарно-матеріальні цінності, предмети праці, матеріальні чи виробничі ресурси.

В економічних джерелах того часу запаси могли називатися товарно-матеріальними цінностями або матеріальними ресурсами, причому останній термін мав широке застосування в літературі 70-80-х років. Як обліково-економічна категорія поняття запасів набуло активного використання на початку 90-х років XX століття. Це пов’язано із прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996, а також запровадженням національних стандартів бухгалтерського обліку.

Найбільша активність у застосуванні поняття «запаси» у бухгалтерській сфері спостерігалася після прийняття як національних, так і міжнародних стандартів. Проте у трактуванні цієї категорії існують суттєві відмінності, на

що вказує наведений нижче аналіз.[65] (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Класифікація запасів за національними та міжнародними стандартами

Класифікація відповідно П(С)БО 9	Класифікація відповідно МСБО 2 (IAS 2 «Inventories»
Сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби тощо	Основні та допоміжні матеріали (Basic and auxiliary materials)
Незавершене виробництво	Незавершене виробництво (Work in progress)
Готова продукція	Готова продукція (Finished goods)
Товари	Товари (Merchandise)
Малоцінні та швидкозношувані предмети	
Поточні біологічні активи, сільськогосподарська продукція та продукція лісового господарства	

Важливим аспектом організації обліку запасів є їх оцінка. Відповідно до чинних нормативних документів, виробничі запаси, що надійшли, відображаються у балансі підприємства за первісною вартістю. Згідно з П(с)БО 9, оцінювання запасів залежно від їх типу здійснюється на таких етапах руху:

– при надходженні запасів;

– при вибутті запасів;

– на дату складання звітності.

Первісна вартість запасів визначається залежно від способу їхнього надходження на підприємство (див. табл. 1.3).

У бухгалтерському обліку та звітності запаси відображаються за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю їх реалізації. Якщо на момент складання балансу вартість запасів знизилася або виникли обставини, які призвели до їхнього псування, застарілості чи втрати економічної вигоди, вони відображаються за чистою вартістю реалізації. Аналізуючи наукові підходи до визначення поняття «запаси», варто звернути увагу на думку вітчизняного науковця Ф.Ф. Бутинця, який трактує запаси як «усі наявні у суб’єкта господарювання товарно-матеріальні цінності,

незалежно від їхнього місцезнаходження».

Виходячи з цього, основним критерієм варто вважати право власності на такі запаси [13].

Таблиця 1.3 – Формування первісної вартості запасів залежно від напрямів одержання

Спосіб надходження	Первісна вартість
Придбані	Собівартість, яка складається із сум, що сплачуються за договором, ввізного мита, непрямих податків (які не відшкодовуються підприємству), ТЗВ, інших витрат пов'язаних з придбанням і доведенням до використання.
Обмін на подібні	Балансова або справедлива вартість
Обмін на не подібні	Справедлива вартість
Виготовлені власними силами	Виробнича собівартість відповідно до П(С)БО 16 «Витрати»
Внесені до статутного капіталу	Погоджена учасниками справедлива вартість
Безоплатні отримані	Справедлива вартість з урахуванням витрат

Джерело: складено автором на основі [56]

Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» узагальнює основні складові оборотних матеріальних активів. Відповідно до пункту 4 цього стандарту, запаси визначаються як активи, що: утримуються для подальшого продажу у звичайній господарській діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою продажу майбутньої продукції; або призначені для споживання в ході виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг, а також для управлінських потреб підприємства.

У свою чергу, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» трактує активи як ресурси, контрольовані підприємством внаслідок минулих подій, з яких очікується отримання економічних вигод у майбутньому через їх використання.

Проте в П(С)БО 9 відсутнє поняття «виробничі запаси», хоча в загальній класифікації запасів окремо виділяються такі компоненти, як

сировина, матеріали, допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші цінності, призначені для виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг, забезпечення виробничих і адміністративних потреб.

На міжнародному рівні МСФЗ (IAS) 2 «Запаси» визначає запаси як активи, що: передбачаються до продажу в ході звичайної діяльності; перебувають у виробничому процесі з метою такого продажу; або існують у вигляді сировини і матеріалів, які використовуватимуться у виробництві чи наданні послуг.

Проте з цього визначення виключаються незавершене виробництво за угодами на будівництво, пов'язані з ним послуги, фінансові інструменти та біологічні активи сільськогосподарського походження разом із продукцією сільського господарства на етапі її збирання.

Аналіз нормативних документів і літературних джерел вказує на існування різних підходів до визначення терміна «виробничі запаси», їх складу, функціонального призначення та критеріїв включення запасів до цієї категорії у вітчизняній і зарубіжній практиці.

Важливим аспектом для належної організації обліку є науково обґрунтована та чітка класифікація запасів. Запаси можуть бути згруповані за такими ознаками (табл. 1.4).

Таблиця 1.4 – Характеристика основних видів запасів

№ з/п	Класифікаційні групи запасів	Вид запасів	Характеристика
1	2	3	4
1.	За призначенням і причинами утворення	Постійні	Частина виробничих і товарних запасів, що забезпечують безперервність виробничого процесу між двома черговими поставками
		Сезонні	Запаси, що утворяться при сезонному виробництві продукції чи при сезонному транспортуванні
2.	За місцем знаходження	Складські	Запаси, що знаходяться на складах
		У виробництві	Запаси, що знаходяться в процесі обробки на складах підприємства
		В дорозі	Продукція, що відвантажена споживачу, і ще ним не отримана, знаходиться в дорозі

Продовження таблиці 1.4

1	2	3	4
3.	За рівнем наявності на підприємстві	Нормативні	Запаси, що відповідають запланованим обсягам запасів, необхідним для забезпечення безперебійної роботи на підприємстві
		Понаднормові	Запаси, що перевищують їх нормативну кількість
4.	За наявністю на початок і кінець звітного періоду	Початкові	Величина запасів на початок звітного періоду
		Кінцеві	Величина запасів на кінець звітного періоду
5.	Відносно до балансу	Балансові	Запаси, що є власністю підприємства і відображаються в балансі
		Позабалансові	Запаси, що не належать підприємству
6.	За ступенем ліквідності	Ліквідні	Виробничі та товарні запаси, що легко перетворюються на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості таких запасів
		Неліквідні	Виробничі та товарні запаси, які неможливо легко перетворити на грошові кошти у короткий термін і без значних втрат первісної вартості
7.	За походженням	Первинні	Запаси, що надійшли на підприємство від інших підприємств і не підлягали обробці на даному підприємстві
		Вторинні	Матеріали та вироби, що після первинного використання можуть застосовуватися вдруге у виробництві
8.	За обсягом	Вільні	Запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві
		Обмежені	Запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві
9.	За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси, що знаходяться у процесі виробництва (виробничі запаси, незавершене виробництво)
		У сфері обігу	Запаси, що знаходяться у сфері обігу
		У невиробничій сфері	Запаси, що не використовуються у виробництві
10.	За структурою і складом	Запаси виробничі (предмети та засоби праці)	Запаси сировини, основних і допоміжних матеріалів, напівфабрикатів власного виробництва, купівельних напівфабрикатів, комплектуючих виробів, палива, запчастин, тари, МШП
		Запаси незавершеного виробництва	Частина продукції, що не пройшла всіх стадій обробки та не прийнята відділом технічного контролю (ВТК)
		Запаси готової продукції (продукти	Продукція, закінчена виробництвом, що прийнята ВТК і знаходиться на складі

Продовження таблиці 1.4

1	2	3	4
		праці)	
		Запаси товарні (продукти праці)	Товари, що знаходяться у сфері обігу, а також продукція, що знаходиться в дорозі

Розроблено автором на основі джерел [70, 73]

У цій таблиці нами було запропоновано одну з класифікаційних груп запасів «За обсягом», яка передбачає два типи запасів: «вільні» – запаси, які перебувають у надлишку на підприємстві, та «обмежені» – запаси, кількість яких є обмеженою.

1.2 Визнання та оцінка запасів

Розглядаючи питання обліку запасів суб'єктів господарювання в Україні, важливо дослідити особливості організації облікового процесу, методів оцінки та їх складові. Ці аспекти безпосередньо впливають на обліковий процес і визначають якість відображення інформації у фінансовій звітності.

У ході виробничо-господарської діяльності підприємства запаси відіграють важливу роль і мають обов'язково відображатися в обліку. Усі запаси, наявні на підприємстві на певну дату, незалежно від їх місця розташування, підлягають обліку.

Водночас товари, що перебувають на території підприємства та підлягають відвантаженню, але не є його власністю, не можуть вважатися запасами підприємства.

На першому етапі організації обліку запасів важливо визначити методи їх оцінки. Згідно з чинними нормативно-правовими актами, запаси, отримані підприємством, відображаються у балансі за первісною вартістю. Відповідно

до вимог П(С)БО 9, оцінювання запасів за їх окремими видами здійснюється на таких етапах їх руху: при надходженні; при вибутті; на момент складання звітності.

Первісна вартість запасів залежить від способу їх надходження до підприємства та визначається відповідно до чинних регламентів і стандартів. (табл. 1.5).

Таблиця 1.5 – Формування первісної вартості запасів залежно від напрямів одержання

Спосіб надходження	Первісна вартість
Придбані	Вартість, яка сплачуються за договором, ввізного мита, непрямих ТЗВ, інших витрат пов'язаних з придбанням і доведенням до використання.
Обмін на подібні	Балансова або справедлива вартість
Обмін на не подібні	Справедлива вартість
Виготовлені власними силами	Виробнича собівартість відповідно до П(С)БО 16 «Витрати»
Внесені до статутного капіталу	Погоджена учасниками справедлива вартість
Безоплатні отримані	Справедлива вартість з урахуванням витрат

Джерело: складено автором на основі [44]

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку та звітності за найнижчою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Зокрема, їх оцінюють за чистою вартістю реалізації у випадках, коли на дату балансу було проведено дисконтування через часткову втрату споживчої вартості.

На етапі планування та прогнозування визначення функціональної сутності матеріальних ресурсів потребує особливої уваги. Зокрема, важливо ретельно підходити до вибору методики оцінки запасів під час передачі цих ресурсів у виробництво та включення їх у собівартість продукції.

Відповідно до національного стандарту П(С)БО 9 «Запаси», в Україні оцінка запасів при передачі у виробництво, продажу чи іншому вибутті може здійснюватися одним із таких методів:

– ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;

– середньозваженої собівартості;

– собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);

– нормативних витрат;

– ціни продажу.

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок:

− первісною вартістю ;

− чистою вартістю реалізації.

Таблиця 1.6 – Характеристика методів вибуття запасів

Метод вибуття запасів	Характеристика
1	2
Ідентифікована собівартість	Цей метод варто використовувати при виконання нетипових дрібних заказів, проектів. Він передбачає відображення в обліку запасів по фактичній собівартості по кожній номенклатурній одиниці товару.
Середньозважена собівартість	Цей метод передбачає калькулювання одиниці товару, виходячи з середніх цін. Розрахунок проводиться за кожною окремою одиницею запасів, одержаних у звітному періоді.
Собівартість перших за часом надходження запасів (FIFO)	Цей метод означає використання і відображення в обліку запасів в тій послідовності, в якій вони були отримані на підприємство.
Нормативних затрат	Полягає у використанні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), встановлених підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і чинних цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни в нормативній базі повинні регулярно переглядатися
Ціни продажу	Застосовується підприємствами роздрібної торгівлі з великою номенклатурою і приблизно однаковим рівнем торгівельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на реалізовані товари.

Джерело: складено автором на основі [56]

Вибір методу оцінки вибуття запасів на підприємстві значною мірою залежить від специфіки його діяльності, структури запасів та особливостей виробничого процесу. Водночас, залежно від облікової політики компанії,

для різних видів запасів може застосовуватися кілька окремих методів одночасно.

У випадку зміни методу оцінки вибуття запасів, ця зміна має бути відображена, аргументована та розкрита як у самій обліковій політиці підприємства, так і в примітках до фінансової звітності.

Щодо класичного економічного підходу до визначення поняття «запаси», доречно звернути увагу на визначення, запропоноване Ф. Котлером, який описує їх як частину логістичної системи, призначену для забезпечення доступності продукції для клієнтів та мінімізації ризику втрати продажів через відсутність товару.

Подібне розуміння запасів можна знайти і в дослідженнях П. Нараяна та Дж. Субраманяна, які трактують їх як стратегічний актив, що сприяє збалансуванню попиту й пропозиції, гарантує безперервність бізнесу і допомагає уникати ризиків потенційних втрат.

У вітчизняній науковій літературі запаси розглядаються переважно через призму їх впливу на фінансові результати та ефективність діяльності підприємств. Проте єдиного підходу до трактування категорії запасів серед учених досі не існує.

Аналіз сучасних досліджень дозволяє виокремити три основні підходи до розуміння сутності запасів:

− активи підприємства (бухгалтерський підхід);

− предмети праці (економічний підхід);

− матеріальні ресурси підприємства (виробничий підхід).

У межах бухгалтерського підходу запаси розглядаються як елемент активів підприємства, який відображається у фінансовій звітності.

Основна увага при цьому приділяється їх економічній вигоді, яку вони здатні приносити в майбутньому, а також необхідності правильного обліку для забезпечення прозорості та достовірності звітності.

Економічний підхід визначає запаси як предмети праці, безпосередньо пов’язані з виробничим циклом підприємства. До них належать такі категорії,

як сировина, матеріали, напівфабрикати та інші компоненти, що використовуються для створення кінцевого продукту[40].

Таблиця 1.7 – Визначення поняття «запаси» згідно з бухгалтерським підходом (активи підприємства)

Автор	Визначення
1	2
Давидов Г.М.	Запаси – це активи підприємства, які забезпечують його операційну діяльність шляхом утримання для подальшого продажу, використання у виробничих процесах або задоволення інших господарських потреб [21]
Бондаренко Н.М., Яресько А.М.	Запаси є ключовими активами підприємства, які можуть бути як придбані ззовні, так і створені власними силами. Вони виконують багатофункціональну роль, забезпечуючи безперебійність виробничих процесів, процесів надання послуг, виконання робіт, а також обслуговування адміністративних і господарських потреб. Головною характеристикою запасів є їх повне споживання за операційний цикл, що відрізняє їх від інших активів підприємства [9]
Бруханськиӣ Р.Ф.	Запаси – це ключові активи в забезпеченні операційної діяльності суб'єкту господарювання. Вони використовуються у процесі виробництва з метою створення продукції, що буде реалізована, або споживаються для виконання робіт, надання послуг і забезпечення управлінських потреб, або утримуються з метою подальшого продажу. Запаси охоплюють матеріальні ресурси, необхідні для підтримання виробничого циклу, забезпечують безперебійність господарських процесів [11]
Нашкерська Г.В.	Запаси – це оборотні активи суб'єкта господарювання, що забезпечують підтримку иˇ ого операційної діяльності. Їх головною особливістю є обмежений термін використання, оскільки вони реалізуються або витрачаються протягом одного циклу або протягом одного року. Ця категорія включає матеріали, сировину, готову продукцію та інші ресурси, необхідні для виконання виробничо-адміністративних завдань [49]
Подолянчук О.А.	Запаси – це ресурси, що перебувають в обігу підприємства і протягом одного операційно-господарського циклу [55].

У межах цього наукового підходу головний акцент зроблено на функціональній сутності запасів і забезпеченні безперервності виробничо-господарського процесу, що сприятиме досягненню стратегічних цілей суб'єкта господарювання [42] (табл. 1.8).

Таблиця 1.8 – Визначення поняття «запаси» відповідно до економічної сутності

Автор	Визначення
Гадзевич О.І., Шпатиковська Т.А.	Запаси є складовою частиною предметів праці, що приймають безпосередню участь у виробничому процесі, але на дату складання облікових реєстрів вони ще не є складовою частиною виробничого-господарського процесу [15].
Дмитренко А.В., Балабась І.В.	Запаси є складовою частиною матеріальних ресурсів, якими володіє підприємство у вигляді складських резервів основних і допоміжних матеріалів, у вигляді [22].
Рубан Л.О., Яковенко Т.І.	Запаси –це предмети праці, які у вартісно-матеріальному вираженні повністю використовуються у господарсько-виробничому процесі та переносять свою вартість на собівартість готової¨ продукції¨[63].

Джерело: складено автором на основі [15; 22; 63]

У рамках виробничого підходу запаси є власністю підприємства незалежно від способу їх виготовлення та використовуються для забезпечення безперебійного господарського процесу (табл. 1.9).

Таблиця 1.9 – Визначення поняття «запаси» згідно з виробничим підходом

Автор	Визначення
1	2
Бержанір І.А., Демченко Т.А., Кістол А.А.	Запаси є частиною матеріальних ресурсів підприємства, що складаються з предметів праці, зокрема сировини, матеріалів, напівфабрикатів, комплектуючих, палива, запасних частин та інших ресурсів. Вони служать матеріальною основою для продукції¨, забезпечують її необхідні характеристики та безпосередньо залучені до виробничого процесу в межах одного циклу [6].
Бутинець Ф.Ф.	Запаси – це товарно-матеріальні цінності, що знаходяться у розпорядженні підприємства на певну дату, незалежно від їх місцезнаходження. Це визначення акцентує увагу на праві власності, яке охоплює три основні аспекти: володіння, користування та розпорядження. Завдяки цьому праву підприємство має змогу контролювати запаси, використовувати їх у виробничих процесах, а також здійснювати продаж чи інші операції відповідно до своїх господарських потреб [13].
Гудзенко Н.М., Гибало Ю.В.	Запаси є частиною матеріальних ресурсів підприємства, що складають економічні (виробничі) ресурси. Вони є основою продукції, що виробляється, оскільки безпосередньо залучені до виробничого процесу, сприяють створенню кінцевого продукту та покращують його характеристики [20].

Продовження таблиці 1.9

1	2
Чаюн І.О.	Запаси – ресурси підприємства, що призначені для майбутнього використання, але на поточну момент не використовуються. До них відносяться сировина, матеріали, паливо, обладнання, машини, товари, електроенергія та інші ресурси, що знаходяться на підприємстві та чекають на своє застосування у виробничому процесі або інші господарській діяльності [73, с. 56].
Сопко В.В.	Запаси представляють собою накопичені ресурси, що знаходяться в процесі виробництва. Вони охоплюють сировину, матеріали, напівфабрикати та інші елементи, які використовуються для виготовлення продукції, що потім буде продана або використана для надання послуг [66].

До цієї категорії належать як готова продукція, призначена для продажу, так і матеріальні ресурси, які зберігаються для забезпечення виробничих процесів чи надання послуг. Матеріальні ресурси підприємства вирізняються своєю фізичною формою й функціональним призначенням, що сприяє ефективній організації їхнього обліку, зберігання та використання. З практичної точки зору запаси являють собою частину матеріальних ресурсів, які перебувають на різних стадіях виробничого процесу та обігу. Це включає ресурси виробничого призначення, товари для споживання та інші матеріальні цінності.

Вони використовуються у виробничому циклі, транспортуванні чи для подальшої реалізації. Запаси можуть мати різні форми: сировина, матеріали, напівфабрикати, готова продукція або товари для продажу.

З точки зору бухгалтерського обліку, запаси є складовою оборотних активів підприємства, мають відчутну фізичну форму та створюються за рахунок оборотних коштів. Вони визнаються активами за умови, що у майбутньому можуть забезпечити отримання економічної вигоди, а їхня вартість підлягає точному визначенню.

Аналіз наукової літератури демонструє різноманітність підходів до визначення сутності категорії запасів. Різні інтерпретації цієї категорії відображають різні аспекти її ролі у виробництві та господарській діяльності загалом.

Запаси розглядаються у контексті забезпечення безперебійного функціонування виробничих процесів, скорочення витрат, адаптації до зміни попиту та оптимізації управлінських рішень на підприємствах. На думку дослідників, запаси – це матеріальні ресурси підприємства, що знаходяться на різних стадіях виробництва чи обігу й призначені для подальшого використання з метою створення продукції, надання послуг або продажу.

До їх складу входять сировина, комплектуючі, матеріали, вузли, напівфабрикати, готова продукція та інші матеріальні активи, які належать підприємству незалежно від місця їх поточного зберігання чи етапу виконання операцій. Наявність запасів дозволяє швидко адаптуватися до змін попиту, знижувати витрати й забезпечувати ефективне управління ресурсами.

1.3 Методичні засади аналізу використання виробничих запасів підприємства

Для оцінки ефективності використання виробничих запасів використовується система узагальнюючих та спеціалізованих показників.

До узагальнюючих показників належать такі, як матеріаловіддача, матеріалоємність, коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягів виробництва і матеріальних витрат у структурі собівартості продукції, а також коефіцієнт використання виробничих запасів [1, 4].

Питома матеріалоємність може бути розрахована як у вартісному вираженні, так і у натуральному або умовно-натуральному, шляхом визначення співвідношення між кількістю використаних виробничих ресурсів і обсягом виробленої продукції певного виду.

У процесі аналізу оцінюються фактичні показники ефективності використання виробничих запасів у порівнянні з базовими значеннями,

досліджується їхня динаміка, причини змін і вплив на обсяги виробництва. В умовах ринкової економіки необхідно раціональніше та ефективніше застосовувати трудові, фінансові та матеріальні ресурси.

Це потребує вдосконалення системи управління, забезпечення науково обґрунтованих і оптимальних рішень, стимулювання досягнення високих господарських результатів з мінімальними витратами за умови збереження високої якості. Одночасно слід посилювати контроль за виконанням планів і підвищувати рівень економічної роботи на всіх рівнях системи господарювання [33].

Економічний аналіз займає ключове місце у вдосконаленні системи управління економікою та підвищенні ефективності економічної діяльності. Його сутність полягає у використанні різноманітних методів і прийомів дослідження господарських процесів за певний період, що дозволяє забезпечити оперативність управління та ухвалення оптимальних рішень. Для підвищення ефективності аналізу застосування матеріальних ресурсів у виробничому процесі потрібна чітка постановка мети та визначення завдань, що сприяють її досягненню.

Аналіз раціонального використання матеріальних ресурсів спрямований на оцінку їх фактичного стану, а головною метою є зниження частки матеріальних витрат у собівартості продукції. Існує багато методик проведення аналізу використання виробничих запасів, які включають різні показники та чинники, що впливають на них.

Особливе значення має розмежування матеріалоємності: співвідношення сукупних матеріальних витрат до обсягу виробленої продукції у вартісному вираженні, як на фізичну одиницю продукції, так і на одиницю створеного ефекту. Водночас повне та безпомилкове відображення економічного явища за допомогою показників є практично неможливим через умовність більшості з них.

Показники можна поділити на дві основні групи.

Перша група охоплює первинні показники витрат матеріальних

ресурсів: загальні та питомі витрати, матеріалоємність, коефіцієнти ефективного використання ресурсів, а також витратний коефіцієнт виходу продукції.

Друга група включає розрахунково-аналітичні показники, які базуються на первинних і застосовуються для аналізу структури і динаміки споживання матеріалів. Це, передусім, економічні індекси, які дозволяють співставляти нормативні й фактичні витрати, аналізувати зміни в різні періоди і досліджувати структурні зрушення.

Практика показує, що автори по-різному групують показники використання матеріальних ресурсів. Часто під цими показниками мають на увазі лише матеріалоємність, тоді як вона є лише одним із загальних індикаторів ефективності використання виробничих запасів. Матеріаловіддача дозволяє не лише оцінити зміну реального рівня використання ресурсів у порівнянні з попередніми періодами, але й визначити резерви для збільшення обсягів виробництва.

Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції характеризує як рівень використання ресурсів, так і структуру виробництва: чи є воно матеріаломістким. У процесі аналізу важливо перевірити впровадження новітніх науково-технічних досягнень, які спрямовані на підвищення ефективності використання матеріалів.

Це включає розробку високоефективних машин, запровадження низьковідходних або безвідходних технологій та створення умов для максимальної економії матеріалів. Також необхідно оцінити заходи підприємства, спрямовані на заощадження ресурсів.

Досягнення зниження матеріалоємності залежить від вдосконалення конструкторських рішень, зменшення чистої ваги виробів, покращення технологій виробництва та підвищення якості матеріалів.

Важливим аспектом аналізу є дослідження застосування заходів для скорочення відходів і втрат на всіх етапах обробки, транспортування та зберігання, а також для використання вторинних ресурсів і супутніх

продуктів. Питому матеріалоємність можна розраховувати як у вартісному вимірі, так і в натуральному чи умовно-натуральному вираженні. Загальна матеріалоємність залежить від структури продукції, цін на ресурси та відпускної ціни виробів [32].

Для того, щоб впевнитись в правильності використання виробничих запасів та відображення їх в обліку проводиться інвентаризація.

РОЗДІЛ 2
ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ШЛЯХИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ НА ПРАТ «ЗАПОРІЗЬКИЙ ЕЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Приватне акціонерне товариство «Запорізький електроапаратний завод», на основі якого був проведений аналіз окремих складових витрат операційної діяльності, є юридичною особою. В табл. 2.1 представлена коротка інформація про дане товариство.

Таблиця 2.1 – Короткі відомості про підприємство ПрАТ «ЗЕРЗ» [14]

Ознака	Відомості
Код за ЄДРПОУ:	01056273
Повне найменування:	Приватне акціонерне товариство «Запорізький електровозоремонтний завод»
Скорочене найменування (згідно Статуту):	ПрАТ «ЗЕРЗ»
Юридична адреса:	69095 м. Запоріжжя вул. Залізнична буд.2
Керівник:	Ничипоренко Олег Вікторович
Код території за КОАТУУ:	23000
Регіон:	Запорізька область
Депозитарна установа, що обслуговує емітента:	ПАТ «Ощадбанк»
Депозитарій, що обслуговує емітента:	ПАТ «Національний депозитарій України»
Статутний капітал (грн.):	73703767.00
Дата державної реєстрації:	28.04.2001
Орган державної реєстрації	Виконавчий комітет Запорізької міської ради
Вид економічної діяльності Код за КВЕД	 33.17
Найменування:	Ремонт і технічне обслуговування залізничного рухомого складу
Телефон:	(061)720-20-04, 720-38-11
Факс:	(061)787-52-98
E-mail:	mail@zerz.com.ua

На підприємстві працює 1400 осіб, а організація бухгалтерського обліку проводиться згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Система управління Товариством включає такі органи:

– Загальні збори акціонерів;

– Дирекцію, яку очолює генеральний директор, за ним йдуть технічний директор та головний бухгалтер;

– Наглядову раду.

Контроль фінансово-господарської діяльності товариства здійснює Ревізійна комісія. Вищими посадовими особами органів управління та контролю є фізичні особи: Голова і члени Наглядової ради, Генеральний директор і члени Дирекції, Голова і члени Ревізійної комісії. Вищим органом управління є Загальні збори акціонерів.

Відповідно до законодавства, Статуту та рішень цих зборів встановлюється порядок їх проведення, визначаються повноваження щодо ухвалення рішень, періодичність скликання (зазвичай раз на рік), а також процедура голосування.

Основним видом діяльності підприємства є:

– Ремонт і технічне обслуговування інших транспортних засобів (код 33.17).

Додаткові види діяльності:

– Виробництво залізничних локомотивів та рухомого складу (код 30.20);

– Неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами (код 46.39);

– Оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням (код 46.69);

– Оптова торгівля відходами та брухтом (код 46.77);

– Неспеціалізована оптова торгівля (код 46.90);

– Роздрібна торгівля з лотків і на ринках харчовими продуктами, напоями та тютюновими виробами (код 47.81);

– Будівництво житлових і нежитлових будівель (код 41.20).

Розвиток технологій ремонту тягового рухомого складу на Запорізькому електровозоремонтному заводі тісно пов’язаний із багаторічною історією його діяльності. Завод спеціалізується на ремонті, технічному обслуговуванні та модернізації електровозів, а також їх окремих вузлів і агрегатів.

Підприємство є ключовим ремонтним і вдосконалюючим центром для потреб Укрзалізниці. Його стабільна робота в умовах воєнного стану забезпечує можливість надання послуг головному контрагенту – Укрзалізниці.

Організаційно-економічна структура управління ПрАТ «ЗЕРЗ» виглядає наступним чином (рис. 2.1).

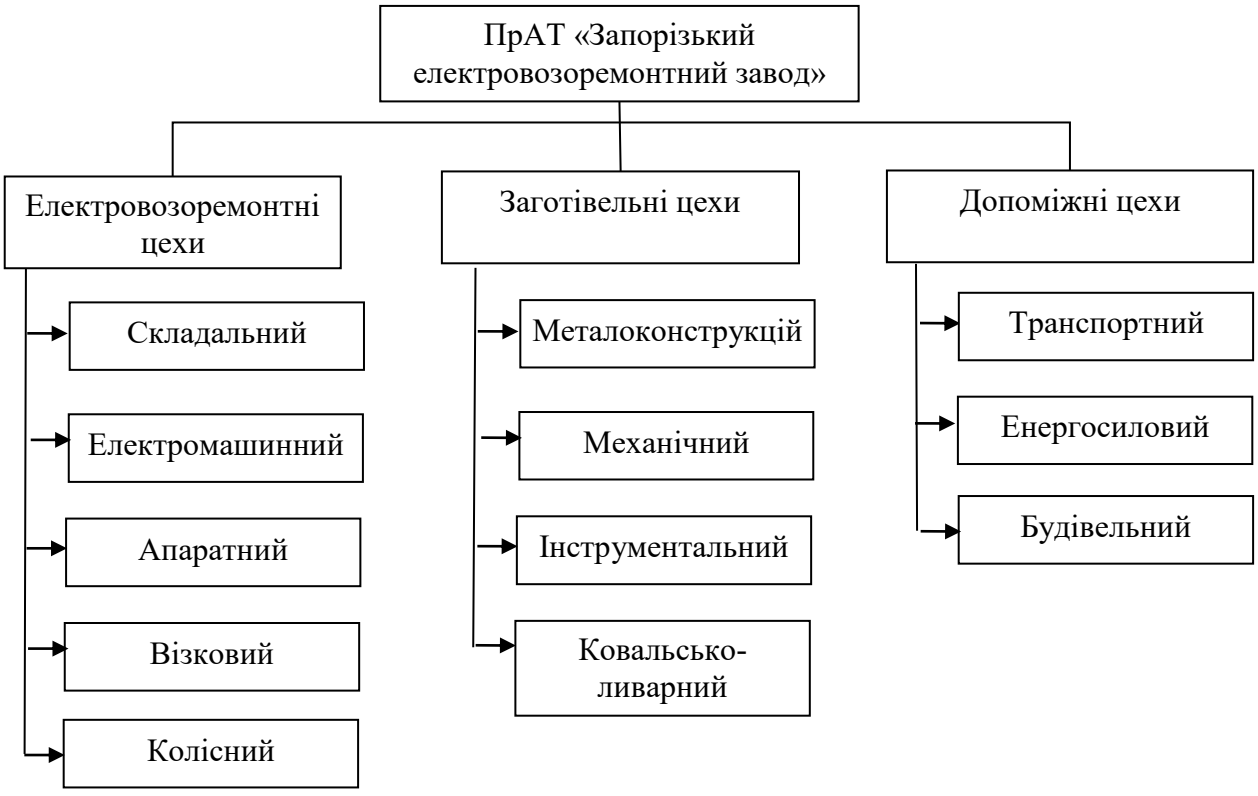


Рисунок 2.1 – Організаційно-економічна структура управління ПрАТ «ЗЕРЗ»

Експлуатаційний та бухгалтерський облік є головними типами обліку результатів діяльності й ведуться згідно чинного законодавства України, також ведеться статистична звітність та подається в органи Державної статистики, у встановленому порядку й обсязі. На підприємств і використовується комп'ютеризована форма ведення бухгалтерського обліку із застосуванням спеціальних бухгалтерських програм, таких як: «Клієнт-Банк», M.E. Doc та інше програмне забезпечення.

Головний бухгалтер відповідальний за стан обліку й своєчасне подання бухгалтерської звітності. Законодавством та посадовою інструкцією визначено повноваження та кваліфікація головного бухгалтера Товариства.

Річний баланс та звітність складається Дирекцією у строк, визначений законодавством. На Загальних зборах акціонерів Товариства подається та затверджується звітність разом із висновками Ревізійної комісії. Також складається квартальна звітність у відповідністроки. Операційний рік: з 1 січня по 31 грудня включно. Окремого програмного забезпечення для здійснення аналітики на підприємстві немає, якщо є потребареалізуватиякісь необхідні аналітичні розрахунки або побудувати аналітичні таблиці, то використовується програма Microsoft Excel.

Відповідно до норм законодавства підприємство ПрАТ «ЗЕРЗ» подає до органів державної статистики статистичну звітність підприємства, яку можна розглянути на офіційному сайті Державної служби статистики України, але без спеціального ключа звичайний користувач не має права переглянути форми звітів конкретного підприємства. Головний бухгалтер підприємства, використавши спеціальний ключ, надав доступ до перегляду форм державного статистичного спостереження, які подаються підприємством.

Кадрова політика базується на такихзасадах, як підтримка виробничих фахівців, шляхом бронювання, послідовність, рівність, відсутність дискримінації за віком, статтю, дотримання трудового законодавства.

Навчання та тренінги, підвищення кваліфікації для працівників

проводяться відповідно до виробничо-господарських потреб суб'єкта господарювання та за рахунок підприємства.

Станом на 31.12.2023 року у незавершеному виробництві знаходиться відремонтованої, але невідвантаженої продукції за договірними цінами на суму 57176 тис. грн, у т.ч. 1 од. ТРС, 61 од. електричних машин та 10 од. колісних пар.

Собівартість реалізованої продукції за 2023 склала 1000739 тис. грн, що на 140,0 % більше фактичної 2022 року (715229 тис.грн) та збільшилась пропорційно зростанню чистого доходу від реалізації готової продукції.

В умовах військової агресії діяльність ПрАТ «ЗЕРЗ» у 2023році велась в умовах часткового перебування персоналу у бомбосховищах під час оголошення повітряної тривоги, падіння кількості замовлень на ремонти електрововозів з однієї сторони та гострого дефіциту комплектуючих, зростанні цінна них у зв'язку ізз упинкою діяльності підприємств- основних постачальників на окупованих територіях, з іншої сторони.

Планами розвитку ПрАТ «ЗЕРЗ» є:

− зниження рівня витрат на виробництво;

−оптимізація процесів забезпечення Товариства енергоресурсами та сировиною.

Опис ризиків, які притаманні діяльності особи, підходи до управління ризиками, заходи особи щодо зменшення впливу ризиків.

До основних проблемних напрямків фінансово-господарської діяльностіна ПрАТ «ЗЕРЗ» можна віднести наступні:

− ризики виробничо-технологічного характеру, які виникають підчас здійснення виробничого циклу, пов'язані з виникнення маварійних ситуацій, перебоями в поставках запасів пов'язаних з ускладненою логістикою в умовахвоєнногостану;

−старіння основних фондів, ризики пошкодження та виведення з ладу виробничого обладнання і перебої в роботі виробничих потужностей. Ступінь зносу основних засобів перевищує 80%, тому підприємство

орієнтоване на запровадження новітніх технологій та підвищення якості надаваних послуг, які надаються підприємством.

− підвищення тарифів на комунальні послуги та ресурси сприяє підвищує собівартість послуг суб'єкта господарювання та зменшує рентабельність та фінансову стійкість підприємства.

Товариство здійснює свою діяльність в Україні. Протягом 2022-2025 року економіка України та світу функціонувала в умовах військової агресії Росії, яка розпочалася 24 лютого 2022 року і продовжується на момент складання звітності та негативно впливає на економічні умови функціонуванняяк ПрАТ «ЗЕРЗ» так і України в цілому.

Через військову агресію діяльність ПрАТ «ЗЕРЗ» у період 2022-2025 роки велась в умовах часткового перебування персоналу у бомбосховищах під час оголошення повітряної тривоги, а саме 25% робочого часу.

ПрАТ «ЗЕРЗ» докладає значних зусиль для розробки напрямів по зменшенню виникнення ризиків у своїй виробничо-господарській діяльності, продовжує удосконалювати систему менеджменту, відповідно до існуючих стандартів сталого розвитку. Зважаючи на значний період існування підприємства, керівництвом прийнято рішення та розроблена концепція щодо реконструкції, модернізації та технічного переоснащення своїх виробничих потужностей та розширення виробництва.

Основним замовником для підприємства є АТ «Укрзалізниця» на виконання ремонту рухомого складу. Зважаючи на вузьку спеціалізацію та орієнтованість на одного замовника виникає ризик неритмічності виробництва і це значною мірою впливає назавантаженістьвиробничих потужностей заводу цілком залежить від обсягів ремонту рухомого складу АТ «Укрзалізниця». Незважаючи на існуючу економіко-виробничу невизначеність, пов'язану з військовим станом в країні, управлінський персонал підприємства прогнозує, що підприємство буде продовжувати свою діяльність на безперервній основі. Такі висновки базуються на припущеннях, що НБУ і Мінфін продовжать зберігати помірну фіскальну і монетарну

політику, що дасть певне пом’якшення та рівновагу економічної ситуації в країні.

Підприємство докладає зусиль для подолання кризи та досягнення показників, достатніх для можливості обслуговувати свої зобов’язання.

З метою підвищення стійкості товариство планує запровадити наступні напрямки виробничого характеру:

− ремонт спеціального самохідного рухомого складу, а саме мотовозу типу МПТ-4;

− ремонт тягового двигуна електровоза серії ЧС4 із заміною котушок та осердь головних і полюсів, а також листів якоря;

− ремонт допоміжного електродвигуна типу А2135/4 електровозів серії ЧС із виготовленням нових котушок головних полюсів;

− виготовлення корпусів голчастих підшипників, поводків та валів карданної передачі електровозовсерії ЧС на фрезерному верстаті типу HAAS.

Для забезпечення роботи в 2026 році підприємство планує відремонтувати та реалізувати 75 електровозів.

Основні напрямки діяльності підприємства на 2026 рік:

− реконструкція і модернізація виробництва у відповідності з організаційно-технічними заходами ПрАТ «ЗЕРЗ», освоєння нових технологій;

− підвищення ефективності управління системякості, екологізації, на основі міжнародних стандартів.

Стан вартості чистих активів аналізованого підприємства наведемо в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Стан вартості чистих активів на ПрАТ «ЗЕРЗ» за 2022-2024р.

Найменування показника	2022	2023	2024
1	2	3	4
Розрахункова вартість чистих активів, тис.грн	65 723	-24 125	-16 610
Статутний капітал, тис.грн	73 704	73 704	73 704
Скоригований статутний капітал, тис.грн	73 704	73 704	73 704

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4
Співвідношення (у відсотках) вартості чистих активів особи за звітний період до розміру зареєстрованого статутного капіталу особи	89,17	-32,73	-22,54
Співвідношення (у відсотках) вартості чистих активів особи за звітний період до вартості чистих активів за попередній звітний період	-	-36,71	68,85

З таблиці можна побачити, що вартість чистих активів товариства у 2024 році становить 16610 тис.грн., а статутний капітал 73704 тис. грн. Вартість чистих активів обчислена, як різниця між активами та зобов'язаннями підприємства.

Станом на 31.12.2023 Товариство ПРАТ «ЗЕРЗ» має накопичений збиток на суму 130922 тис.грн., та чистий прибуток за 2023рікна суму 7949 тис.грн. Власний капітал ПРАТ «ЗЕРЗ» маєвід'ємне значення, проте запроваджує необхідні управлінські та виробничо-господарські заходи для забезпечення безперервної роботи у 2026 році, так як підприємство виконує роботи загальнодержавного значення та потреба у ремонтах електровозів щодалі зростає.

2.2 Особливості первинного, аналітичного та синтетичного обліку виробничих запасів суб'єкта господарювання

Облік запасів на підприємстві ПрАТ «ЗЕРЗ» ведеться у натуральному та грошовому вимірниках. Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. При відпуску запасів у виробництво, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за методом ФІФО, за яким оцінка запасів базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, в якій вони надходили до Товариства (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими

відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.Це стосується всіх груп запасів крім палива, паливо при вибутті обліковується за методом середньовзваженої собівартості.

До виробничих запасів підприємства надходять сировина, основні та допоміжні матеріали, паливо, куповані напівфабрикати, комплектуючі вироби, тара, запасні частини та інші ресурси. У багатьох галузях структура собівартості продукції (послуг, робіт) характеризується високою часткою витрат на матеріали, яка складає 65–90 %. Тому для зниження матеріальних витрат у виробничому процесі, скорочення втрат у відходах, зменшення собівартості та усунення невиробничих втрат необхідно оптимально використовувати внутрішні резерви. Водночас особливу роль відіграє належна організація бухгалтерського обліку запасів та чітке визначення його основ.

Комплектуючі та вузли на складах розподіляються за секціями та цехами, а також мають відповідне маркування, що дозволяє швидко здійснювати їх приймання, видачу та перевіряти наявність. На кожному виді виробничих запасів у місцях зберігання прикріплюється ярлик [43].

Для належної організації обліку запасів на ПРАТ «ЗЕРЗ» визначено відповідальних осіб, які здійснюють приймання й відвантаження матеріальних цінностей (завідуючі складами, комірники тощо), забезпечують їх зберігання та відповідають за правильне і своєчасне оформлення операцій з обліку матеріалів.

Крім того, на підприємстві ведеться журнальний облік посадових осіб, уповноважених підписувати документи на отримання та видачу матеріалів зі складів, а також видавати дозволи (пропуски) на вивезення матеріальних цінностей за межі підприємства.

Основні документи, які використовуються в обліку виробничих запасів ТОВ ПРАТ «ЗЕРЗ» відповідно до класифікаційних ознак наведений у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Класифікація документів, які використовуються в обліку виробничих запасів на ПрАТ «ЗЕРЗ»

Найменування документа	Класифікаційна ознака			
	за призначенням	за порядком складання	за способом відображення операцій	за місцем складання
Товарно-транспортна накладна	виправдний (виконавчий)	первинний	разовий	зовнішній
Матеріальний звіт	виправдний (виконавчий)	первинний	разовий	зовнішній
Рахунок-фактура	розпорядчий	первинний	разовий	зовнішній
Акт приймання	виправдний (виконавчий)	первинний	накопичувальний	внутрішній
Лімітно-забірна карта	комбінований	первинний	накопичувальний	внутрішній
Прибутковий ордер	комбінований	первинний	разовий	внутрішній
Акт-вимога на заміну	комбінований	первинний	разовий	зовнішній
Накладна на відпуск	комбінований	первинний	разовий	внутрішній
Картка складського обліку	виправдний (виконавчий)	первинний	накопичувальний	внутрішній

Підприємство використовує програмний продукт для оперативного обліку запасів, контролю їх руху і вибуття, а також для оформлення первинних документів та передачі їх до бухгалтерії. Це стосується місць виконання робіт, надання послуг, складів виробничих і товарних запасів, а також інших структурних підрозділів.

Для забезпечення своєчасного отримання первинної документації з місць її оформлення керівником було затверджено графік електронного документообігу. Цей графік визначає порядок та строки складання і передачі документів до бухгалтерії, призначає відповідальних виконавців, які несуть відповідальність за дотримання встановлених правил і строків, а також встановлює обмеження на редагування документів [61].

Аналізуючи документообіг надходження запасів на ПРАТ «ЗЕРЗ», його можна схематично представити наступним чином, який подана на рисунку 2.2.

Документообіг, пов’язаний із операціями із запасами, розпочинається з оформлення документів для їх оприбуткування. Запаси, що надходять на підприємство, оприбутковуються матеріально відповідальними особами

(завідувачами складами, комірниками та іншими працівниками) на підставі товарно-транспортних накладних, рахунків-фактур, актів про приймання матеріалів.

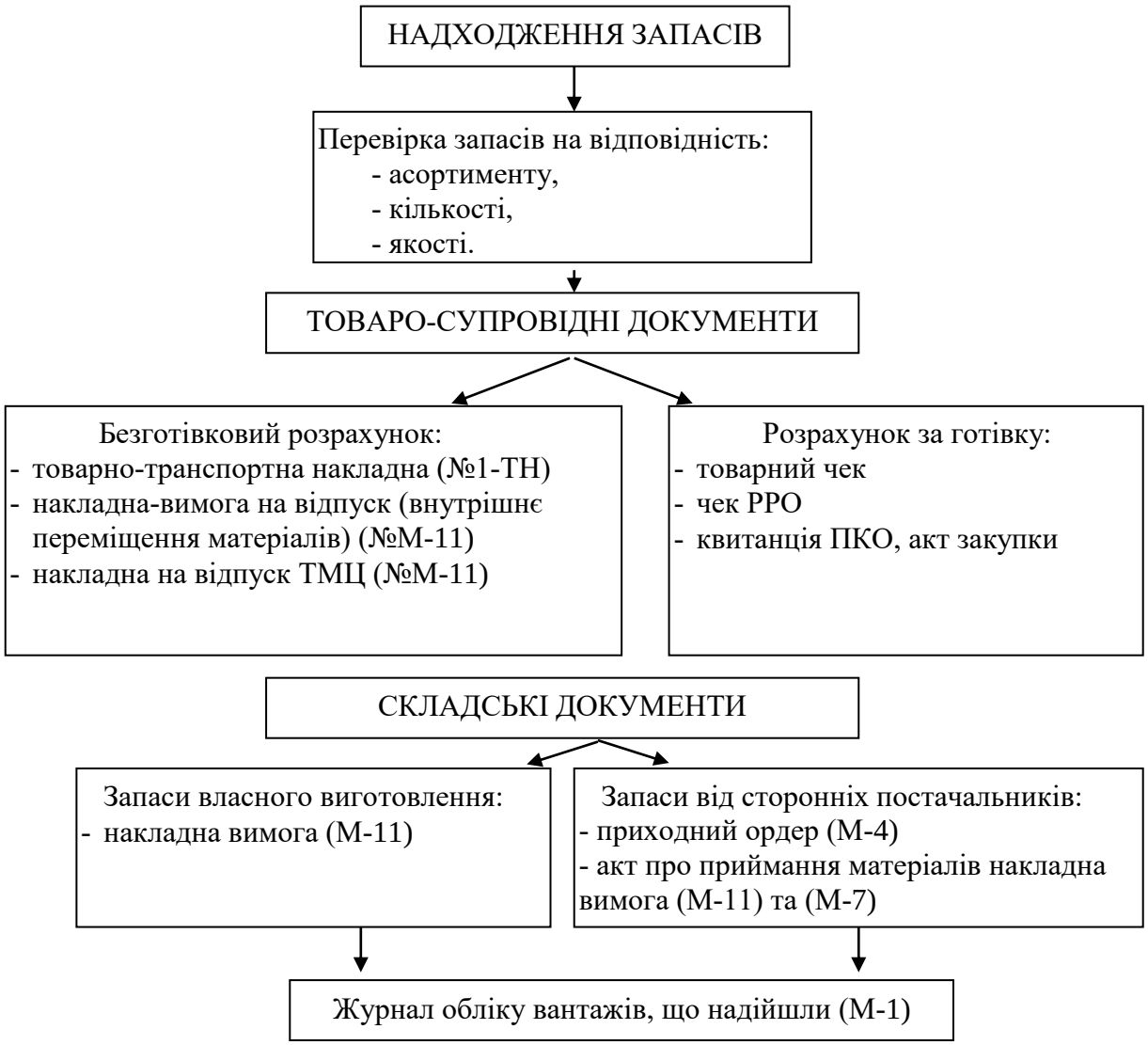


Рисунок 2.2 – Документообіг з надходження запасів на ПРАТ «ЗЕРЗ»

Цей процес оформлюється прибутковим ордером типової форми № М-4, який складається у двох примірниках у день прибуття цінностей на склад. Товарно-транспортна накладна (ТТН) використовується для списання товарно-матеріальних цінностей у продавця, їхнього оприбуткування у покупця, а також для обліку транспортної роботи.

Оформлення ТТН здійснює вантажоодержувач. Документ виписується

на кожну партію вантажу у чотирьох примірниках: перший залишається у вантажовідправника, решта передається водію після завірення печатками і підписами.

Типова форма рахунку-фактури наразі не затверджена законодавством, тому її складають у довільному порядку. У рахунок-фактуру можуть бути включені додаткові дані, такі як статус платника податку, інформація про строки оплати рахунка та способи підтвердження платежу. Акт про приймання матеріалів (форма № М-7) складається у випадках розбіжності між фактично отриманою кількістю чи якістю запасів і даними супровідних документів.

Після приймання цінностей один екземпляр акту із доданими документами передається до бухгалтерії для обліку матеріальних цінностей, а інший – до відділу постачання або юридичного відділу для направлення претензії постачальнику. Додаткові відомості, необхідні для вирішення спірних питань, записуються у рядку «Інші дані».

Картка складського обліку матеріалів (форма № М-12) використовується для обліку руху матеріалів на складі за кожним видом, сортом і розміром за номенклатурними номерами. Її веде матеріально відповідальна особа (комірник або завскладом). Записи в картці здійснюються в день оприбуткування або відвантаження матеріалів на основі первинних документів. Відпуск матеріалів у виробництво передбачає їх використання для виготовлення продукції, надання послуг або виконання робіт.

Передача матеріалів у комори цехів розглядається як внутрішнє переміщення запасів, а якщо цехові комори відсутні, то їхній відпуск із центрального складу вважається прямою витратою на виробництво [72].

На підставі проведених досліджень, автором запропоновано наступну схему документообігу з вибуття запасів на ПрАТ «ЗЕРЗ», яка подана на рисунку 2.3.



Рисунок 2.3 – Документообіг з вибуття запасів ПрАТ «ЗЕРЗ»

Відпуск запасів (внутрішнє переміщення) здійснюється за допомогою таких документів, як лімітно-забірні картки, акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів та накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів. Лімітно-забірна картка (форма № М-8) використовується для багаторазової видачі запасів одного номенклатурного номера протягом одного місяця. Відповідальність за її складання покладено на відділ постачання або плановий відділ. Картка складається у двох примірниках: перший передають у цех, який зберігає та видає запаси, другий – споживачу матеріалів. Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (форма № М-10) використовується при додатковій видачі матеріалів, як у межах встановленого ліміту, так і при перевищенні ліміту.

Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма № М-11) застосовується для обліку руху матеріальних цінностей всередині підприємства, а також для передачі запасів структурним підрозділам поза його територією чи стороннім організаціям.

Документ складається у двох примірниках: один передається

завідувачу складу для підтвердження відпуску, другий – одержувачу. Залишки матеріалів на складі обліковуються у відомості залишків матеріалів на складі (форма № М-14) та у матеріальному звіті (форма № М-19), який складає матеріально відповідальна особа в кількісному вираженні після закінчення місяця. Усі первинні документи, що стосуються оприбуткування та відпуску запасів, матеріально відповідальні особи передають до бухгалтерії в установлені строки за реєстром приймання-здачі документів (форма № М-13).

Для накопичення інформації про наявність і рух виробничих запасів на ПРАТ «ЗЕРЗ», використовується активний рахунок 20 «Виробничі запаси», до якого відкривається дев’ять субрахунків, які перераховані у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Субрахунки рахунку 20 «Виробничі запаси»

№ субрахунку	Назва субрахунку
2010	«Сировина й матеріали»
2020	«Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»
2030	«Паливо»
2040	«Тара й тарні матеріали»
2050	«Будівельні матеріали»
2060	«Матеріали, передані в переробку»
2070	«Запасні частини»
2090	«Інші матеріали»

По дебету рахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунках відображаються операції з надходження запасів із різних джерел, таких як постачальники, підзвітні особи, власне виробництво, засновники підприємства тощо. Облік придбання запасів на цьому рахунку здійснюється за фактичною собівартістю придбання, яка включає початкову вартість із врахуванням витрат на транспортування та заготівлю. За можливості ці витрати відносять на конкретний номенклатурний номер, але в більшості випадків це зробити важко, тому транспортно-заготівельні витрати групують на окремому субрахунку (зазвичай другого порядку), що встановлюється підприємством самостійно.

Розраховані транспортно-заготівельні витрати списуються з кредиту рахунку 20 «Виробничі запаси» до дебету тих рахунків, на які списано вартість запасів за обліковими цінами. У кредиті цього рахунку та його субрахунків відображається вибуття запасів на різні цілі: виробництво, внутрішньогосподарські потреби, реалізація, а також уцінка запасів. Організація аналітичного обліку за номенклатурними номерами є частиною облікової політики підприємства. За умов великої кількості найменувань запасів застосовують оперативно-бухгалтерський метод обліку, за яким матеріально відповідальні особи ведуть кількісно-сортовий облік у картках складського обліку (форма № М-12). Ці картки відкриваються бухгалтерією для кожного номенклатурного номера запасів, а записи формуються на підставі первинних документів про надходження та відпускання матеріалів. Після перевірки картки складського обліку трансформуються з реєстрів оперативного обліку у регістри оперативно-бухгалтерського обліку, що звільняє бухгалтерію від необхідності вести аналітичний облік запасів за кожним номенклатурним номером.

У бухгалтерії контроль за станом і рухом матеріалів ведеться лише в грошовому виразі й за однорідними групами (наприклад, чорні й кольорові метали, хімікати), відповідно до синтетичних рахунків, субрахунків та місць зберігання. Для узгодження кількісних даних складського обліку з вартісними даними бухгалтерії застосовуються книги залишків матеріалів (сальдові відомості), що відкриваються окремо для кожної матеріально відповідальної особи.

Щомісячно матеріально відповідальні особи переносять у ці книги перевірені бухгалтерією залишки матеріалів із карток складського обліку. Дані заповнюються за номенклатурними номерами і групуються за однорідністю. У бухгалтерії інформацію оцінюють за обліковими цінами, відповідно до яких ведеться аналітичний облік руху і залишків матеріалів у межах однорідних груп. Це забезпечує збіг даних складського та бухгалтерського обліку, оскільки вони базуються на тих самих первинних

документах і оцінюються за одними і тими ж цінами. У разі розбіжностей у залишках (сальдо) окремих груп бухгалтерія здійснює перевірку та коригує помилки. При незначній кількості номенклатури запасів аналітичний облік може вестися в бухгалтерії і кількісно, і у вартісному виразі.

На основі прибутково-видаткових документів, отриманих від матеріально відповідальних осіб, складаються відомості про надходження й списання матеріалів. Це використовується для створення щомісячних оборотних відомостей із зазначенням залишків на початок періоду, операцій із надходження та списання, а також залишків на кінець місяця. Контроль узгодженості даних між бухгалтер.

Розрахована сума транспортно-заготівельних витрат списується з кредиту рахунка 20 «Виробничі запаси» і переноситься в дебет тих самих рахунків, на які була списана вартість запасів за обліковими цінами. Бухгалтерські проведення, що стосуються списання запасів (кредит рахунка 20), фіксуються у журналі № 5.

На ПрАТ «ЗЕРЗ» усі операції, пов’язані з обігом запасів, детально документуються. Це дозволяє забезпечити систематичний контроль за їх збереженням як на складах, так і у матеріально відповідальних осіб. Раціонально розроблена система первинної документації та організація документообігу щодо обліку запасів дають змогу керівництву компанії отримувати необхідні дані та здійснювати попередній і подальший контроль за використанням матеріальних ресурсів.

Оформлення первинних документів здійснюється відповідно до Положення «Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» від 20 червня 2018 року № 565. Підприємство підтримує довгострокові економічні зв’язки із постачальниками сировини та покупцями продукції. Усі товарні операції виконуються на основі договорів поставки, які регламентують права, обов’язки та відповідальність сторін.

Передача запасів зі складу у виробництво проводиться згідно з накладними, лімітно-забірними картками або вимогами, які повинні бути

підписані технологом, головним інженером та першим керівником. Тільки коректно заповнені і належним чином завізовані первинні документи є підставою для внесення відповідних записів у бухгалтерію [67].

Основні господарські операції та кореспонденцію рахунків, що відображають надходження та витрачання виробничих запасів, наведено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Типова кореспонденція рахунків з обліку виробничих запасів

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Первинний документ:
1. Придбання запасів від постачальників	20,22,641	63	прибутковий ордер)
2. Придбання запасів підзвітними особами	20 22,641	372	прибутковий ордер
3. Оприбуткування запасів власного виробництва, що призначені для внутрішнього використання	20, 22	23	прибутковий ордер
4. Списання відпущених МШП	23, 91, 92, 941, 93, 15	22	Акт на списання МШП
6. Запаси відпущені у виробництво	23	20	лімітно-забірна картка
7. Відображена вартість нестач і втрат виробничих запасів при інвентаризації	375	20, 22	звіряльна відомість
8. Відображена сума реалізованих запасів	36	712	накладна
9. Відображені розрахунки за податковими зобов'язаннями на суму ПДВ	712	641	податкова накладна
10. Перерахована до державного бюджету сума ПДВ	641	31	платіжне доручення, виписка банку
11. Надходження грошових коштів за реалізовані запаси	31	36	виписка банку

Аналітичний облік виробничих запасів організовано за групами матеріалів, місцями зберігання та матеріально відповідальними особами. Дані з аналітичних рахунків узагальнюються в оборотних відомостях і використовуються для контролю за зберіганням, рухом матеріальних цінностей, їх оцінки, інвентаризації та звірки зі складським обліком.

Вони є важливим інструментом для менеджменту на різних рівнях управління. Метод кількісно-сумового підходу вважається ефективним, особливо в умовах інфляції. Його перевага полягає в тому, що залишкові

запаси у балансі враховуються за вартістю останніх надходжень.

Такий підхід дозволяє відобразити запаси ближче до їхньої реальної вартості на ринку. Крім того, при розрахунку прибутку враховуються запаси, придбані раніше, які зазвичай мають нижчу вартість, що призводить до певного завищення прибутку. Цей метод є простим, дозволяє уникати маніпуляцій із фінансовими показниками та забезпечує адекватне відображення запасів у балансі. Він вважається найбільш прийнятним для специфічних видів діяльності підприємства. Однак і цей метод має недоліки, одним із яких є залежність показників прибутку від зовнішніх економічних факторів. У періоди зростання цін метод ФІФО демонструє найвищий показник валового прибутку. Водночас підприємства часто підвищують ціни на товари у відповідь на інфляцію, що може призводити до необґрунтовано завищених показників прибутковості у Звіті про фінансові результати. У протилежному випадку, під час зниження цін, метод ФІФО може викликати заниження валового прибутку через необхідність коригування відпускних цін.

Оскільки при постійному зростанні цін запаси, списані у реалізацію за методом ФІФО, мають найменшу вартість із доступних, ті запаси, що залишаються на балансі, наближені до ринкової вартості. Це забезпечує реалістичніший погляд на стан оборотного капіталу й коштів підприємства порівняно з іншими методами обліку.

2.3 Шляхи удосконалення обліку запасів на підприємстві

Підприємство займається виробництвом продукції, використовуючи сучасні досягнення в галузях електронної та інформаційної техніки. Основними напрямками діяльності є випуск електроприводів, статичних джерел живлення, електрообладнання для міського електротранспорту

(трамваїв, метро, тролейбусів) та іншої продукції.

Зважаючи на специфіку роботи, важливим є вдосконалення обліку та контролю за використанням запасів. Одним із ключових напрямків у цьому процесі є автоматизація обліку матеріальних ресурсів. Матеріальні ресурси, що виконують роль предметів праці у виробничому процесі, використовуються одноразово, передаючи свою повну вартість до собівартості виготовленої продукції.

Щоб забезпечити безперервність технологічного циклу, підприємству необхідно сформувати достатні запаси матеріалів, напівфабрикатів, палива тощо.

На сьогодні все більше значення надається автоматизації процесів, зокрема вирішення завдань обліку, контролю, аналізу та аудиту запасів за допомогою програмного забезпечення «BAS-бухгалтерія».

Це програмне рішення дозволяє створювати та вести інформаційну базу щодо стану запасів на основі даних інвентаризації. Система «BAS-бухгалтерія» спрямована на виконання таких обліково-контрольних функцій: – автоматизація документування первинних даних; – оперативне управління та контроль за станом і рухом товарно-матеріальних запасів; – розрахунок собівартості товарно-матеріальних цінностей.

Обробка інформації у цій системі відбувається в кілька етапів:

– підготовка первинних даних;

– створення інвентарної картотеки під час впровадження системи;

– формування нормативно-довідкової бази;

– відстеження руху запасів;

– розрахунки для оновлення інформаційної бази;

– обчислення собівартості та витрат;

– формування даних для подальшого аналізу;

– контроль і оцінка результативної інформації;

– прийняття управлінських рішень на основі аналізованих матеріалів. Ця система надає управлінському персоналу можливість отримувати будь-які

необхідні аналітичні дані з інформаційної бази за відповідний період часу, що сприяє підвищенню ефективності управлінських процесів.

На сьогоднішній день особливу увагу приділяють прогнозуванню використання товарно-матеріальних запасів.

Для цього бухгалтер аналізує показник фондовіддачі запасів за певний період і, спираючись на базу знань, формує рекомендації з управління ними. У цьому контексті надзвичайно важливими є питання ефективного використання запасів, зокрема визначення зайвих ресурсів, а також питання збільшення обсягів реалізації продукції, виходячи з наявного обсягу товарно-матеріальних запасів.

Комплексний підхід до обліку, контролю та аналізу запасів дозволяє оперативно отримувати необхідну інформацію за визначені періоди, що суттєво покращує рівень управління фінансово-господарською діяльністю підприємства.

Додатковим напрямком удосконалення є впровадження посиленого контролю над обліком запасів. Посилений контроль з боку керівництва підприємства передбачає перевірку бухгалтерських документів та ознайомлення з діючими нормативними актами у цій сфері. Такий підхід дозволяє раціональніше витрачати кошти на закупівлю запасів, швидше приймати рішення щодо необхідності придбання тих чи інших товарів, а також підвищувати дисципліну співробітників у використанні цих ресурсів. Більше того, під безпосереднім контролем керівника варто запровадити аналіз ефективності використання товарно-матеріальних запасів на основі даних бухгалтерського обліку.

Це забезпечить керівнику більш повне розуміння поточної ситуації на підприємстві. Одним із проблемних аспектів обліку запасів залишається визначення дати оприбуткування імпортних товарів. Згідно з загальними правилами, імпортні товари оприбутковуються за первісною вартістю, яка розраховується як собівартість.

Вона включає фактичні витрати, визначені у пункті 9 П(С)БО 9

«Запаси». Складність цього процесу полягає у виборі дати для постановки товару на облік: дата, зазначена в митній декларації, чи дата фактичного надходження товару на склад. Це впливає на те, яка первісна вартість буде відображена у балансі підприємства.

Можна припустити, що відповідно до умов укладеного договору, сума покупки запасів у закордонного постачальника з Польщі становитиме 1000 тис. доларів за курсом 25 грн за 1 долар на дату 25 вересня. Коли товар придбано та відправлено постачальником, бухгалтер повинен врахувати його на балансі саме цією датою.

Однак на практиці часто виникає інша ситуація. Поки товар перетинає кордон, оформлюються митні декларації, минає певний час, тому на склад він потрапляє лише 27 числа цього ж місяця при курсі 26 грн за 1 долар. Таким чином, бухгалтер фіксує надходження товару саме в момент його прибуття на склад, а не за датою відвантаження. Внаслідок цього первісна вартість товару буде вищою на 27 число, ніж на 25. Ця ситуація підкреслює важливість чіткої організації обліково-контрольних процедур, що стосуються руху запасів на підприємстві.

Необхідне застосування методів обліку за центрами відповідальності, впровадження заходів контролю та оперативного регулювання процесів формування запасів. Особлива увага повинна приділятися раціональному та ефективному використанню виробничих запасів, зокрема їхньому первинному обліку.

Проблеми організації обліку виробничих запасів найчастіше стають очевидними під час інвентаризації або звірки даних складського обліку. Саме тоді виявляються нестачі чи значні розбіжності через пересортування окремих видів матеріалів або помилки в первинній документації та облікових регістрах, які відображають надходження і рух матеріалів. Лише при належній організації документального оформлення та складського обліку виробничих запасів можливо мінімізувати матеріальні втрати [52].

Також, необхідно прийняти необхідні заходи для вдосконалення

процесу документування, тобто розширити аспекти використання накопичувальних обліково-аналітичних документів (лімітно-забірні та комплектуючі карти, відомості та інші), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах.

Враховуючи, особливості діяльності ПрАТ «ЗЕРЗ» та використання специфічних груп та досить широкої номенклатури виробничих запасів і процес приймання-відпускання їх у виробництво є трудозатратним та займає багато часу, спостерігаємо запущеність обліку, що призводить до великих втрат виробничих запасів.

Для підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства є розробка на підприємстві інформаційних технологій обробки економічної інформації.

Отже, для підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства є розробка системи автоматизації обліково-аналітичних робіт.

Проте необхідно враховувати, що впровадження бухгалтерської програми буде вважатись удосконаленням обліку лише тоді, коли в результаті такого впровадження підвищиться ефективність і поліпшиться якість ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

Вдосконалення бухгалтерського обліку може проявлятися у таких напрямках: систематизація записів, збільшення обсягу отримуваної інформації, зниження кількості помилок, підвищення швидкості обробки даних та покращення економічної ефективності процесів обліку. У разі відсутності таких поліпшень автоматизація втрачає свою доцільність. Автоматизація обліку матеріальних запасів охоплює три рівні облікового процесу, які переважно розподіляються між робочими місцями на території підприємства.

Основна мета автоматизації полягає у формуванні звітності про господарські операції з різним ступенем деталізації, що відображає відповідні аналітичні та синтетичні дані, а також у створенні інформації для

управління запасами.

Для уникнення дублювання інформації перш за все необхідно скоригувати документи, які містять повторювані несуттєві дані. Це дозволить прискорити процес їх оформлення. Наприклад, коли надходження матеріалів на підприємство оформлюється прибутковим ордером (форма № М-4), часто виникає дублювання реквізитів, таких як кількість матеріалів, зазначена в супровідному документі постачальника і фактично одержана кількість. Оскільки ці показники завжди збігаються (у разі розходжень оформляється акт приймання матеріалів, а не прибутковий ордер), це дублювання є недоцільним.

Під час надходження виробничих запасів на підприємство використовується документація, форми якої затверджені Наказом Міністерства статистики України №193 від 21.06.1996 року. Так, для отримання запасів у постачальника використовується довіреність (форма № М-2), яка підтверджує право працівника діяти як уповноважена особа підприємства. Усі видані довіреності реєструються у Журналі реєстрації довіреностей (форма № М-3).

Основна функція цього журналу – контроль за правильністю використання та вчасним поверненням документів до бухгалтерії після закінчення терміну їх дії. Організація належного обліку і контролю за рухом довіреностей безпосередньо впливає на своєчасність надходження виробничих запасів, повноту їх оприбуткування і рівень запобігання зловживанням з боку матеріально відповідальних осіб, які відповідають за придбання матеріалів.

Для покращення обліку пропонується додати до Журналу реєстрації довіреностей графу «прострочені», де навпроти прізвищ працівників з простроченими довіреностями робитимуться відповідні позначки (наприклад, зазначення прізвища і слово «прострочена»). Це значно прискорить отримання інформації про невиконані доручення та підвищить ефективність контролю за правильністю використання документів.

Одним із проблемних аспектів є питання переоцінки виробничих запасів. Якщо чиста вартість реалізації запасів перевищує їхню первісну вартість, П(С)БО 9 «Запаси» не передбачає можливості їх дооцінки. Це цілком обґрунтовано, оскільки подібна переоцінка призвела б до використання в обліку поточної відновлювальної вартості, що суперечить міжнародним стандартам, які базуються на первісній вартості. Окрім цього, чинні нормативно-правові акти не регламентують оформлення первинного документа щодо переоцінки запасів.

Така невизначеність порушує статтю 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність».

З огляду на це, у магістерській роботі був розроблений Акт переоцінки запасів відповідно до вимог П(С)БО 9 «Запаси». У деяких випадках виробничі запаси можуть втрачати можливість використання за призначенням або реалізації (через моральне старіння, втрату якості тощо), що робить їх непридатними для отримання економічної вигоди.

Такі запаси мають бути списані з балансу і переведені до складу витрат звітного періоду, як зазначено в пункті 11 П(С)БО 2 «Баланс». Таке списання доцільно оформлювати розробленим у ході дослідження Актом на списання запасів у зв’язку з невідповідністю критеріям визнання активу.

На основі проведеного дослідження зроблено висновок про необхідність обліку транспортно-заготівельних витрат залежно від їх частки у структурі первісної вартості запасів. У разі незначних транспортно-заготівельних витрат запропоновано вести їх облік на витратному рахунку з подальшим включенням до рахунку фінансових результатів, що суттєво оптимізує процес обліку запасів. На підприємствах, де витрати на заготівлю та транспортування є суттєвими, доцільно використовувати окремий рахунок 29 «Витрати з придбання виробничих запасів» із деталізацією по субрахунках відповідно до видів матеріалів, як представлено на рисунку 2.4.

Аналіз практики бухгалтерського обліку та особливостей функціонування виробничих процесів дозволив сформулювати пропозиції

щодо вдосконалення аналітичного обліку допоміжних матеріалів з урахуванням їх класифікації.

Зокрема, зважаючи на різницю у ролі допоміжних матеріалів у процесі виробництва, запропоновано вести їхній облік за двома групами:

– 291.02.1 «Допоміжні матеріали виробничого призначення»;

– 291.02.2 «Допоміжні матеріали невиробничого призначення».

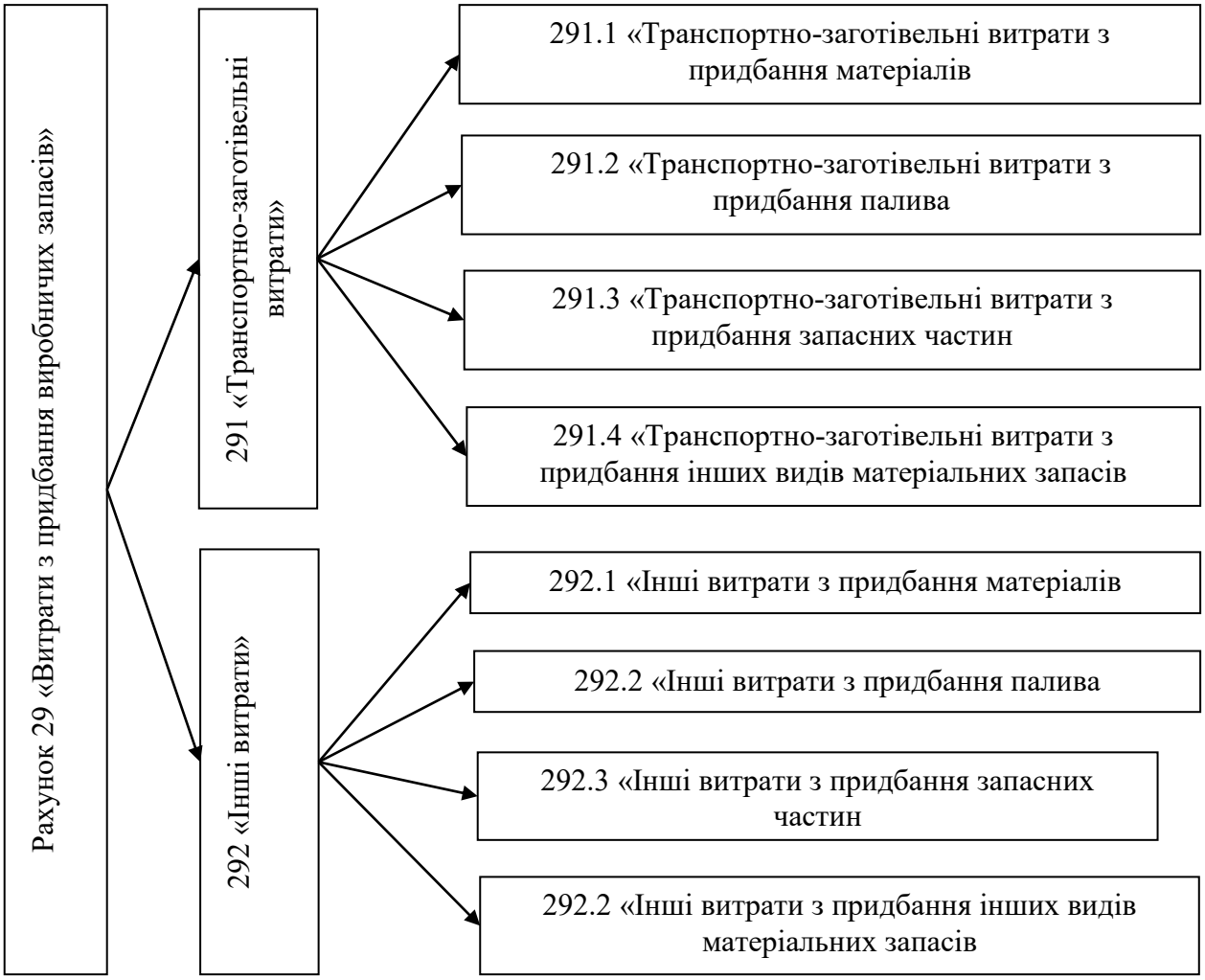


Рисунок 2.4 – Пропонований аналітичний облік витрат, пов’язаних з заготівлею та транспортуванням виробничих запасів

Реалізація зазначених пропозицій щодо вдосконалення організації обліку запасів на ПрАТ «ЗЕРЗ» суттєво підвищить ефективність його

фінансово-економічної діяльності. Впровадження запропонованих змін у практику сприятиме систематизації та оптимізації бухгалтерського обліку запасів.

РОЗДІЛ 3
АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ЇХ ВПЛИВ НА РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПРАТ ЗАПОРІЗЬКИЙ ЕЛЕКТРОВОЗОРЕМОНТНИЙ ЗАВОД

3.1 Аналіз забезпеченості підприємства виробничими запасами

Безперервна робота підприємства можлива лише за умови повного і своєчасного забезпечення його необхідними запасами. Потреба в цих запасах визначається обсягом, необхідним для реалізації виробничо-господарської програми, виконання капітального будівництва, задоволення непромислових потреб, а також формування необхідних залишків на кінець обраного періоду.

Важливою умовою при цьому є повне забезпечення потреби у виробничих запасах за рахунок відповідних джерел покриття. Джерела покриття поділяються на зовнішні та внутрішні. До зовнішніх джерел належать запаси, які надходять від постачальників відповідно до укладених договорів. Внутрішні ж джерела включають скорочення сировинних відходів, використання вторинної сировини, власне виготовлення матеріалів і напівфабрикатів, а також економію матеріальних ресурсів, досягнуту завдяки впровадженню новітніх науково-технічних розробок.

Реальна потреба в постачанні виробничих запасів із зовнішніх джерел визначається як різниця між загальною потребою в конкретному матеріалі та сумою резервів, отриманих із внутрішніх джерел покриття.

Розрахунок потреби у виробничих запасах для формування залишків на кінець періоду проводиться в трьох основних оцінках. Перш за все, в натуральних одиницях виміру для визначення потреби в складських площах. По-друге, у грошовій оцінці – з метою розрахунку потреби в оборотних

коштах і погодження з фінансовим планом. І нарешті, у днях забезпеченості запасами для оптимізації планування та організації контролю виконання графіка поставок.

Забезпеченість підприємства запасами (у днях) визначається як співвідношення залишків певного виду матеріалів до його середньоденних витрат. Формула цього розрахунку наведена у відповідному джерелі (формула 3.1).

$$З = О \times Р \tag{3.1}$$

де З – забезпеченість підприємства запасами, дні;

О – залишки даного виду виробничих запасів;

Р – середньоденні витрати.

Під час аналізу виробничих запасів насамперед необхідно оцінити правильність та обґрунтованість складання плану матеріально-технічного постачання, а вже після цього перейти до перевірки його виконання за показниками обсягу, номенклатури та строків. Таким чином, аналіз розпочинається з перевірки коректності планових розрахунків щодо потреби в сировині та матеріалах.

Для цього аналізуються норми і нормативи, на яких базувалися ці розрахунки: обсяг потреби на програму планового періоду, запаси матеріалів на завершення планового періоду, необхідні для безперебійної роботи в майбутньому; очікувані залишки на початок планового періоду; кількість і вартість матеріалів, які планується отримати від постачальників.

Наступним кроком перевіряють, наскільки план постачання відповідає потребам у виробництві продукції (наданні послуг або виконанні робіт) і створенні необхідних запасів, зважаючи на встановлені норми витрати матеріалів.

Після цього аналізують фактичне забезпечення підприємства

виробничими запасами. Це передбачає перевірку відповідності потреб у постачанні виробничих ресурсів укладеним договорам та фактичному виконанню матеріально-технічного забезпечення.

Для цього на підставі даних бізнес-плану та оперативно-технічної звітності відділів постачання складається аналітична таблиця 3.1.

Таблиця 3.1 – Забезпечення потреби матеріальних ресурсів за договорами і фактичне їх виконання на підприємстві

Вид запасу	Планова потреба, т	Джерела покриття потреби, т		Укладено договір т	Забезпечення потреби договорами, т	Надійшло від постачальників, т	Виконання договорів %
		внутрішні	зовнішні				
А	4700	50	4650	4420	95,0	4190	94,8

З таблиці 3.1 видно, що план потреби в зазначеному запасу не повністю забезпечений договорами на постачання і внутрішніми джерелами покриття. Коефіцієнт забезпечення за планом становить 0,951 або 95,1%.

Фактично ж справа йде гірше, так як план поставки запасу недовиконаний на 10%: коефіцієнт забезпечення фактично склав 0,90.

Це означає, що тільки на 90% задовольняється потреба в запасу А.

Об’єктом аналізу є комплексність постачання, тобто дотримання певних співвідношень між найважливішими видами виробничих запасів, порушення комплексності постачання, як правило, призводить до порушення термінів виготовлення, порушення асортименту та можливого зниження обсягу випуску.

Також при аналізі забезпеченості виробничих запасів перевіряється якість отриманих від постачальників запасів, відповідність їх стандартам, технічним умовам і умовами договору. Адже її зниження веде до поломок обладнання, порушення норм витрати матеріалу, збільшення собівартості, зниження якості готової продукції, послуг, робіт. Слід з’ясувати причини надходження запасу зниженої якості, з’ясувати, які заходи були прийняті відділом постачання для отримання запасів належної якості. За результатами

перевірки складають акти приймання запасів, що не відповідають висунутим вимогам, що є основою для пред'явлення санкцій і претензій до постачальників.

Велике значення в аналізі надається виконанню плану по термінах постачання запасів (особливо в комплекті), які визначають ритмічність випуску. Порушення термінів поставки веде до недовиконання плану виробництва і реалізації продукції, послуг, робіт. Для оцінки ритмічності поставок використовують коефіцієнт ритмічності і коефіцієнт варіації. Коефіцієнт ритмічності визначається підсумовуванням фактичного питомої ваги випуску продукції, послуг, робіт за кожний період, але не більше планового рівня. Коефіцієнт варіації визначається як відношення середньоквадратичного відхилення від планового завдання за добу (декаду, місяць, квартал) до середньодобовим (середньо декадному, середньомісячним, середньо квартальному) плановому випуску продукції, послуг, робіт [19].

Ситуація фактично виглядає гіршою, ніж очікувалося, адже план постачання запасів недовиконаний на 10%, а коефіцієнт забезпечення становить лише 0,90. Це означає, що потреба у запасах категорії А покривається всього на 90%.

Об'єктом аналізу є забезпечення комплексності постачань. Йдеться про дотримання збалансованих пропорцій між ключовими видами виробничих запасів. Порушення цієї комплексності зазвичай спричиняє затримки у виробництві, зміну асортименту продукції і, як результат, зниження обсягів випуску. Під час аналізу рівня забезпеченості виробничими запасами також перевіряється якість отриманих від постачальників матеріалів.

Важливо оцінити відповідність стандартам, технічним умовам і домовленостям. Зниження якості запасів може призводити до поломок обладнання, перевищення норм витрат матеріалів, збільшення собівартості, зниження якості готової продукції чи наданих послуг. Тому необхідно виявити причини постачання неякісного запасу і оцінити заходи, вжиті

відділом постачання для виправлення ситуації.

За результатами перевірки складаються акти про невідповідність поставлених матеріалів вимогам, що стають підставою для застосування санкцій щодо постачальників. В аналізі має велике значення виконання графіка постачання (особливо в повному комплекті), адже це впливає на ритмічність роботи підприємства. Зриви термінів поставок загрожують недовиконанням плану виробництва та реалізації продукції чи послуг. Для оцінки ритмічності поставок використовують коефіцієнт ритмічності та коефіцієнт варіації.

Перший визначається шляхом підсумовування фактичної питомої ваги продукції або послуг за кожний період, але не більше запланованого рівня. Коефіцієнт варіації обчислюється як співвідношення між середньоквадратичним відхиленням від планового завдання за певний період (доба, декада, місяць чи квартал) і середньоплановим випуском за аналогічний період. Особливий акцент робиться на аналізі стану складських запасів сировини та матеріалів.

Розрізняють поточні, сезонні та страхові запаси. Поточні є основною частиною виробничих і товарних запасів — вони забезпечують безперебійність виробничого процесу між черговими поставками і розраховуються з урахуванням інтервалів постачання. Сезонні запаси формуються в разі сезонного характеру виробництва чи транспортування та дозволяють підтримувати стабільну роботу під час сезонних перерв. Страхові запаси створюються для непередбачених обставин — наприклад, при недовиконанні плану постачальником або перевиконанні плану споживачем, а також у разі можливих затримок у транспортуванні.

Величина поточного запасу, залежна від інтервалу поставки (у днях) і середньодобового витрати і-го виду матеріалу, може бути розрахована за формулою 3.2:

$$З = Інт \times Р \qquad (3.2)$$

де З – величина поточного запасу сировини і матеріалів, тек;

Інт – інтервал поставки в днях;

Р – середньодобовий витрата матеріалу, добу.

Безперебійна діяльність господарського суб'єкта неможлива без підтримання оптимального рівня запасів для реалізації програми виробництва. У процесі аналізу оцінюється відповідність фактичного обсягу запасів найважливих видів сировини та матеріалів встановленим нормативам. Для цього, на основі даних про фактичну кількість матеріалів у натуральному вимірі та середньодобові витрати, визначають фактичну забезпеченість запасами у днях та порівнюють її з нормативним рівнем.

Стан запасів аналізується за видами запасів за схемою, зазначеної в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Аналіз стану запасів матеріальних ресурсів підприємства

Матеріал	Середньодобова витрата, т	Фактичний запас		Норма запасу, дні	Відхилення від норми запасу	
		т.	дні		дні	т.
А	20	200	10	16	-5	-100

Як видно з таблиці 3.2, розрізняють максимальну і мінімальну норму запасу (це поточний запас, необхідний для роботи в поточному періоді). Співвідношення між цими запасами представимо наступним чином: максимальний запас дорівнює сумі поточного та страхового запасу. Як показують дані таблиці 3.2, забезпеченість організації запасами корму для роботи в поточному періоді дорівнює 160/20 = 8 днях. Незабезпеченість в страховому запасі дорівнює 4 днях або 80 тоннам.

Таким чином, у разі непередбачених обставин відсутність страхового запасу поставить під загрозу виконання виробничої програми даного підприємства. Тому потрібно поставити під жорсткий контроль поставки даного виду матеріалів по днях і приділити особливу увагу аналізу відхилень в запасах.

На сучасному підприємстві товарний асортимент перебуває у постійному динамічному оновленні, що відображає актуальні потреби ринку. Унаслідок цього у суб’єктів господарювання можуть утворюватися надлишки запасів сировини та матеріалів, а також виявлятися зайві чи нерентабельні ресурси. Подібні залишки можна визначити за допомогою аналізу складського обліку шляхом зіставлення даних про надходження та використання.

Якщо протягом року або більше для певних матеріалів відсутній рух, їх класифікують як непридатні до реалізації та підраховують їхню загальну вартість.

Таким чином, був проведений аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами. Він включає розрахунок рівня забезпечення запасами у днях, натуральних одиницях та грошовому еквіваленті, а також перевірку відповідності планів постачання виробничим потребам. Крім того, враховується формування необхідного обсягу запасів на основі встановлених норм витрат.

3.2 Аналіз ефективності використання виробничих запасів на підприємстві

В умовах ринкової економіки розширення виробництва продукції, послуг чи робіт відбувається переважно за рахунок підвищення ефективності використання наявних виробничих запасів, а не їхнього приросту. Таким чином, важливим напрямом аналітичної роботи стає вивчення закономірностей витрат матеріалів та виявлення резервів для їх подальшого скорочення.

Оцінка ефективності використання сировини та матеріалів ґрунтується на застосуванні системи узагальнюючих і часткових показників, розрахунки

яких базуються на оцінці матеріальних витрат.

Для детального аналізу використання запасів виробництва використовують часткові показники, що характеризують споживання окремих компонентів матеріальних ресурсів, таких як основні й допоміжні матеріали, паливо, енергія тощо.

Основними шляхами подальшого покращення ефективності використання матеріалів є оптимізація постачання товарно-матеріальних цінностей, підтримка мінімальних запасів, достатніх для безперервного виробничого процесу, запобігання придбанню зайвих матеріалів і продаж надлишкових залишків. У ході аналізу запасів пріоритетним завданням є визначення причин змін у рівні матеріаломісткості продукції, послуг чи виконаних робіт.

Аналіз проводять на трьох рівнях: загальної матеріаломісткості всієї продукції підприємства, матеріаломісткості окремих видів продукції чи послуг та матеріаломісткості одиниці продукції. Джерелами інформації для аналізу ефективного використання матеріальних ресурсів слугують такі дані:

а) планові дані, які включають інформацію про заплановані обсяги запасів, поставки матеріалів відповідно до укладених договорів, контрактів та портфеля замовлень.

б) облікові дані.

Вони використовуються:

1) для аналізу забезпечення підприємства необхідними запасами: це складський, синтетичний та оперативний облік.

2) для аналізу матеріальних витрат у виробництві: інформація про витрати на виробництво, віднесені на собівартість продукції або послуг, нормативно-довідкові дані, законодавчі акти (зокрема Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»), стандарти бухгалтерського обліку, технічна й технологічна документація, дані маркетингових досліджень.

Для оцінювання ефективності використання матеріальних ресурсів

застосовується система техніко-економічних показників. Ці показники адаптовані до особливостей конкретного виробництва та видів предметів праці. Загалом вони демонструють загальний рівень і величину матеріальних витрат у структурі вартості послуг чи робіт. Рівень витрат характеризується питомою вагою матеріальних витрат у загальній вартості виконаних робіт або наданих послуг.

Матеріаломісткість продукції (послуг, робіт), є вартісним показником, який відображає рівень матеріальних витрат (без амортизації) на кожну гривню та розраховується як відношення суми всіх матеріальних витрат до вартості (формула 3.3):

$$Мм = М / ВП \quad (3.3)$$

де Мм – матеріаломісткість продукції (робіт,послуг);

М – сума матеріальних витрат, тис. грн.;

ВП – обсяг продукції (робіт, послуг), тис. грн.

Матеріаловіддача продукції (послуг, робіт) характеризує вихід продукції (послуг, робіт) з кожної гривні витрачених матеріальних ресурсів та розраховується як відношення вартості товарної продукції (послуг, робіт) до суми матеріальних витрат (формула 3.4):

$$МВ = ВП / М \quad (3.4)$$

де МВ – матеріаловіддача.

Також до основних таких показників крім матеріаловіддача, матеріалоємності, відносяться частка матеріальних витрат у собівартості, прибуток на 1 грн. матеріальних витрат. Розрахунок цих показників наведений у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Аналіз рівня ефективності використання матеріальних ресурсів ПрАТ «ЗЕРЗ»

№ з/п	Показник	2024 рік	2023 рік	Відхилення	
				Абсолютне (+,–)	Відносне (%)
1.	Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.	142265,0	180407,0	+ 38142,0	126,0
2.	Матеріальні витрати, тис. грн.	60800,0	63200,0	+2400,0	103,9
3.	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	116499,0	135023,0	+18524,0	157,3
4.	Виробничі матеріальні запаси, тис. грн.	34551,0	36709,0	+2158,0	106,2
5.	Матеріалоємність, грн. (р2 / рl)	0,427	0,350	–0,08	82,0
6.	Матеріаловіддача, грн. (рl / р2)	2,34	2,85	+ 0,51	121,8
7.	Питома вага матеріальних витрат у собі вартості послуг, робіт, % , (р2 / р3)х100	52,2	46,1	–6,1	88,3

З даних таблиці 3.3 можна сказати про те, що ефективність використання матеріальних ресурсів у звітному році стала набагато кращою у порівнянні з попереднім 2023 роком, так, наприклад, збільшилась матеріаловіддача на 0,51 тис. грн., що є позитивним фактором. Також позитивним показником є те , що у 2024 році зменшилась матеріаломісткість на 0,08 тис. грн., що свідчить про зменшення використання матеріальних ресурсів, це також засвідчує і показник частки матеріальних витрат у собівартості послуг, робіт. Все це каже про те, що у звітному періоді було використано не лише менше матеріальних ресурсів у порівнянні з минулим 2022 роком, але вони (матеріальні ресурси) були використані набагато ефективніше.

З даних розрахунків ми бачимо, що у звітному періоді матеріаловіддача збільшилась 0,51 на тис.грн, обсяг реалізованої продукції збільшився на 38142 тис. грн., також збільшення матеріальних витрат у звітному році обсяг реалізованої продукції збільшився на 2400,0 тис. грн.

Вплив ефективності використання виробничих запасів на обсяг наданих послуг (виконаних робіт) визначають з різним рівнем деталізації.

Факторами першого рівня є зміна матеріальних витрат і

ефективність їх використання. Факторна модель обсягу наданих послуг (виконаних робіт) наведена у формулі 3.6.

$$ОНП = МВ \times Мв \quad (3.6)$$

де ОНП – обсяг наданих послуг (виконаних робіт), тис. грн.

Для визначення впливу за мультиплікативною моделлю застосовують будь-який метод детермінованого факторного аналізу, тоді як за кратною моделлю використовуються лише метод ланцюгових підстановок або інтегральний метод.

Обсяг реалізованої продукції ПрАТ «ЗЕРЗ» у 2024 році виріс на 38142,0 тис. грн порівняно з 2023 роком. Це зростання відбулося завдяки двом факторам – збільшенню матеріальних витрат і зміні рівня матеріаловіддачі. При цьому, матеріальні витрати за рік зросли на 2400 тис. грн порівняно з попереднім періодом. Така динаміка свідчить, що зростання обсягів реалізації у 2024 році зумовлене насамперед зростанням матеріальних витрат. На ці витрати вплинули кількість і структура наданих послуг або виконаних робіт, питомі витрати матеріалів та їхня вартість. Додатково, на обсяг наданих послуг впливають також їхня кількість, структура та відпускні ціни.

Матеріаловіддача продукції підприємства залежить від суми матеріальних витрат на її виробництво, а також від обсягу й структури виконаних робіт чи наданих послуг. Аналіз показав, що збільшення обсягів реалізованої продукції ТОВ «ЗЕРЗ» у 2024 році на 38142,0 тис. грн є результатом змін ключових факторів, які визначають обсяг надання послуг. Оцінка матеріаловіддачі окремих видів послуг і робіт проводиться для аналізу її рівня та виявлення причин змін.

Основними чинниками таких змін є зміна питомих витрат матеріалів, коливання цін на матеріали та ціни одиниці роботи або послуги. Наступним

важливим етапом є аналіз складу та структури запасів у відсотках до загального майна організації. Збільшення частки запасів може свідчити про розширення масштабів діяльності організації або їх нераціональне використання. Водночас нестача запасів (сировини, матеріалів, пального) може призводити до збоїв у виробничому процесі, недовантаження виробничих потужностей, зменшення обсягів послуг і зростання собівартості. Інтенсивність використання запасів аналізують через такі показники, як коефіцієнт оборотності, коефіцієнт закріплення та тривалість одного обороту запасів.

Коефіцієнт оборотності визначає, скільки разів у середньому поповнювались запаси підприємства протягом звітного періоду. Тривалість обороту запасів характеризує час перетворення запасів у грошові кошти. Зменшення цього показника до кінця звітного періоду порівняно з його значенням на початок розглядається як позитивна динаміка за умови, що це не ускладнює виробничий процес і не провокує дефіцит матеріальних ресурсів. [60].

1. Коефіцієнт оборотності запасів:

$$Коз = СРП / З \tag{3.7}$$

де Коз – коефіцієнт оборотності запасів;

СРП – собівартість реалізованих послуг, робіт;

З – середня вартість запасів.

2. Період обороту запасів:

$$Пд = 360 / Коз \tag{3.8}$$

де Пд – період обороту.

3. Коефіцієнт закріплення запасів:

$$Кз = З / СРП \quad (3.9)$$

де Кз – коефіцієнт закріплення запасів.

Результати розрахунків вище зазначених показників аналізу використання запасів ПрАТ «ЗЕРЗ» наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Динаміка оборотності запасів ПрАТ «ЗЕРЗ»

№ з/п	Показники	2023 рік	2024 рік	Абсолютне відхилення (+,–)
1.	Собівартість реалізованих продукції, тис. грн.	116499,0	135023,0	+18524,0
2.	Середньорічний залишок запасів, тис. грн.	28952,5	34130,0	+5597,8
3.	Коефіцієнт оборотності запасів	4,02	3,95	–0,07
4.	Період обороту запасів, днів	89,6	91,1	+1,5

Як свідчить таблиця 3.4, при використанні запасів спостерігаються наступні тенденції: коефіцієнт оборотності запасів зменшився на 0,07, а тривалість обороту запасів збільшилась на 1,5 дні. Аналіз матеріаломісткості окремих видів послуг і робіт проводиться для оцінки її рівня та визначення причин змін. Основними факторами, які впливають на матеріаломісткість, є зміна питомих витрат матеріалів, вартості матеріалів і ціни одиниці послуги чи роботи.

Матеріаломісткість однієї послуги або роботи залежить від кількості використаних матеріалів під час її виготовлення і середньої вартості одиниці матеріальних ресурсів.

Отже, базуючись на проведеному аналізі ефективності використання виробничих запасів ТОВ «ЗЕРЗ», включаючи аналіз матеріаломісткості й матеріаловіддачі, можна зробити висновок, що запаси підприємства застосовуються недостатньо ефективно. Це підтверджується показниками обсягу реалізації продукції, рівнем матеріаломісткості та матеріаловіддачі.

3.3 Напрямки підвищення ефективності використання виробничих запасів на підприємстві

Необхідною умовою для виконання планів виробництва продукції, надання послуг, виконання робіт, зниження їх собівартості, збільшення прибутку і рентабельності є повне та вчасне забезпечення підприємства сировиною та матеріалами потрібного асортименту, якості та економне їх використання. Зростання потреби підприємства в виробничих запасах може бути задоволене досить двома способами: екстенсивним (придбанням або виготовленням більшої кількості матеріалів та енергії) або інтенсивним, тобто економнішим використанням наявних запасів під час виробництва.

Перший шлях призводить до зростання питомих виробничих запасів на одиницю продукції, послуг, робіт, хоча сама собівартість продукції може знизитися через збільшення обсягу виробництва та зменшення частки постійних витрат.

Другий шлях дозволяє зменшити питомі матеріальні витрати і знизити собівартість одиниці продукції, послуги або роботи. Економне використання сировини, матеріалів та енергії має таку ж значимість, як і збільшення їх виробництва.

Для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності ТОВ «ЗЕРЗ» потрібно покращити методику планування, аналізу та контролю запасів.

Особливу увагу слід звернути на аналіз, оскільки він впливає на об’єктивну оцінку результатів діяльності, повноту виявлення резервів ефективного використання ресурсів та витрат.

Один із недоліків на даному підприємстві — недооцінка показників, таких як витратоємність одного оборотного циклу коштів і витратоємність одного оборотного циклу залишків виробничих запасів.

Основна ідея цих показників полягає в трьохсторонній оцінці процесу

виробництва, а саме: швидкості обороту оборотних коштів, обороту залишків виробничих запасів та витрати одного обороту коштів.

Витратоємність одного обороту (%) дає можливість оцінити витрати на один оборот обігових коштів та залишків виробничих запасів, а також кількісно показує, як швидкість обертання обігових коштів впливає на прибутковість виробництва.

Залежність рівня витратоємності обороту обігових коштів від собівартості продукції, необхідної для одного виробничого процесу, середньорічних залишків оборотних коштів та витрат на обіг.

Отже, своєчасна оцінка необхідних витрат та ресурсів дозволить обґрунтувати заходи щодо ефективного використання ресурсів ТОВ «ЗЕРЗ». Розрахунок показника рівня організації ресурсно-виробничого потенціалу підприємства пропонується здійснювати шляхом додавання рівня організації сировинної зони підприємства та рівня організації виробничого процесу, які мають бути скориговані на відповідні коефіцієнти значущості. Реалізація цієї методики має на меті отримання науково-технічного, економічного та соціального ефекту.

Як вже говорилося, потенціал потужності заздалегідь пропонується використовувати з урахуванням гармонізованих елементів виробництва, тобто для виробництва максимально можливої кількості продукції основні засоби повинні бути достатніми для забезпечення безперебійної та якісної роботи робочих машин і устаткування, за технічною нормою продуктивності яких виконувався розрахунок потенціалу потужності.

Оборотні кошти повинні бути в розмірі, який дозволить фінансово та матеріально забезпечити виробництво продукції в потрібному обсязі, а також забезпечить достатню оборотність продукції, яка відтворюється, та елементів виробництва. Чисельність персоналу має бути такою, що потрібна для управління та обслуговування процесу виробництва, а також усієї діяльності підприємства в цілому.

Використання ресурсно-виробничого потенціалу зводиться до

експлуатації єдиного гармонізованого виробничого комплексу, у якому триєдність елементів виробництва взаємозв’язана та взаємообумовлена.

Спроби виразити кількісно рівень використання елементів виробництва, як правило, зводяться до знаходження показників, які традиційно відносяться до показників економічної ефективності, а саме до фондовіддачі, продуктивності праці та матеріалоємності продукції. Необхідною умовою виконання планів виробництва продукції (надання послуг, виконання робіт), зниження її собівартості, зростання прибутку, рентабельності є повне і вчасне забезпечення підприємства сировиною та матеріалами необхідного асортименту і якості, а також економне їх використання. Зростання потреби підприємства в виробничих запасах може бути задоволене екстенсивним (придбанням чи виготовленням більшої кількості матеріалів та енергії) або інтенсивним (економнішим використанням наявних запасів у процесі виробництва продукції) шляхом.

Перший шлях веде до зростання питомих виробничих запасів на одиницю продукції, послуги, роботи, хоча її собівартість при цьому може знизитися за рахунок збільшення обсягу виробництва і зменшення частки постійних витрат. Другий шлях забезпечує скорочення питомих матеріальних витрат і зниження собівартості одиниці продукції, послуги, роботи. Економне використання сировини, матеріалів та енергії рівнозначне збільшенню їх виробництва.

Для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності ТОВ «ЗЕРЗ» необхідно вдосконалити методику планування, аналізу і контролю запасів. Особливу увагу слід приділити аналізу, від якого залежить об’єктивна оцінка результатів господарської діяльності, повнота виявлення резервів ефективного використання ресурсів і витрат.

Одним з недоліків на даному підприємстві є недооцінка таких показників, як витратоємність одного оборотного циклу коштів і витратоємність одного оборотного циклу залишків виробничих запасів. Сутність цих показників полягає у тристоронній оцінці виробничого процесу

– швидкості обороту оборотних коштів, обороту залишків виробничих запасів і витрачання одного циклу обороту коштів.

Витратоємність одного обороту (%) допоможе охарактеризувати величину витрат на один оборот обігових коштів та залишків виробничих запасів і дають кількісну оцінку впливу швидкості обертання обігових коштів на доходність виробничої діяльності [31].

Залежність рівня витратоємності обороту обігових коштів від собівартості обсягу виробничих запасів, необхідного для здійснення одного виробничого процесу, середньорічних залишків оборотних коштів і витрат обігу. Отже, своєчасне оцінювання необхідних витрат і ресурсів дасть можливість обґрунтувати заходи щодо ефективного використання ресурсів ТОВ «ЗЕРЗ».

Розрахунок результуючого показника рівня організації ресурсно-виробничого потенціалу на підприємстві пропонуємо зводити до додавання рівня організації сировинної зони підприємства і рівня організації виробничого процесу на підприємстві, скоригованих на відповідні коефіцієнти значущості.

Реалізація даної методики спрямована на одержання науково-технічного, економічного та соціального ефекту.

Як вже наголошувалося, потенціал потужності пропонується використовувати на основі гармонізованих елементів виробництва, тобто для виробництва максимально можливої кількості продукції основних засобів повинно бути досить для того, щоб забезпечити безперебійну і якісну роботу робочих машин і устаткування, за технічною нормою продуктивності яких було проведено розрахунок потенціалу потужності. Оборотних коштів повинно бути рівно стільки, щоб фінансово і матеріально забезпечити виробництво продукції у встановленому обсязі і створити достатню оборотність продукції, яка відтворюється, і елементів виробництва. Чисельність персоналу повинна бути такою, як необхідно для управління і обслуговування виробничого процесу і всього виробництва в цілому.

Використання ресурсно-виробничого потенціалу зводиться до експлуатації цілого гармонізованого виробничого комплексу, в якому триєдність елементів виробництва взаємозв'язана і взаємообумовлена. Спроби виразити кількісно рівень використання елементів виробництва, як правило, зводяться до визначення показників, які традиційно відносять до показників економічної ефективності, тобто до фондовіддачі, продуктивності праці і матеріалоємності продукції.

Поза всяких сумнівів, названі показники в теоретичному відношенні є показниками використання елементів виробництва і можуть бути застосовані як на основі натурального, так і вартісного вимірювання результату виробництва. Їх використання для вивчення динаміки використання ресурсно-виробничого потенціалу повинне дозволити виявити певні тенденції, але весь недолік зводиться до головного: на їх основі неможливо дати однозначну характеристику стану об'єкту дослідження, а, значить, і визначити тенденції.

Система показників для виміру і оцінки рівня організації ресурсно-виробничого потенціалу промислових підприємств повинна враховувати специфіку галузей промисловості, яка полягає в тому, що кінцеві результати їх діяльності багато в чому визначені якістю, кількістю і своєчасністю постачань сировини. Тому рівень організації сировинної зони промислових підприємств розглядають не як чинник, а як складову рівня організації ресурсно-виробничого потенціалу.

Представляється доцільним розглянути методичні прийоми визначення рівнів організації сировинної зони і виробничого потенціалу.

Специфічні особливості обробки сировини і технології її переробки в різних галузях промисловості зумовлює різну роль рівня організації сировинної зони у складі узагальнюючого показника. Найбільшої значущості він набуває в тих галузях, в яких вихід продукції цілком залежить від початкової якості сировини. Нижча його значущість характерна для тих галузей, які переробляють сировину більш стійку до зберігання і

транспортування. Кожна галузь промисловості має специфіку в частині створення оптимальних сировинних зон, але загальні вимоги єдині: мінімізація витрат на виробництво сировини, транспортних витрат, втрат сировини під час навантажувально-розвантажувальних і транспортно-складських робіт та її доставки, збереження якості сировини, як під час її транспортування, так і в процесі переробки. Стає зрозумілим, що всі економічні процеси, які відбуваються в сировинній зоні, безпосередньо формують і економічний потенціал промислового підприємства [59].

Проблема оптимальної організації сировинних зон актуальна з тієї причини, що витрати на сировину і основні матеріали в багатьох галузях достатньо великі. Особливості сировини і використовуваних технологій її переробки зумовлюють різний рівень значущості окремих чинників.

Головним в системі показників, які характеризують рівень організації сировинної зони підприємства є коефіцієнт забезпеченості сировиною підприємства. Це один з найголовніших показників системи, який з різних позицій характеризує рівень організації сировинної зони. Чим більше кількість поставленої сировини, тим більше і вироблення продукції і, відповідно, вище техніко-економічні показники діяльності підприємства. Не менш важливим питанням є характеристика якості сировини, яка поставляється, що також, як і кількість сировини, суттєво впливає на кінцеві результати діяльності підприємства.

Що стосується коефіцієнта якості сировини, то слід сказати, що він показує частку стандартної сировини в сумарному обсязі її постачань на переробку, тобто якість сировини, яка поставляється, з позицій її кондиційності і технологічності.

Важливе значення в рішенні створення системи показників має вимірювання рівня прогресивності організації сировинної зони, який нами запропоновано визначити за допомогою коефіцієнта кооперації. Іншим, показником, що доповнює попередній, є коефіцієнт компактності сировинної зони.

Мінімізація середньозваженого радіусу сировинної зони має принципове значення для формування економічного потенціалу підприємства. Висока питома вага транспортних витрат з доставки сировини визначає необхідність зменшення цих витрат і тим самим визначає зменшення витрат з придбання сировини. У компактній сировинній зоні поліпшується початкова якість сировини, яка поставляється, з подальшим зростанням сортності продукції і відповідними економічними результатами.

Не дивлячись на те, що приведені показники дозволяють всесторонньо охарактеризувати рівень організації сировинної зони в частині забезпечення сировиною належної якості і кількості, а також рівень її прогресивності, в методичному відношенні все ж таки необхідно на основі часткових показників розробити єдиний узагальнюючий показник, який би дозволив однозначно вимірювати рівень організації сировинної зони і його динаміку. Необхідно також проводити і оцінку рівня організації сировинної зони.

Кожному з показників привласнено рівень вагомості виходячи з того, що в загальній сумі ці коефіцієнти повинні скласти одиницю.

Ідеологія вимірювання рівня організації виробничого потенціалу така, що всі показники системи, як узагальнюючий, так і кожен частковий показник згідно єдиному для них вектору спрямованості прагнуть до одиниці і не можуть бути більше її. Крім того, теоретично максимальне значення кожного з показників приведеної вище системи є рівним одиниці. Це дозволяє стверджувати, що фактичне значення узагальнюючого і часткових показників і є ступенем досягнення максимально можливих величин цих показників, іншими словами, це і є їх оцінка [58].

Використання запропонованої методики розглянуто на прикладі ПрАТ «ЗЕРЗ». Для застосування методики необхідно знати значення коефіцієнтів значущості кожної складової ресурсно-виробничого потенціалу.

Для розрахунку показників, які характеризують компактність сировинної зони підприємства, необхідно розрахувати середню відстань доставки сировини на переробку. Значення цього показника має важливе

значення при визначенні рівня організації сировинної зони.

Для здійснення аналізу використання виробничих запасів на ПрАТ «ЗЕРЗ» наведемо в таблиці 3.5 дані, які нам будуть потрібні для проведення розрахунків рівня організації сировинної зони підприємства.

Таблиця 3.5 – Вихідні дані для розрахунку рівня організації сировинної зони ПрАТ ««ЗЕРЗ» за 2022-2024 рр.

№ з/п	Показник	2022 рік	2023 рік	2024 рік
1.	Кількість сировини, яка забезпечує повне завантаження виробничих потужностей, т.	2467,0	2467,0	2467,0
2.	Кількість сировини, поставленої на промислову переробку, т.	1876,0	1943,0	2037,0
3.	Кількість стандартної сировини (базисної якості), поставленої на промислову переробку, т.	1389,0	1476,0	1750,0
4.	Кількість сировини, яка пройшла попередню обробку в сировинній зоні, т.	321,0	437,0	325,0
5.	Середній радіус сировинної зони, км	20,3	21,5	19,5

Для розрахунку величини середньозваженого радіусу сировинної зони підприємства наведемо нижче дані, отримані від сировинного відділу ПрАТ «ЗЕРЗ» відстані від постачальників сировини і кількість поставленої сировини в даному періоді (таблиця 3.6).

Таблиця 3.6 – Дані для розрахунку величини середньозваженого радіусу сировинної зони ПрАТ «ЗЕРЗ»

№ з/п	Показник	Відстань доставки, км	Маса поставленої сировини за рік, кг		
			2022 рік	2023 рік	2024 рік
1.	Постачальник № 1	26	545	436	567
2.	Постачальник № 2	7	399	615	751
3.	Постачальник № 3	12	563	339	307
4.	Постачальник № 4	44	–	98	–
5.	Постачальник № 5	39	369	455	412

Проведені розрахунки середньозваженого радіусу сировинної зони по роках, показали, що радіус сировинної зони у 2022 році становив 20,3 км., у

2023 − 21,5 км. та у 2024 році сягав 19,5 км.

Проведемо розрахунок показників, які характеризують рівень організації сировинної зони підприємства і наведені в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7 – Показники рівня організації сировинної зони ПрАТ «ЗЕРЗ»

№ з/п	Показник	2022 рік	2023 рік	2024 рік
1.	Коефіцієнт якості сировини	0,740	0,760	0,859
2.	Коефіцієнт кооперації	0,171	0,225	0,160
3.	Коефіцієнт компактності	1,231	1,164	1,283
4.	Коефіцієнт забезпеченості сировиною	0,761	0,788	0,827
5.	Рівень організації сировинної зони	0,686	0,804	0,732

Аналізуючи дані таблиці, можна зробити висновок, що за проаналізований період на підприємстві спостерігається збільшення коефіцієнта якості сировини, а це говорить про те, що з кожним роком сировина, що надходить на підприємство, має кращу якість. У 2022 році цей показник становив 0,740, у 2023 – 0,760, а у 2024 – 0,859. Спостерігається спочатку підвищення, а потім зниження рівня кооперації до 0,160. Що стосується коефіцієнта компактності, то тут слід сказати, що він спочатку зменшився до 1,164, а потім у 2024 році зріс до 1,283. На ПрАТ «ЗЕРЗ» спостерігається підвищення забезпеченості сировиною, наслідком чого є збільшення надходження виробничих запасів для надання послуг. Такі зміни є позитивним явищем, адже за рахунок їх підприємство збільшує свій виробничий потенціал. Якщо аналізувати показники рівня організації сировинної зони, то можна сказати, що з кожним роком даний рівень зростає, тим самим показує наскільки організованою є на підприємстві діяльність по доставці сировини на підприємство.

Таким чином, за допомогою запропонованої методики аналізу використання виробничих запасів ПрАТ «ЗЕРЗ» зможе вчасно визначати рівень забезпеченості необхідними матеріалами та витратоємність обороту виробничих запасів.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано вирішення наукових завдань, які полягають в удосконаленні обліку та аналіз ефективності використання виробничих запасів, спрямованих на забезпечення ефективності використання виробничих запасів на ПрАТ«ЗЕРЗ».

Аналіз нормативних та літературних джерел свідчить про неоднозначність підходів вітчизняних і зарубіжних вчених до трактування терміна «запаси», визначення їх складових елементів, функціонального призначення та принципів віднесення запасів до складу виробничих. Ми пропонуємо трактувати виробничі запаси як активи, які використовуються для подальшого продажу, споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством.

Для правильної організації обліку запасів важливе значення має їх науково обґрунтована класифікація. Запаси можна класифікувати за наступними ознаками. Було запропоновано одну із класифікаційних груп запасів «За обсягом», яка враховує два види запасів «вільні» – це запаси, що знаходяться у надлишку на підприємстві та «обмежені» – це запаси, що знаходяться в обмеженій кількості на підприємстві.

З метою своєчасного отримання первинних документів з місць їх виписування наказом керівника встановлено графік документообігу, яким регулюється порядок і строки складання, подання в бухгалтерію документів, а також призначаються конкретні виконавці, відповідальні за дотримання встановленого порядку і строків. Під відпуском у виробництво розуміється відпуск матеріалів для виготовлення продукції (надання послуг або виконання робіт). Відпуск матеріалів у комори цехів розглядається як внутрішнє переміщення матеріалів. При відсутності коморах цехів відпуск матеріалів з центральних складів вважається витратою на виробництво. На

підставі проведених досліджень, було запропоновано схему документообігу з надходження та вибуття запасів на ПрАТ«ЗЕРЗ».

Детально розкрито сутність системи обліку надходження виробничих запасів на підприємство та їх відпуску і вибуття та оформлення їх відповідними документами ПрАТ«ЗЕРЗ» відкриває аналітичні рахунки в залежності від потреби в кількості, необхідній для управління виробництвом. Підприємство самостійно вирішує, як організувати аналітичний облік виробничих запасів залежно від конкретних умов діяльності підприємства та ведення бухгалтерського обліку.

Внесли пропозиції щодо оцінки вибуття запасів використовувати метод ФІФО. Як відомо сутність якого полягає у тому допускають, що запаси, які надійшли першими на підприємство, першими і будуть реалізовані, тобто одиниці запасів, які надійшли на підприємство (придбані, вироблені) першими, відпускаються (продаються) також першими. Застосування цього методу є обґрунтованими в умовах інфляції. Таким чином, оцінка запасів у балансі буде наближена до їх реальної вартості. Цей метод простий, запобігає можливості маніпулювання прибутком, забезпечує відображення у балансі суми запасів, яка приблизно збігається з поточною ринковою вартістю, і, на наш погляд, він є найбільш прийнятним для специфічної діяльності підприємства.

В умовах нормативного регулювання виробничих потреб виробничих запасів і нормативного методу їх обліку на підприємстві стає можливим підвищити ефективність і оперативність контролю за їх витрачанням на виробництві. Так для удосконалення обліку норм витрат виробничих запасів пропонується спеціальна форма лімітно-забірної картки. В запропонованій лімітно-забірній картці, на відміну від стандартної, надається можливість оформлення багаторазового відпуску двох номенклатурних номерів виробничих запасів.

Як відомо функції управління завжди спрямовані на досягнення визначених цілей. Способи досягнення поставлених цілей спочатку

формуються шляхом планування і прогнозування, тому ці функції в системі управління займають центральну ланку. Розробка прогнозів і планів за основними видами діяльності, а також контроль за їх виконанням зазвичай називається бюджетуванням.

Від типових схем операційного бюджету запропонованих у науковій літературі, посібниках та підручниках, ми пропонуємо нашу розроблену схему операційного бюджету ввести на ПрАТ«ЗЕРЗ». Розроблена схема операційного бюджету показує залежність бюджету собівартості реалізації послуг, робіт та бюджету закупівлі від бюджету запасів.

Функції бюджету як засіб контролю і оцінки виробничої діяльності підприємства та його структурних підрозділів розкриваються тільки тоді, коли планові показники порівнюються з фактичними показниками. Для визначення потреби в матеріалах спочатку планується обсяг продажів і обсяг виробництва. Бюджет потреби в основних матеріалах визначається розрахунковим шляхом на базі прогнозних обсягів продажів і випуску продукції. Існує два основні методи визначення бюджету основних матеріалів: метод технологічного нормування; метод порівняльного аналізу рахунків.

Можливими шляхами подальшого поліпшення використання матеріалів є рівномірне завезення товарно-матеріальни цінностей; формування запасів у межах можливого мінімуму для постійного забезпечення безперервності процесу виробництва; недопущення придбання непотрібних і реалізація надлишкових матеріалів.

Для більш детального вивчення матеріальних витрат, ми проаналізуємо за допомогою факторного аналізу, як саме впливає матеріаловіддача на загальний обсяг наданих послуг, виконаних робіт. Розрахунки показали, що у звітному періоді матеріаловіддача збільшилась на 0,51 обсяг реалізованої продукції збільшилась на 38142,0 тис. грн.

Аналіз рівня використання виробничих запасів ТОВ «ЗЕРЗ» показав, що виробнича собівартість послуги, роботи у звітному 2024 році становить

135023,0 тис. грн., вона знизилась в порівнянні з 2023 роком на 18524,0 тис. грн. Провівши аналіз ефективності використання виробничих запасів ПрАТ«ЗЕРЗ», зокрема аналіз матеріаломісткості та матеріаловіддачі, можна сказати, що запаси підприємства для реалізації продукції використовуються ефективно, про що свідчать показники обсягу наданих послуг підприємства, матеріаломісткості та матеріаловіддачі.

Для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності ПрАТ«ЗЕРЗ» необхідно вдосконалити методику планування, аналізу і контролю запасів. Особливу увагу слід приділити аналізу, від якого залежить об'єктивна оцінка результатів господарської діяльності, повнота виявлення резервів ефективного використання ресурсів і витрат.

Одним з недоліків на даному підприємстві є недооцінка таких показників, як витратоємність одного оборотного циклу коштів і витратоємність одного оборотного циклу залишків виробничих запасів. Сутність цих показників полягає у тристоронній оцінці виробничого процесу – швидкості обороту оборотних коштів, обороту залишків виробничих запасів і витрачання одного циклу обороту коштів.

На ПрАТ«ЗЕРЗ» спостерігається підвищення забезпеченості сировиною, наслідком чого є збільшення надходження виробничих запасів для надання послуг. Такі зміни є позитивним явищем, адже за рахунок їх підприємство збільшує свій виробничий потенціал.

Якщо аналізувати показники рівня організації сировинної зони, то можна сказати, що з кожним роком даний рівень зростає, тим самим показує наскільки організованою є на підприємстві діяльність по доставці сировини на підприємство.

За допомогою запропонованої методики аналізу використання запасів ПрАТ«ЗЕРЗ» зможе вчасно визначати рівень забезпеченості необхідними матеріалами та витратоємність обороту запасів.

Отже, виробничі запаси є важливими складниками складного механізму підприємства. Саме тому визначенню та вивченню цих категорій

необхідно приділяти важливе значення, адже від прийнятих сьогодні рішень залежать стан та перспективи розвитку підприємства завтра.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Бабець Є.К., Горлов М.І., Жуков С.О., Стасюк В.П. Теорія економічного аналізу : навч. посіб. Київ: ВД «Професіонал», 2021. 384 с.
2. Багрій К. Л. Особливості аналізу ефективності використання матеріальних запасів підприємства. *Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. Вип. 7(25): Ч. 1. Луцьк, 2023. С. 50–58.
3. Балашук Д. М. Значення обліку виробничих запасів в управлінні підприємством. *Тенденції та закономірності розвитку обліково-аналітичного забезпечення в Україні* : зб. тез доповідей міжнар. наук.-практ. конф., Львів, 3-4 квітня 2015р. Львів, 2015. С. 404–406.
4. Барабаш Н.С. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. Київ : КНТЕУ, 2015. 395 с.
5. Бержанір І.А. Теоретико-методологічні основи формування та ефективного використання оборотних активів підприємств : монографія Умань : ВПЦ «Візаві», 2018. 176 с.
6. Бержанір І.А., Демченко Т.А., Кістол А.А. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів *Економічний простір*. 2016. № 107. С. 161-168.
7. Бланк І. А. Управління активами. Київ : Ніка-Центр, 2004. 720 с.
8. Бондар Н. М. Економіка підприємства : навч. посіб.. Київ : А.С.К., 2014. 400 с.
9. Бондаренко Н.М., Яресько А.М. Сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету*. Серія: Економічні науки. 2014. № 4. С. 273-281.
10. Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та*

досвід. 2020. №2. С. 63-67.

11. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ, 2022. 480 с.
12. Бурдейна Л.В. Порівняльний аналіз вітчизняного та зарубіжного досвіду обліку виробничих запасів. *Економічні науки: Збірник наукових праць. Приватного вищого навчального закладу.* 2019. № 6. С.14-21.
13. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. Житомир : Рута, 2010, 912 с.
14. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навч.-практ. посібник / Н. І. Верхоглядова та ін. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 536 с.
15. Гадзевич О.І., Шпатиковська Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах. *Економіка і суспільство.* 2016. С. 344-388.
16. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами : приклади та коментарі : практ. посіб. Київ : Лібра, 2011. 840 с.
17. Головко Т.В., Приймачок О.М. Оптимальні методи оцінки вибуття виробничих запасів на прикладі підприємств хлібопекарської промисловості. *Фінанси облік і аудит.* Вип. 2. Київ: КНЕУ, 2013. С. 161–168.
18. Грачова Р. Облік запасів за МСФЗ: витрати з придбання і переробки. *Дебет-кредит*. 2014. № 8. С. 44–52.
19. Грицишен Д.О., Каленчук Л.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами підприємства : *Вісник ЖДТУ*. 2014. № 4 (70). Серія: Економічні науки. С. 268–276.
20. Гудзенко Н.М., Гибало Ю.В. Виробничі запаси як об’єкт обліку та їх класифікація. *Матеріали І Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих науковців*. Вінниця, ВНАУ. 2016. С. 28-31.
21. Давидов Г.М. Аудит : навч. посіб. Київ : Знання. 2009, 363 с. 9.

22. Дмитренко А.В., Балабась І.В. Економічна сутність поняття «виробничі запаси». *Економіка і регіон*. 2016. № 2. С. 149–152.

23. Довга Т. А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Молодий вчений*. № 5 (20). Ч. 1. травень 2015 р. С. 130–134.

24. Дубініна М.В. Сутність виробничих запасів як складової частини процесу виробництва. *Тенденції та закономірності розвитку обліково-аналітичного забезпечення в Україні* : Тези доповідей на вузівської науково-практичної конференції. Миколаїв : НУК, 2007. С. 56–59.

25. Економіка підприємства : підручник / за заг. ред. Н. М. Ушакової. Київ : Київський нац. торг.-економ. ун-т, 2015. 569 с.

26. Економіка підприємства : підручник / за заг. ред. С.Ф. Покропивного. Київ : КНЕУ, 2011. 528 с.

27. Іванієнко В.В. Стратегія управління ресурсами підприємства: теоретико-методичні аспекти формування та реалізації. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. №5. С. 410-414.

28. Іващенко О.В., Студенікіна Ю.Є. Нормування виробничих запасів на підприємстві. *Вісник економічної науки України*. Науковий журнал. 2014. № 1 (13). С. 43–46.

29. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291. URL : rada.gov.ua. (дата звернення 15.10.2025).

30. Калабухова С.В., Ямборко Г.А., Кузьмінська О.Е. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2019. 240 с.

31. Кащена Н.Б., Цуконова О.В. Удосконалення методики аналізу виробничих запасів підприємства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2016. № 2. С. 128–135.

32. Кіндрацька Г.І., Загородній А.Г., Кулиняк Ю.І. Аналіз господарської діяльності. Львів : Видавництво Львівської політехніки, 2018. 156 с.

33.Кислиця О.Я. До питання аналізу ефективності використання запасів *Економіка підприємства*. 2015. № 3. С.25–28.

34.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.

35.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.

36.Ларюхіна, І. О. Визначення особливостей обліку запасів в Україні та в зарубіжних країнах. *Управління розвитком.* 2018. № 15. С. 117-120.

37.Лежненко Л.І., Ломова І.О. Теоретичні аспекти удосконалення аналітичного обліку виробничих запасів. *Молодий вчений*. 2014. Вип. 5 (08) травень. С. 122-126.

38.Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. 2-е вид., перероб. і доп. Київ : Центр навчальної літератури. 2012. 628 с.

39.Лищенко О.Г., Лавруша О.Г. Облік та аналіз ефективного використання виробничих запасів підприємства ТОВ «ПрофайнУкраїна». *Економічний простір*, 2016. № 49. С. 222–232.

40.Логвин О.О. Поняття та сутність запасів у логістичній системі виробничого підприємства. URL : http://www.repository.hneu.edu.ua/ jspui/bitstream.pdf .

41.Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО. *Облік і звітність.* 2015. № 7-8 (236-237). С. 50–53.

42.Марущак Л.І. Економічна сутність виробничих запасів. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка» Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2016. № 577. С. 225–230.

43.Матвійчук, М. З. Облік запасів: управлінський аспект оптимізації. *Інноваційна економіка*. 2018. № 9.С. 180-187.

44.Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : Наказ

Міністерства фінансів України від 10 січня 2007 р. № 2. URL : https://magazine.faaf.org.ua/metodichni-rekomendacii-z-obliku-zapasiv.html (дата звернення 15.10.2025).

45. Михалевич С. Проблеми обліку транспортно-заготівельних витрат та шляхи їх вирішення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 3 С. 20.
46. Михалевич С.Г. Економічна суть виробничих запасів та проблеми їх визнання активами підприємства. *Економіка: проблеми теорії та практики*. Дніпропетровськ : Дніпропетр. нац. ун–т, 2011. С. 696–700.
47. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: http://zakon2.rada. gov.ua/laws/show/-929_021 (дата звернення 15.11.2022).
48. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13. (дата звернення 15.10.2025).
49. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.
50. Неєлова Н.А. Проблемні питання обліку запасів та шляхи їх вирішення. *Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України: погляд у майбутнє*. Збірник тез і доповідей 21-23 квітня 2016 р. Суми : Еллада. 41 с.
51. Нестеренко Є.Є. Методи обліку товарно-матеріальних запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Управління розвитком.* 2019. № 17. С. 58.
52. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 6. С. 40-57.
53. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30. 11. 1999 р. №291. URL : http://dtkt.com.ua/show/2cid06880.html. (дата звернення 15.11.2022).

54. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : www.rada.gov.ua. (дата звернення 15.10.2025).

55. Подолянчук О.А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 5. С. 88-101.

56. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99 (дата звернення 15.10.2025).

57. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879. URL : https://www.golovbukh.ua/article/7354-formi-dokumentv-dlya-oblku-rezultatv-nventarizats (дата звернення 15.10.2025).

58. Приймачок О.М. Облік виробничих запасів і аналіз ефективності їх використання (на прикладі підприємств хлібопекарської промисловості Київської області): автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.06.04. Київський національний економічний ун-т. Київ, 2005. 23с.

59. Примак Т.О. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Вікар, 2010. 219 с.

60. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14. (дата звернення: 15.10.2025).

61. Пушкар М.С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Карт-бланш, 2011. 628 с.

62. Різник В.В. Теоретичні аспекти управління виробничими запасами підприємства. *Економічний вісник університету*. 2019. Вип. 24(1). С. 50–56. URL: http://nbuv.gov.ua/ UJRN/ecvu_2019_24(1)__11.

63. Рубан Л.О. Яковенко Т.І. Економічна сутність поняття виробничих запасів на промисловому підприємстві. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 34. С. 319-324.

64. Садовська І. Б., Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є.. Бухгалтерський облік :

навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2018. 688 с.

65. Сирцева С.В., Криклива А.С., Співаченко Р.О. Облік запасів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку: порівняльний аспект. *Глобальні та національні проблеми економіки: зб. наук. праць Миколаївського національного університету ім. В.О. Сухомлинського*. 2015. Вип. 5. С. 1031–1035.
66. Сопко В.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2009. 578 с.
67. Стасишен М. С., Лисенко А.М. Методологія та організація обліку, аналізу та аудиту використання виробничих матеріальних запасів. *Збірник наукових праць ДЕТУТ. Серія «Економіка і управління».* 2014. Вип. 28. С. 250–254.
68. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік: навчальний посібник. К: Видавництво «Знання», 2016. с. 663
69. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Вид. 2-ге, доп. і перероб. Київ : Алерта, 2012. 954 с.
70. Управління виробничими запасами на підприємствах: концептуальні, методологічні та прикладні засади : монографія / О.Є. Кузьмін та ін. Львів : Видавництво «Апріорі», 2017. 144с.
71. Фінанси підприємств : навч. посіб. : курс лекцій. за ред. Г.Г Кірейцева. Київ : ЦУЛ, 2012. 268 с.
72. Фінансовий облік: підруч. Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.В. Гудзь та ін. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 478 с.
73. Чаюн І.О., Бондар І.Ю. Управління матеріально-технічним забезпеченням підприємств : монографія. Київ: Київський національний торгово-економічний університет, 2014. 111с.
74. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік : навч. посіб. Київ : Академія, 2015. 672 с.
75. Шваб Л.І. Економіка підприємства : навч. посіб. Житомир : ЖДТУ, 2009. 459 с.
76. Bragg S.M. Accounting Best Practices. Wiley, 2010. 512 p.

77. Kotler P. Marketing management. 2002. 456 p.
78. Narayan P., Subramanian J. Inventory Management-principles and Practices. New Delhi : Excel Books. India, 2009. 230 p.
79. Stephen Glaeser, Wayne R. Guay. Identification and generalizability in accounting research: A discussion of Christensen, Floyd, Liu, and Maffett (2017). *Journal of Accounting and Economics*. 2017 Vol. 64, №2-3. P. 305-312.
80. Volker Lauxa, Phillip C.Stocken. Accounting standards, regulatory enforcement, and innovation. *Journal of Accounting and Economics*. 2018. Vol. 65. №2-3. P. 221-236.
81. Xu Jiang, Ming Yang. Properties of optimal accounting rules in a signaling game. *Journal of Accounting and Economics.* 2017. Vol. 63, № 2–3. P. 499-512.