МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Облік та аналіз використання запасів на АТ «МОТОР СІЧ»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0714-оа
спеціальності 071 Облік і оподаткування,
освітньої програми облік і аудит
_____А.А. Черепанова_____
Керівник_____к.е.н., доцент Скорнякова Ю.Б.
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:
Зав. кафедрою _____ Н.М. Проскуріна
«___»_____ 2025 р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ

Черепановій Аліні Анатоліївні

1. Тема роботи: Облік та аналіз використання запасів на АТ «МОТОР СІЧ» керівник роботи: Скорнякова Юлія Борисівна, к.е.н., доцент, затверджені наказом ЗНУ від 25 березня 2025 року № 439-с.

2. Строк подання студентом роботи 25 листопада 2025 року.

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

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): розглянути проблематику ідентифікації сутності категорії «запаси підприємства», систематизувати нормативні та організаційно-методичні засади обліку та аналізу запасів, дослідити наявну систему організації обліку запасів на АТ «МОТОР СІЧ» на прикладі окремого структурного підрозділу та розробити пропозиції щодо її вдосконалення, виконати аналіз забезпеченості, руху та ефективності використання запасів АТ «МОТОР СІЧ» за даними окремого структурного підрозділу, розробити пропозиції щодо підвищення ефективності використання запасів та підвищення таким чином результативності роботи підприємства в цілому.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить 10 рис., 21 табл. і 5 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	Скорнякова Ю.Б. доцент	05.08.2025 р.	05.08.2025 р.
2	Скорнякова Ю.Б. доцент	09.09.2025 р.	09.09.2025 р.
3	Скорнякова Ю.Б. доцент	03.10.2025 р.	03.10.2025 р.

7. Дата видачі завдання: 01 червня 2025 року

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 _____ А.А. Черепанова
(підпис)

Керівник роботи _____ Ю.Б. Скорнякова
(підпис)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____ В.В. Сьомченко
(підпис)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 121 с., 3 розділи, 10 рис., 21 табл., 82 джерела.

ЗАПАСИ, ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, ПРЕДМЕТИ НЕЗАВЕРШЕНОГО ВИРОБНИЦТВА, ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ, ІДЕНТИФІКАЦІЯ, ОЦІНКА, ОБЛІК, ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, АНАЛІЗ, МЕТОДИ ОЦІНКИ ВИБУТТЯ ЗАПАСІВ, ТРАНСПОРТНО-ЗАГОТІВЕЛЬНІ ВИТРАТИ, ОБОРОТНІСТЬ, РЕНТАБЕЛЬНІСТЬ, ЕФЕКТИВНІСТЬ, ОПТИМІЗАЦІЯ

Об’єкт дослідження – процес обліку і методи аналізу запасів АТ «МОТОР СІЧ».

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку запасів, а також виконання аналізу забезпеченості, руху та ефективності використання запасів АТ «МОТОР СІЧ» з метою формування пропозицій щодо підвищення ефективності використання запасів та результативності роботи підприємства в цілому.

Методи дослідження: системний підхід до вивчення економічних явищ і процесів. Під час виконання дослідження використано загальнонаукові методи пізнання: методи наукового узагальнення, діалектичний метод, методи індукції та дедукції, наукової абстракції, класифікації, порівняння, системного та комплексного аналізу, синтезу, моделювання.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням організації обліку і аналізу запасів з метою підвищення ефективності їх використання та результативності роботи підприємства в цілому. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

набули подальшого розвитку:

– методичне забезпечення відображення в обліку запасів за рахунок систематизації основних організаційних елементів системи обліку запасів промислового підприємства;

– організаційне забезпечення аналізу запасів шляхом уточнення основних напрямків аналізу запасів промислового підприємства, що дозволяє частково впорядкувати наявну в науковій літературі плутанину щодо категорій «виробничі запаси» і «запаси» як об’єктів економічного аналізу.

За підсумками проведеного дослідження обґрунтовані пропозиції щодо вдосконалення облікової політики АТ «МОТОР СІЧ» в частині організації обліку запасів з метою підвищення якісного рівня даних обліку та оптимізації рівня податкового навантаження на діяльність підприємства в частині податку на прибуток, а також розроблена пропозиція пришвидшення руху предметів незавершеного виробництва як складової запасів окремого виробничого структурного підрозділу АТ «МОТОР СІЧ» за рахунок придбання додаткового спеціального обладнання для тестування виробленої продукції, що дозволить помітно підвищити ефективність використання запасів даного структурного підрозділу.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить підвищити якісний рівень обліку та аналізу запасів в площині їх управління, а також досягти підвищення ефективності використання запасів та результативності діяльності підприємства в цілому. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення якісного рівня організації обліку та аналізу запасів, що у підсумку сприятиме підвищенню ефективності функціонування підприємства та зміцненню його конкурентоспроможності.

SUMMARY

Qualifying work contains 121 pp., 3 sections, 10 fig., 21 tab., 82 references.

INVENTORIES, PRODUCTION INVENTORIES, WORK IN PROGRESS, FINISHED PRODUCTS, IDENTIFICATION, ASSESSMENT, ACCOUNTING, ACCOUNTING POLICY, ANALYSIS, METHODS OF ASSESSING INVENTORY RELEASE, TRANSPORTATION AND PROCUREMENT COSTS, REVERSIBILITY, PROFITABILITY, EFFICIENCY, OPTIMIZATION

The object of study is the accounting process and methods of analysis of the inventory of MOTOR SICH JSC.

The purpose of the qualification work is to justify of the theoretical regulations and work out practical recommendations to improve accounting of the inventory, as well as to perform an analysis of the availability, movement and efficiency of inventory use of MOTOR SICH JSC in order to formulate proposals for increasing the efficiency of inventory use and the effectiveness of the enterprise as a whole.

Methods of research: a systematic approach to the study of economic events and processes. During research performance scientific methods of cognition were used: methods of scientific analysis, the dialectical method, methods of induction and deduction, abstraction, classification, comparison, systematic and comprehensive analysis, synthesis, simulation.

Scientific novelty of the results is theoretical and methodical substantiation and resolution of a set of issues related to improving the organization of accounting and analysis of inventories in order to increase the efficiency of their use and the effectiveness of the enterprise as a whole. The study yielded the following scientific results, which are characterized by scientific innovation:

Got further development:

– methodological provision of reflection in inventory accounting by systematizing the main organizational elements of the inventory accounting system of an industrial enterprise;

– organizational support for inventory analysis by clarifying the main directions of inventory analysis of an industrial enterprise, which allows partially to sort out the confusion existing in the scientific literature regarding the categories of «production inventories» and «inventories» as objects of economic analysis.

Based on the results of the study, proposals were made to improve the accounting policy of MOTOR SICH JSC in terms of organizing inventory accounting in order to increase the quality level of accounting data and optimize the level of tax burden on the company's activities in terms of profit tax, and also a substantiated proposal to accelerate the movement of work-in-progress items as a component of the inventories of a separate production structural unit of MOTOR SICH JSC by purchasing additional special equipment for testing manufactured products, which will significantly increase the efficiency of using the inventories of this structural unit.

The practical application of the recommendations proposed by the author will allow to increase the quality level of accounting and analysis of inventories in terms of their management, as well as to achieve an increase in the efficiency of inventory use and the effectiveness of the enterprise as a whole. The obtained research results are aimed at improving the quality of inventory accounting and analysis, which will ultimately contribute to increasing the efficiency of the enterprise's functioning and strengthening its competitiveness.

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ
РЕФЕРАТ
SUMMARY
ВСТУП..... 9
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-НОРМАТИВНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА
1.1 Проблематика ідентифікації обліково-економічної сутності категорії «запаси підприємства»..... 14
1.2 Нормативні та організаційно-методичні засади обліку запасів підприємств 29
1.3 Організаційне та методичне забезпечення аналізу запасів 44
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ЗАПАСІВ НА АТ «МОТОР СІЧ»
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства..... 52
2.2 Характеристика наявної системи відображення в обліку запасів 60
2.3 Проблемні питання та вдосконалення організації обліку запасів промислового підприємства 73
РОЗДІЛ 3 АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ АТ «МОТОР СІЧ»
3.1 Аналіз забезпеченості, динаміки, структури та оборотності запасів. 85
3.2 Аналітичне дослідження ефективності використання запасів 94
3.3 Шляхи підвищення ефективності використання запасів промислового підприємства 110
ВИСНОВКИ..... 108
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ 113

ВСТУП

Запаси є невід’ємною складовою активів будь-якого промислового підприємства, адже активна господарська діяльність, центральною складовою якої є виробництво та реалізація продукції, потребує постійного забезпечення певними оборотними матеріальними ресурсами в достатній кількості за певною номенклатурою. Йдеться як про матеріальні ресурси, що забезпечують здійснення безпосередньо виробничого процесу, втілюючись у ланцюжок виробництва від сировини, матеріалів та комплектуючих через незавершене виробництво до готової продукції, так і про ті матеріальні ресурси, що виконують допоміжні функції, пов’язані із технічним обслуговуванням та ремонтом основних засобів, потребами організації процесів управління та збуту тощо.

Як важливі складові системи господарської діяльності забезпеченість та ефективне використання запасів є суттєвими факторами впливу, що у підсумку визначають ефективність функціонування підприємства в цілому, його конкурентоспроможність та перспективи діяльності. Саме тому управління запасами є принциповою складовою управління будь-яким промисловим підприємством. Прийняття оперативних та дієвих управлінських рішень потребує відповідної інформаційної підтримки, що й актуалізує питання організації на будь-якому підприємстві якісної системи обліку наявності та руху запасів. Важливим інструментом управління як в цілому, так і управління запасами зокрема варто визнати економічний аналіз, адже саме на підставі аналітичних процедур можуть бути обґрунтовані дієві управлінські рішення, спрямовані на забезпечення ефективності роботи та конкурентоспроможності підприємства.

Таким чином питання обліку та аналізу в системі управління запасами є актуальними та життєво важливими для будь-якого сучасного промислового підприємства.

Розв’язанню теоретичних, методичних та практичних питань щодо ідентифікації, організації обліку та аналізу запасів присвячені дослідження багатьох науковців, таких, як О. Бондаренко, Ф. Бутинець, Б. Валуєв, О. Гадзевич, О. Гамова, С. Голов, П. Житний, І. Любезна, Н. Малюга, М. Пушкар, І. Пушкарь, В. Сопко, Н. Ткаченко, М. Чумаченко та багатьох інших. Визнаючи результативність та наукову цінність зазначених досліджень, варто однак визнати, що проблематика ідентифікації, організації та методичного забезпечення обліку та аналізу запасів є надзвичайно багатогранною, особливого значення набуває галузевий аспект, а підприємницька практика постійно актуалізує нові запитання та завдання щодо забезпечення інформаційно-аналітичної підтримки процесу управління. Відповідно низка питань щодо організації та методики обліку та аналізу запасів промислового підприємства залишається остаточно не вирішеною, потребує систематизації, уточнень та розвитку, що й обґрунтовує актуальність та доцільність подальших досліджень зазначених питань.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку запасів, а також виконання аналізу забезпеченості, руху та ефективності використання запасів АТ «МОТОР СІЧ» з метою формування пропозицій щодо підвищення ефективності використання запасів та результативності роботи підприємства в цілому.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначені та вирішувалися такі завдання:

– розглянути проблематику ідентифікації обліково-економічної сутності категорії «запаси підприємства»;

– систематизувати нормативні та організаційно-методичні засади обліку та аналізу запасів промислового підприємства;

– дослідити наявну систему організації обліку запасів на АТ «МОТОР СІЧ» на прикладі окремого структурного підрозділу та розробити пропозиції щодо її вдосконалення;

– проаналізувати забезпеченість, динаміку, структуру, оборотність та ефективність використання запасів АТ «МОТОР СІЧ» за даними окремого структурного підрозділу;

– розробити пропозиції щодо підвищення ефективності використання запасів та підвищення таким чином результативності роботи підприємства в цілому.

Об’єкт дослідження – процес обліку і методи аналізу запасів АТ «МОТОР СІЧ».

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів обліку і аналізу запасів промислових підприємств.

Для досягнення поставленої мети були використані наукові методи, які застосовуються при вивченні соціально-економічних процесів і явищ, а саме: методи наукового узагальнення (при дослідженні проблематики ідентифікації обліково-економічної сутності категорії «запаси підприємства»), діалектичний метод (при дослідженні нормативних та організаційно-методичних засад обліку та аналізу запасів), методи індукції та дедукції, класифікації, порівняння, наукової абстракції, системного і комплексного аналізу та синтезу (при дослідженні наявної на підприємстві системи організації обліку наявності та руху запасів), методи системного та комплексного аналізу (при виконанні аналізу забезпеченості, динаміки, структури, оборотності та ефективності використання запасів), методи критичного аналізу та синтезу (в ході систематизації основних організаційних елементів системи обліку запасів промислового підприємства, з метою уточнення основних напрямків аналізу запасів промислового підприємства, а також в ході обґрунтування пропозицій щодо вдосконалення дослідженої системи організації обліку запасів), методи синтезу та моделювання (з метою обґрунтування доцільності інвестицій в додаткове обладнання з метою пришвидшення руху запасів підприємства і підвищення таким чином ефективності їх використання) та ін.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-

методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням організації обліку і аналізу запасів з метою підвищення ефективності їх використання та результативності роботи підприємства в цілому.

У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

– досліджено проблематику обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат як складової первісної вартості купованих запасів та обґрунтована доцільність впровадження в облікову практику АТ «МОТОР СІЧ» методики прямого розподілу транспортно-заготівельних витрат пропорційно обліковій вартості придбаних запасів, що має сприяти підвищенню якісного рівня як визначення облікової вартості купованих запасів, так і матеріальних витрат, що пов’язані із їх використанням;

– виконане порівняння облікових наслідків застосування альтернативних методів оцінки вибуття запасів в умовах інфляції та запропоновано розглянути питання зміни методу оцінки вибуття запасів в обліковій практиці АТ «МОТОР СІЧ» з методу ФІФО на метод середньозваженої собівартості із розрахунком облікових цін за кожним надходженням з метою оптимізації податкового навантаження на діяльність підприємства в частині податку на прибуток підприємств;

– з метою підвищення якісного рівня даних обліку руху готової продукції протягом місяця до визначення фактичної виробничої собівартості запропоновано використовувати у виробничих підрозділах АТ «МОТОР СІЧ» у якості тимчасової облікової вартості готової продукції замість планової собівартості гібридну собівартість, що складатиметься із фактичних прямих витрат і планової суми розподілених загальновиробничих витрат;

– за результатами проведеного аналізу обґрунтована пропозиція пришвидшення руху предметів незавершеного виробництва як складової запасів окремого виробничого структурного підрозділу АТ «МОТОР СІЧ» за рахунок придбання додаткового спеціального обладнання для тестування

виробленої продукції, що дозволить помітно підвищити ефективність використання запасів даного структурного підрозділу;

набули подальшого розвитку:

– методичне забезпечення відображення в обліку запасів за рахунок систематизації основних організаційних елементів системи обліку запасів промислового підприємства;

– організаційне забезпечення аналізу запасів шляхом уточнення основних напрямків аналізу запасів промислового підприємства, що дозволяє частково впорядкувати наявну в науковій літературі плутанину щодо категорій «виробничі запаси» і «запаси» як об'єктів економічного аналізу.

Теоретичною та методичною основою проведеного дослідження є нормативні документи, що регулюють питання обліку запасів, а також праці вітчизняних та іноземних науковців з питань ідентифікації, класифікації, оцінки, обліку, аналізу та управління запасами підприємства.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить підвищити якісний рівень обліку та аналізу запасів в площині їх управління, а також досягти підвищення ефективності використання запасів та результативності діяльності підприємства в цілому. Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення якісного рівня організації обліку та аналізу запасів, що у підсумку сприятиме підвищенню ефективності функціонування підприємства та зміцненню його конкурентоспроможності.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, апробовані шляхом презентації та отримали схвальну оцінку науковців на двох міжнародних науково-практичних конференціях. Окрім того за підсумками проведеного дослідження була надрукована наукова стаття «Окремі аспекти облікової ідентифікації та організація обліку запасів на промисловому підприємстві».

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків і переліку джерел посилання. Основний зміст викладено на 121 сторінці друкованого тексту.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИКО-НОРМАТИВНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Проблематика ідентифікації обліково-економічної сутності категорії «запаси підприємства»

Успішна господарська підприємницька діяльність будь-якого сучасного підприємства потребує забезпечення відповідними ресурсами, від ефективного використання яких принципово залежить ефективність функціонування підприємства в цілому, його здатність стабільно отримувати прибуток, підтримувати стійкий фінансовий стан і конкурентоспроможність. Важливим в цій площині є забезпечення підприємства матеріальними ресурсами, до складу яких належать запаси. Господарська діяльність підприємства передбачає формування певних ресурсів з метою їх подальшого використання, що і забезпечує безперервний процес господарської діяльності. Саме таким чином і обґрунтовується необхідність забезпечення діяльності підприємства матеріальними цінностями, певну частину яких розуміють як запаси.

Наявні на підприємстві матеріальні ресурси – запаси – забезпечують безперервність, постійність та ритмічність його діяльності; без їх наявності неможлива господарська підприємницька діяльність, як виробництва, так й інші види діяльності. Так, О.М. Гнатюк і О.І. Бала з цього приводу цілком слушно зазначають, що «для того, щоб забезпечити безперебійне, стабільне функціонування, учаснику підприємницької діяльності потрібно бути своєчасно забезпеченим як ресурсно-сировинною базою, та і вже готовою продукцією» [14, с. 245]. Важливою складовою розуміння запасів підприємства варто також визнати питання фінансування, адже формування

необхідних запасів матеріальних ресурсів потребує інвестування, що актуалізує питання їх оптимізації та ефективного використання.

Активне запровадження категорії «запаси» у сучасну господарську управлінську практику, в тому числі в облікову практику, а також в площину наукових економічних досліджень може бути пов'язане із запровадженням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Якісна організації управління запасами сучасного підприємства, в тому числі організація обліку запасів, потребує їх чіткої обліково-економічної ідентифікації, адже для початку потрібно чітко визначити дану обліково-економічну категорію і відокремити запаси від інших неменше важливих об'єктів управління та обліку, зокрема від інших активів.

Так, в сучасних наукових дослідженням для ідентифікації запасів як об'єкта управління в цілому, так об'єкта обліку та економічного аналізу зокрема, використовують такі категорії як «предмети праці», «матеріальні ресурси», «сировинно-матеріальні ресурси», «матеріальні цінності», «економічні ресурси, що мають матеріальну форму» тощо.

Надзвичайно поширеною є практика ідентифікації запасів як певних «матеріальних ресурсів». Так, С.В. Мочерний визначає запаси як «матеріальні ресурси, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, тобто сукупність сировини, основних і допоміжних матеріалів та інших товарів, як знаходяться на різних стадіях виробничого процесу та збуту, ще не використовуються (резерви підприємства), служать для розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального, нематеріального виробництва, задоволення потреб населення» [38, с. 183-184]. А Л.М. Федак за результатами проведених досліджень пропонує визначення, відповідно до якого «запаси підприємства – це матеріальні ресурси (активи), ті що в даний момент не використовуються та є власністю підприємства, перебуваючи на складах підприємств, на складах постачальників або в інших, призначених для цього місцях; утримуються для забезпечення діяльності: виробництва, продажу, перепродажу, а також

використовують для управління підприємством» [65, с. 159]. Окремо варто також зазначити, що науковець звертає увагу на той факт, що «запасами підприємства можуть бути сировина, напівфабрикати, деталі, комплектуючі, матеріали, незавершена продукція, готова продукція тощо. Структура запасів залежить від виду діяльності та форми власності підприємства» [3, с. 159].

У наукових дослідженнях сформовано багато різноманітних визначень категорії запаси, деякі з яких представлені в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Ідентифікація обліково-економічної категорії «запаси» в наукових дослідженнях

Науковці, джерело	Ідентифікація обліково-економічної категорії «запаси»
1	2
І.А. Бержанір, Т.А Демченко, А.А. Кістол [4, с. 167]	Запасами є частина «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»
Н.М. Бондаренко, А.М. Яресько [5, с. 279]	«Запасами є активи, 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»
Ф.Ф. Бутинець [9, с. 45]	Запаси визнаються «всі товарно-матеріальні цінності, якими підприємство володіє на певну дату, незалежно від місця їх знаходження»
О.І. Гадзевич, Т.А. Шпатиковська [12, с. 347]	«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»
З.Б. Живко [17, с. 279]	«Запаси – це ресурси (активи) підприємства, які зберігаються для продажу за умов звичайної господарської діяльності або перебувають у процесі виробництва для такого продажу, або утримуються для споживання у виробничому процесі чи при наданні послуг, а також для управління підприємством (сировина і матеріали,комплектуючі вироби, готова продукція, паливо, будівельні матеріали, товари, малоцінні та швидкозношувані предмети тощо)»
Н.І. Коваль [21, с. 279]	«Запаси є складовою частиною групи матеріальних ресурсів, які формують виробничі ресурси підприємства»

Продовження таблиці 1.1.

1	2
Г.В. Нашкерська [41, с. 208]	«Запаси – це матеріальні оборотні активи підприємства, які використовуються переважно водному операційному циклі діяльності підприємства або в періоді до одного року»
О.А. Подолянчук [50, с. 95]	«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»
О.В. Посилкіна [52, с. 254]	«Запаси – це матеріальні ресурси, які знаходяться на різних стадіях виробництва і збуту, тобто це сукупність сировини, основних і допоміжних матеріалів та інших товарів, які очікують входження у процес виробничого споживання, або готової продукції, яка очікує відвантаження споживачу»

Досліджуючи різні підходи сучасних наукових досліджень до ідентифікації запасів підприємства як економічної категорії, варто звернути увагу на кілька можливих підходів до визначення їх сутності.

Так, економічний підхід сприймає запаси, по-перше, як матеріальні цінності, що є необхідними і відповідно задіяні до здійснення господарської діяльності, у тому числі в процесі виробництва, і, по-друге, як такий собі матеріальний потік, наявний в певному проміжку часі. Така ідентифікація насамперед сприймає запаси як матеріальні ресурси або матеріальні цінності. Політекономічна складова такого підходу зазвичай характеризує запаси як предмети праці, що є складовою засобів виробництва, а за потреби протиставляє їх як предмети праці знаряддям праці, на розумінні економічної сутності яких в подальшому обґрунтовується сутність основних засобів.

Бухгалтерський підхід або бухгалтерське сприйняття запасів ґрунтується на визнанні запасів складовою активів підприємства, які відіграють активну роль у різноманітних бізнес-процесах і формують витрати підприємства, як витрати, що капіталізуються (витрати на виробництва), так і витрати поточного періоду (собівартість реалізації, адміністративні витрати, витрати на збут).

Присутній у науковій літературі і логістичний погляд на визначення сутності запасів підприємства, коли їх визначають як матеріальні ресурси, які поки що знаходяться в стадії переміщення від продавця до покупця і

відповідно підприємством ще не використовуються.

Цікавим щодо ідентифікації запасів для потреб управління, у тому числі в обліковій площині, варто визнати дослідження наукове дослідження Ю.В. Подмешальсткої і Є.К. Зайберт, які звертають увагу на особливі характеристики запасів як важливого об'єкту управління, а саме:

– запаси є невід'ємним елементом безперервної господарської діяльності або «безперервного потоку господарських операцій»;

– запаси характеризуються не лише кількістю, вартістю та структурою, а й рівнем ліквідності;

– запаси є активами, економічними ресурсами, що характеризуються наявністю економічної цінності або корисності;

– запаси, є матеріальним втіленням фінансових ресурсів, за рахунок яких вони профінансовані (створені);

– запаси є складовою оборотного капіталу;

– запаси є «уособленою цілісністю, яка характеризується поняттям величини, ціни, зовнішнього вигляду та іншими атрибутами» [49].

Як вже було зазначене вище, економічна або політекономічна ідентифікація запасів ґрунтується на визнанні запасами сучасного підприємства таких за суттю предметів праці, що є складовою засобів виробництва. Саме на предмети праці спрямована праця, вони є матеріальною основою праці, під час праці вони певним чином споживаються і це разове споживання, адже багаторазове використання в процесі діяльності предметів праці є неможливим. Так, Л.О. Рубан і Т.І. Яковенко характеризують запаси саме як предмети праці, які «одноразово використовуються у виробничому процесі, а свою вартість повністю переносять на готову продукцію» [57, с. 322]. Звертають науковці також увагу на той факт, що «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» [57, с. 323].

Сучасне облікове сприйняття запасів ґрунтується на визнанні запасів важливою складовою активів підприємства. Відповідно дослідження безпосередньо облікової сутності запасів варто почати із питання визначення активів підприємства. Так, відповідно до норм статті 1 Закону України від 16.07.1999. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» активами визнаються «ресурси, контрольовані підприємством в наслідок минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому» [53].

Досліджуючи облікову сутність запасів, як складової активів підприємства, варто звернути увагу на цікаве розкриття облікової сутності активів як таких, що пропонується у науковому дослідженні В.В. Ковальова і В.В. Патрова. Науковці наголошують на предметно-речовому та витратно-результативному трактуванні сутності активів, стверджуючи, що «предметно-речове трактування – це квінтесенція контрольної функції обліку як відображення певного статус-кво; витратно-результативне трактування – відображення функції обліку з її націленістю на майбутнє, на той дохід, який в принципі можливо отримати при розумному та ефективному використанні засобів, які наявні у підприємства» [22, с. 35]. Зазначена цілком теза відповідає ідентифікації запасів як складової активів, адже запаси як матеріальні активи є річчю, на яку розповсюджується право власності, яка визнається економічною цінністю в суспільстві та відповідно може бути придбана та реалізована. З іншого боку запаси є втіленням певних витрат на їх придбання або створення, є результатом капіталізації витрат, що понесло підприємством в минулому, що забезпечити наявність та контроль над цими активами в наслідок наявності права власності на них. Окрім того, можна звернути увагу на те, що запаси як складова активів є втіленням певного капіталу підприємства, адже на фінансування наявності запасів мають бути спрямовані кошти наявного капіталу.

Таким чином, запаси як складова активів відповідає основним ознакам активів як облікової категорії. Так, по-перше, запаси є за сенсом майном,

тобто об’єктами, на які розповсюджується право власності і яке відповідно може бути набуто у власності і передано у власність іншим особам. По-друге, контроль над запасами як активами є наслідком минулих подій, на набуття запасів підприємство несе витрати; саме це пояснює прийняття в обліку пріоритетності оцінки запасів за їх історичною (фактичною) собівартістю. По-третє, запаси здатні забезпечити підприємству у майбутньому отримання економічних вигод, що відбувається як шляхом споживання запасів на підприємстві, так і шляхом передачі прав власності на запаси іншим особам у випадках їх реалізації. По-четверте, запаси як й інші активи є конкретною формою втілення капіталу підприємства, що має принципове значення в обліку, який ведеться із дотриманням принципу подвійного запису.

Визначаючи облікову сутність запасів як складової активів варто звернутися до нормативних документів, що регулюють питання організації бухгалтерського обліку. Так, згідно із нормами Національного положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» запасами визнаються «активи, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством» [40]. Процитоване визначення варто визнати адаптованим перекладом (без помітних розбіжностей) визначення облікової категорії «запаси», представленого в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 2 «Запаси», відповідно до якого «запаси – це активи, які утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу; перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг» [37].

Визначення місця запасів промислового підприємства у системі об’єктів обліку відповідно до вітчизняних нормативних документів схематично представлено на рисунку 1.1.

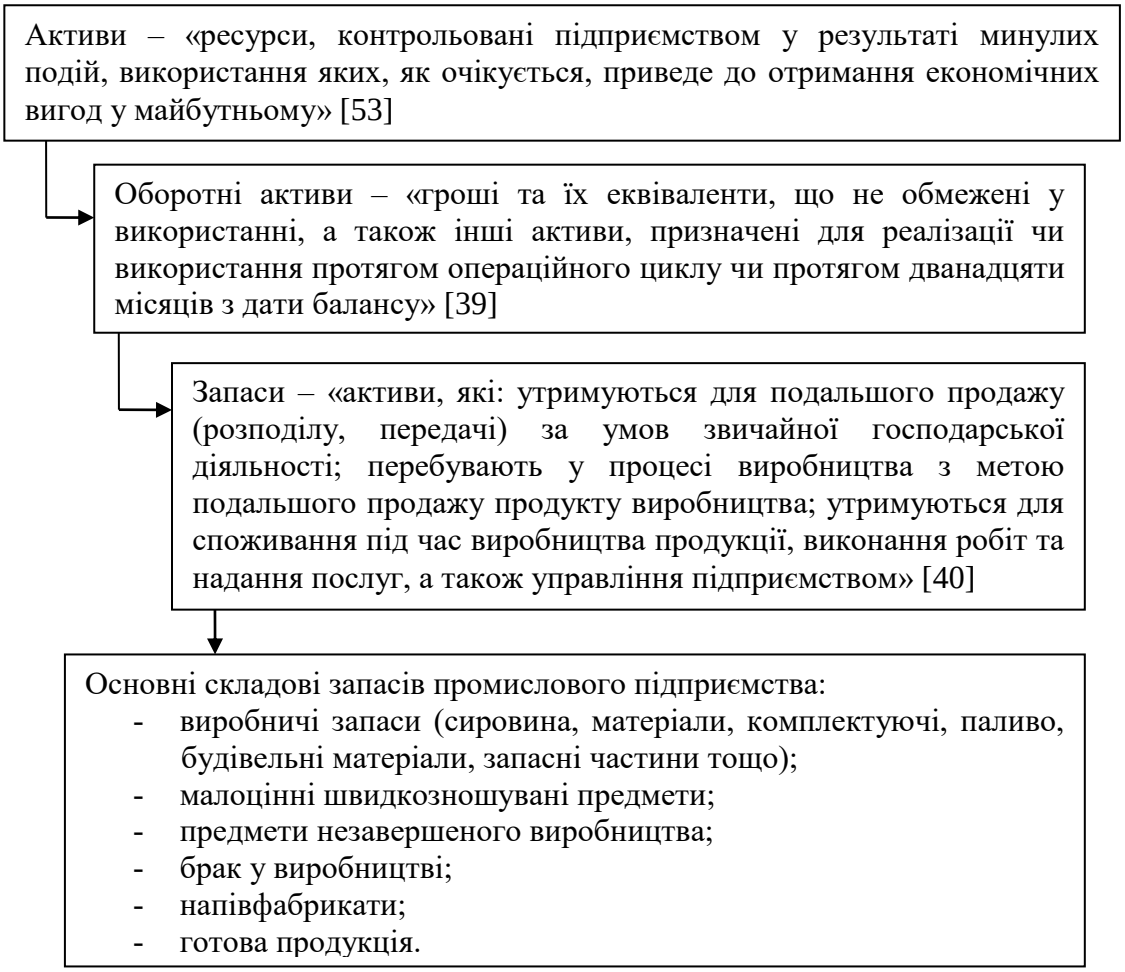


Рисунок 1.1 – Запаси промислового підприємства у системі об’єктів обліку за ідентифікацією вітчизняних нормативних документів

Складено автором

Досліджуючи принципи облікової ідентифікації запасів, варто зазначити, що, на нашу думку, максимально коротко та предметно запаси можуть бути визначені як матеріальні оборотні активи. Саме ці три ідентифікаційні елементи максимально чітко характеризують обліково-економічну природу запасів і відрізняють їх від інших об’єктів обліку.

Розкриваючи питання ідентифікації запасів як облікової категорії, варто звернути увагу на той факт, що як складова оборотних активів підприємства запаси визначаються не як активи разового використання (або як активи, багаторазове використання яких неможливе), а як активи, які призначені для використання (у тому числі для реалізації, як напрямку

використання) протягом дванадцяти місяців. Цей факт є принциповим для віднесення до категорії запасів малоцінних швидкозношуваних предметів, які є активами багаторазового використання, але зважаючи на очікуваний термін такого використання, як активи оборотні належать саме до запасів.

Досліджуючи питання облікової ідентифікації категорії запасів, варто також зазначити, що йдеться про узагальнюючу категорію, адже до запасів належать такі облікові категорії як виробничі запаси, незавершене виробництво, готова продукція, товари, а також малоцінні швидкозношувані предмети. Товари звісно є основною складовою запасів торгових підприємств, адже йдеться про матеріальні активи, придбані з метою перепродажу. Серед запасів промислових підприємств варто також згадати напівфабрикати та брак у виробництві, а серед запасів сільськогосподарських виробників – поточні біологічні активи і продукцію сільськогосподарського виробництва.

Коментуючи узагальнюючий характер запасів як облікової категорії, доцільно зазначити, що у різних країнах перелік складових запасів визначають дещо по-різному. На це у своєму науковому дослідженні звертають увагу О.М. Гнатюк і О.І. Бала. За наведеною науковцями інформацією в Німеччині у складі запасів виокремлюють товари, готову продукцію, продукцію незавершеного виробництва і сировину та матеріали, у Великій Британії та Швейцарії запасами визнають такі об’єкти обліку як сировина і матеріали, товари, готова, продукція, незавершене виробництво, а в США запасами визнають лише сировину й матеріали та предмети незавершеного виробництва [14, с. 247].

Ідентифікація сутності запасів як складової активів підприємства може бути додатково деталізована виокремленням певних сутнісних елементів, зокрема характером функціонування, періодом функціонування та елементним складом.

Відповідне розкриття облікової сутності запасів представлене на рисунку 1.2.



Рисунок 1.2 – Елементна характеристика категорії «запаси» (складено автором)

Важливим елементом розкриття сутності запасів варто визнати їх класифікацію. Така класифікація шляхом виокремлення та дослідження різних її ознак більш детально розкриває сутність даної обліково-економічної категорії. Класифікація запасів є підґрунтям для управління запасами на рівнях планування, обліку, контролю та економічного аналізу, що в свою чергу має сприяти оптимізації їх рівня та ефективності використання.

У науковій літературі пропонуються різні системи класифікації запасів із виокремлення відповідних класифікаційних ознак. Так, Н.М. Ткаченко, акцентуючи увагу на класифікацію запасів за рахунками бухгалтерського обліку, одночасно пропонує класифікувати запаси за такими ознаками як «місце перебування, наявністю на підприємстві, наявністю на початок та кінець періоду, стосовно балансу, ступенем ліквідності, обсягом, сферою використання, складом та структурою» [64, с. 458-459]. Л.В. Бурдейна пропонує класифікувати запаси «за способом надходження, за роллю в процесі виробництва, за ознакою належності, за функціональним призначенням і за технологічним призначенням», що на її думку має за мету «підвищення рівня інформаційної деталізації та належного групування

запасів» [7, с. 12]. А Н.Є. Стецюк презентує систему класифікації запасів із такими рівнями деталізації як «за участю в процесі виробництва, за організаційно-номенклатурною належністю, за участю у технологічному циклі, за участю у господарських процесах, за об'єктами управління, за вимірниками» і зазначає, що класифікація запасів за запропонованими ознаками здійснюється з метою «деталізації характеристик запасів з метою оптимізації стратегії їх управління» [61, с. 11].

Систематизована за науковими джерелами класифікація запасів представлена в таблиці 1.2

Таблиця 1.2 – Класифікація запасів за різними класифікаційними ознаками

Класифікаційна ознака	Види оборотних активів за класифікаційною ознакою
1. За функціональним призначенням використання	1.1. Запаси, що забезпечують основну діяльність підприємства (виробництво, торгівлю тощо) 1.2. Запаси, що використовуються для обслуговування діяльності підприємства (наприклад, для адміністративних потреб)
2. За місцем перебування	2.1. У постачальників та посередників 2.2. В дорозі 2.3. На складах підприємства 2.4. У виробництві 2.5. На відповідальному зберіганні
3. За відображенням в балансі	3.1. Балансові (ті, що перебувають у власності підприємства) 3.2. Позабалансові (прийняті на відповідальне зберігання, комісію, у переробку)
4. За джерелом постачання	4.1. Внутрішні 4.2. Зовнішні
5. За метою формування	5.1. Поточні 5.2. Буферні (підготовчі) 5.3. Резервні (страхові)
6. За цілями використання	6.1. Оперативні 6.2. Тактичні 6.3 Стратегічні
7. За часом зберігання на підприємстві	7.1. Швидколіквідні 7.2. Нетривалого зберігання 7.3. Тривалого зберігання
8. За причинами формування	8.1. Постійні (як елемент нормальної діяльності) 8.2. Сезонні
9. За ознакою нормування	9.1. Нормативні 9.2. Понаднормативні

Складено за джерелами [5, с. 276; 6, с. 66; 59, с. 112; 65, с. 160]

На окрему увагу заслуговує класифікація запасів в площині логістики. Так, О.В. Посилкіна досліджуючи запаси як об'єкт логістики «передбачає групування запасів за чотирма класифікаційними ознаками: місцем знаходження, функціями запасів, метою запасів, станом» [52, С. 254-255].

Наявні також класифікаційні системи, які за твердженням авторів, призначенні саме для класифікації запасів в обліковій площині. Так, О.І. Степаненко стверджує, що «в обліковій практиці доцільно групувати запаси через призму операцій, які з ними відбуваються, з виділенням наступних класифікаційних ознак: за шляхами (джерелами) надходження, за ціллю (характером) використання у господарській діяльності, у відповідності до методу оцінювання, за шляхами вибуття» [60, с. 169].

І звісно варто згадати класифікацію запасів за складом та структурою, за якій ґрунтується система рахунків бухгалтерського обліку, що призначені для обліку запасів. Відповідний елементний склад запасів в площині вітчизняного обліку вже згадувався вище – йдеться про такі елементи запасів як виробничі запаси (сировина, матеріали, запасні частини, паливо, будівельні матеріали), малоцінні швидкозношувані предмети, предмети незавершеного виробництва, напівфабрикати, готова продукції, товари.

Підсумовуючи питання класифікації запасів, зазначимо, що формуванні на підприємстві відповідної класифікації запасів із врахуванням особливостей діяльності та структури даного підприємства є важливим попереднім кроком на шляху формування дієвої системи управління запасами.

Управління запасами підприємства як в цілому, так й окремими їх складовими варто визнати важливим функціональним елементом підприємства в цілому. За визначенням Ю.В. Тараненко «система управління запасами – це сукупність процесів створення та поповнення запасів, організації неперервного контролю та оперативного планування поставок» [62, с. 81].

Формуючи систему управління запасами на підприємстві варто зважати

на об’єктивні причини, що обґрунтовують необхідність їх формування, а саме:

– наявність об’єктивної розбіжності між динамікою їх надходження (закупівлі, виробництва) та динамікою їх споживання (виробничого споживання, реалізації);

– територіальну віддаленість постачальників запасів, особливості їх господарської діяльності щодо поставок запасів, що унеможливлює отримання таких купованих запасів тоді, коли в цьому виникає внутрішня потреба;

– сезонність виробництва певних видів сировини та матеріалів у поєднанні із стабільною їх потребою на підприємстві;

– обґрунтовані розміри поставок, їх ритмічність, що дозволяє знизити ціни закупівлі;

– ризики збільшення цін на куповані запаси у наслідок несприятливої кон’юнктури відповідних ринків.

Цікавою варто визнати думку, що наявність запасів у поєднанні із їх якісним управлінням забезпечує підприємству необхідну та доцільну гнучкість. Так, Г.О. Крамаренко і О.Є.Чорна з цього приводу зазначають, що «запаси сировини та матеріалів забезпечують підприємству гнучкість у політиці закупівель. Без цих запасів йому довелось б працювати, терміново закуповуючи все, що необхідно для підтримки графіка виробництва. Запаси готової продукції дають підприємству гнучкість у сфері виробництва та збуту продукції. Запаси незавершеного виробництва дають гнучкість у побудові виробничого графіка і створюють можливості для більш ефективного використання виробничих ресурсів» [24, с. 249].

Основними завданнями управління запасами на промисловому підприємстві можуть бути названі такі:

– забезпечення діяльності необхідними запасами на всіх рівнях їх споживання від виробництва до реалізація як кількісно та за структурою, так і якісно;

– формування оптимальної структури джерел фінансування запасів;

– забезпечення максимально швидкого руху та ефективного використання запасів;

– підтримка ліквідності запасів на задовільному рівні, недопущення створення цілком неліквідних запасів.

Політика управління запасами має бути спрямована на розвиток підприємства та стабільне отримання прибутку за умови підтримки задовільного рівня ліквідності запасів, як складових підтримки стабільного фінансового стану та платоспроможності підприємства в цілому.

Основні напрямки управління запасами підприємства систематизовано на рисунку 1.3.

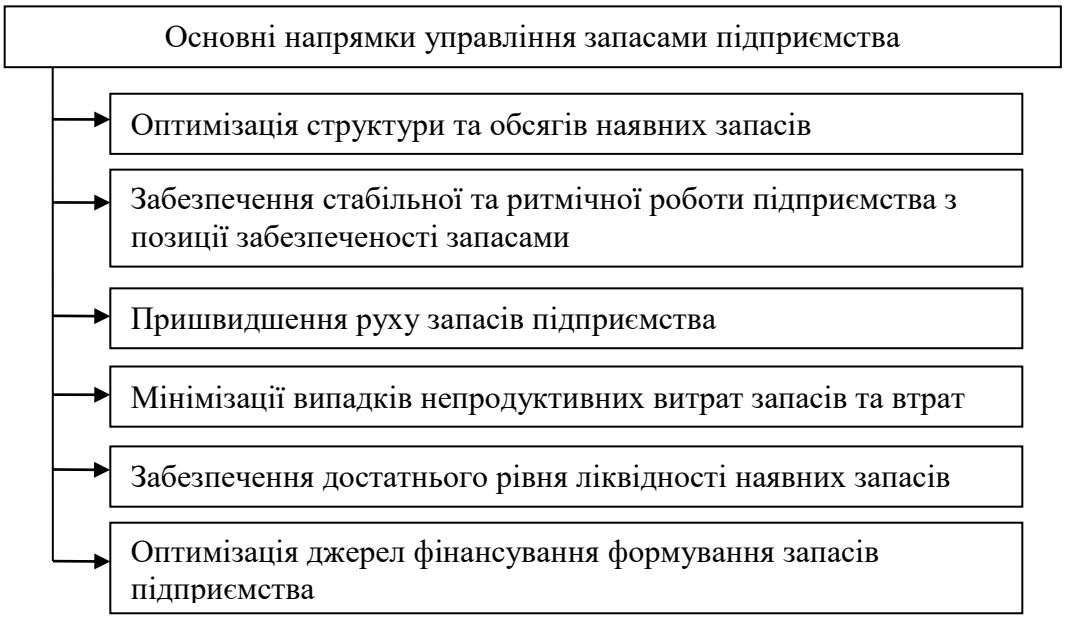


Рисунок 1.3 – Основні напрямки управління запасами підприємства

Складено автором

Якісне управління запасами є питанням надзвичайно важливим. Так, В.М. Вареник і М.І. Рєзцова звертають особливу увагу на те, що «зазвичай усі розуміють, що запаси належать до об’єктів, в які необхідно вливати значні капіталовкладення, і через це вони являють собою один із факторів,

що формують політику підприємства та впливають на його функціонування. Однак більша кількість підприємств не приділяє належної уваги питанню використання та управління запасами, не бере до уваги свої потреби, які можуть виникнути у майбутньому з наявними запасами, і через це, на жаль несе додаткові витрати, яких можна було б уникнути» [11, с. 5].

Таким чином, дієве управління запасами дозволяє помітно пришвидшити рух оборотного капіталу підприємства, уникнути ризиків порушення ритмічності діяльності підприємства, зменшити поточні витрати на зберігання запасів, уникнути неліквідних непродуктивних запасів, адже відповідні кошти за умови їх альтернативного використання здатні принести додатковий дохід і підвищити таким чином прибутковість та рентабельність підприємства.

Якісне управління запасами на стадії закупівлі здатне оптимізувати їх вартість придбання і знизити таким чином витрати діяльності, у тому числі витрати на виробництво продукції.

Дієве, оперативне, цілеспрямоване управління запасами неможливе без відповідної якісної інформаційної підтримки, що й обґрунтовує визнання запасів важливим об’єктом бухгалтерського обліку для переважної більшості підприємств.

Облікова інформація щодо наявності та руху запасів є надзвичайно важливою, адже прийняття багатьох управлінських рішень пов’язане із наявністю та рухом запасів.

Окрім того запаси, як складова активів, що належать підприємству та є його власністю, потребують захисту від можливих протиправних дій третіх осіб з метою їх збереження. Забезпечення збереження активів є також принциповим завданням системи обліку та внутрішнього контролю.

Таким чином облік запасів є важливою складовою системи бухгалтерського обліку для переважної більшості сучасних підприємств, що і актуалізує різноманітні питання щодо його забезпечення та здійснення.

1.2 Нормативні та організаційно-методичні засади обліку запасів підприємств

Організація якісної системи обліку запасів є важливим завданням управління для будь-якого промислового підприємства, адже запаси для такого підприємства є однією з основних складових активів як з точки зору формування майна підприємства, так і з позиції забезпечення основного процесу господарської діяльності – виробництва та реалізації готової продукції. Відповідно система обліку запасів має вирішувати два основних завдання: по-перше, забезпечувати інформаційну підтримку прийняття різноманітних управлінських рішень щодо формування та використання запасів, а, по-друге, забезпечувати збереження запасів доти, доки вони як активи знаходяться під контролем підприємства та є його економічними ресурсами.

Формування на підприємстві якісної системи облікового відображення наявності та руху запасів потребує розуміння основних передумов та завдань такого відображення, а також основних можливим ризиків.

Так, О.І. Гадзевич і Т.А. Шпатиковська визначають такі необхідні передумови правильної організації запасів як:

– «раціональна організація складського господарства;
– розробка номенклатури запасів;
– наявність інструкції з обліку запасів;
– правильне групування (класифікація) запасів;
– розробка норм витрачання запасів» [12, с. 345]

Про можливі ризики в площині організації системи облікового відображення запасів підприємства предметно попереджає Л.В. Бурдейна, звертаючи увагу на такі «основні негативні аспекти в діяльності сучасного підприємства у сфері обліку запасів:

– «низький рівень оперативності інформаційного забезпечення

управління запасами підприємств;

– невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів;

– обмеженість контролю використання запасів;

– складність визначення справедливої (ринкової та неринкової) вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну, більше того, обміну на неподібні активи» [8, с. 131].

Важливою вимогою до організаційної системи облікового відображення запасів у сучасних умовах господарювання варто визнати оперативність, що підтверджується у багатьох наукових дослідженнях. Так, В.Л. Кирилюк з цього приводу зазначає, що «сьогодні основним інформативним запитом користувачів до системи бухгалтерського обліку стосовно запасів є організація облікового відображення їх руху в умовах швидкої ліквідності з можливістю оперативного контролю залишків за умови еволюції основних парадигм обліку запасів» [20, с. 111].

Основними нормативними документами, що регулюють організацію обліку запасів, варто визнати насамперед Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», а також «План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємстві і організацій та Інструкцію щодо його застосування», затверджені Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999. Останнім документом передбачена система синтетичних рахунків, що використовуються для відображення наявності та руху запасів в площині синтетичного обліку. Передбачені такі рахунки синтетичного обліку:

20 «Виробничі запаси»

21 «Поточні біологічні активи»

22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»

23 «Виробництво»

24 «Брак у виробництві»

25 «Напівфабрикати»

26 «Готова продукція»

27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»

28 «Товари».

Зазначені вище синтетичні рахунку другого класу «Запаси» є активними, адже запаси за обліковою суттю є активами, відповідно збільшення запасів відображається за дебетом рахунків, а їх зменшення у наслідок вибуття – за кредитом. Рахунки є інвентарними і на них в обов'язковому порядку має бути організований та здійснюватися аналітичний облік у розрізі окремих одиниць обліку, якими зазвичай визнаються окремі види запасів.

Основні види запасів, що виокремлюються відповідно до НП(с)БО 9 «Запаси» схематично зазначені на рисунку 1.4 (складено за джерелом [40]).

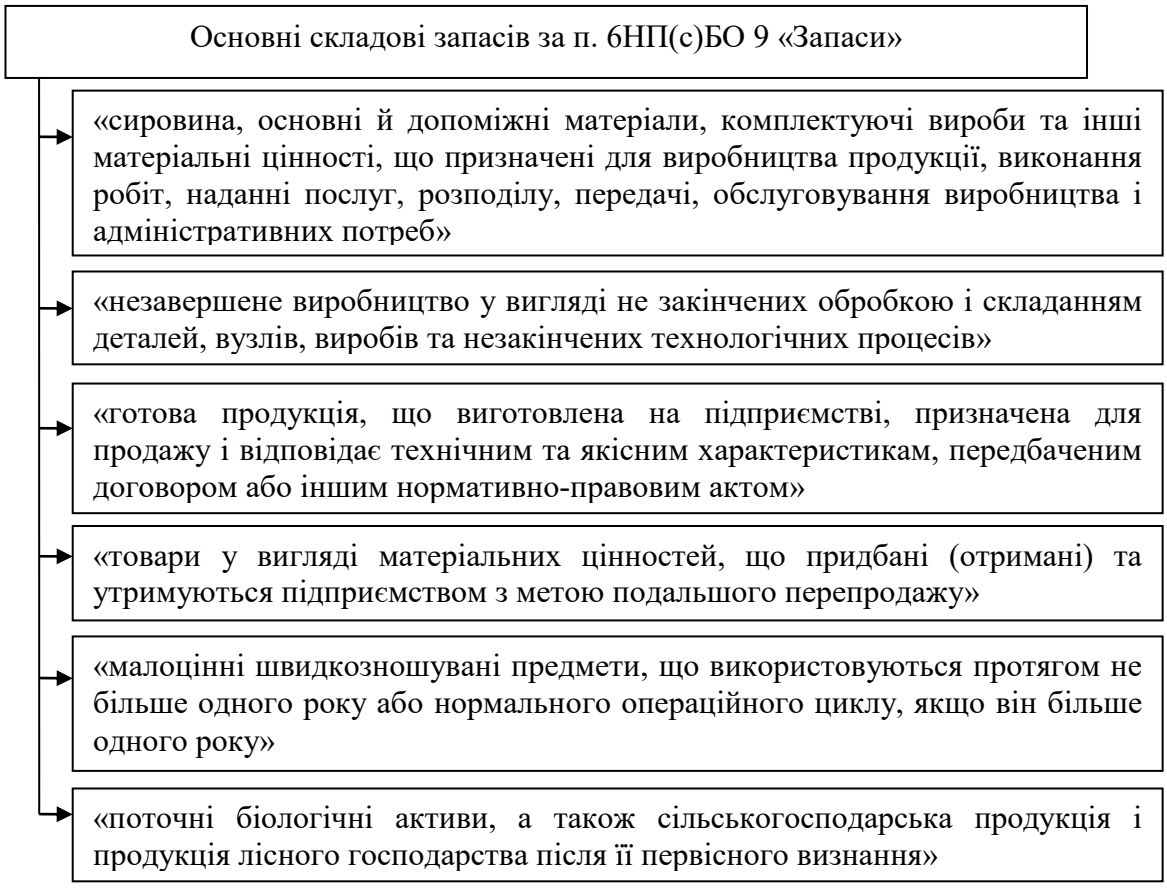


Рисунок 1.4 – Основні види запасів за НП(с)БО 9 «Запаси [40]

Дослідження системи організації обліку запасів промислового підприємства дозволяє виокремити певні її основні елементи, серед яких, на нашу думку, основними варто визнати організацію зберігання та використання запасів (складського господарства та виробництва з позиції руху запасів), формування документообігу щодо наявності та руху запасів, а також облікову політику промислового підприємства щодо запасів. Систематизація зазначених організаційних елементів системи обліку запасів промислового підприємства представлена на рисунку 1.5.

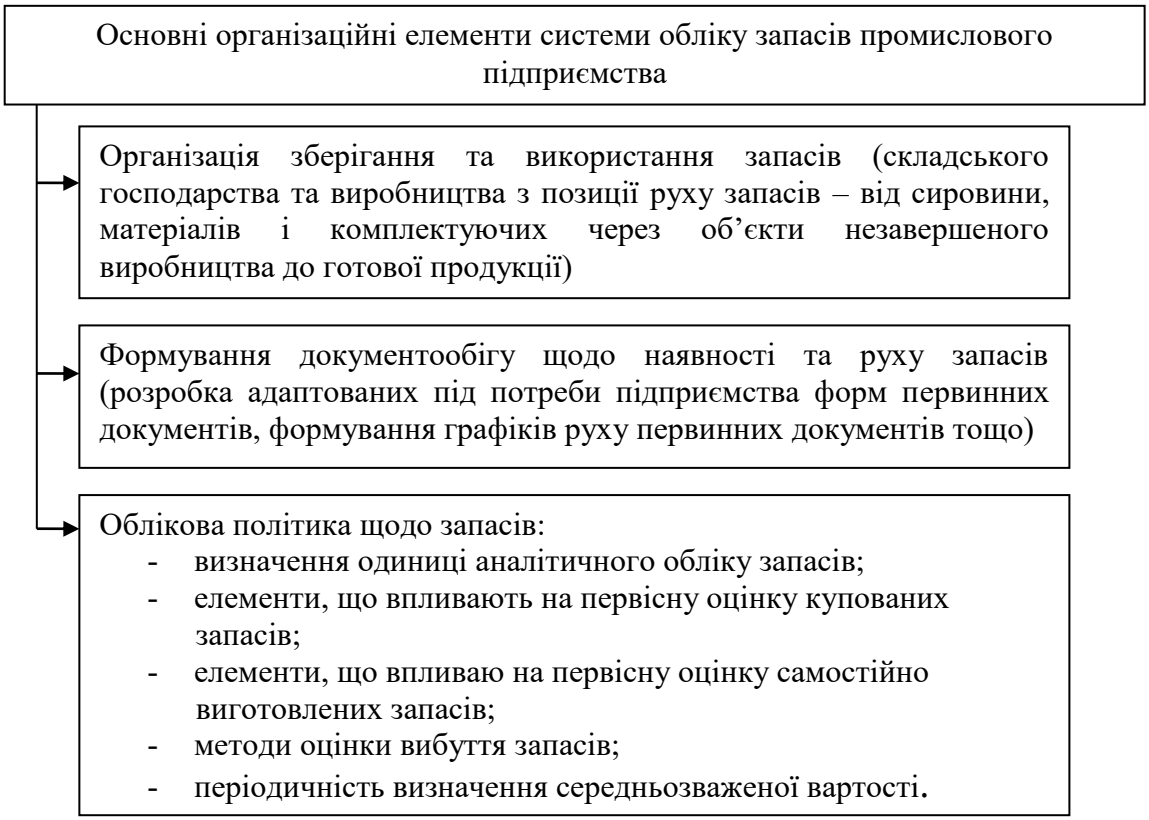


Рисунок 1.5 – Систематизація основних організаційних елементів системи обліку запасів промислового підприємства

Складено автором

Особливості та відповідні складності організації обліку зберігання та руху запасів промислового підприємства пов'язані з тим, що такі запаси не лише зберігаються, остаточно споживаються або реалізуються, а й проходять

певні трансформаційні перетворення у процесі виробництва. Відповідно формуються об'єкти незавершеного виробництва, які в підсумку перетворюються в іншу складову запасів – готову продукцію. В обліку такі трансформаційні перетворення потребують особливих первинних документів, склад реквізитів яких і особливості формування суттєво залежать від особливостей технологічного процесу виробництва, а також структури промислового підприємства. Якісна організація відповідного документообігу у площині обліку таким чином набуває особливого значення. Так, Т.В. Польова і Т.С. Охрей з цього приводу звертаються увагу на те, що саме «якісний та чітко організований документообіг за етапами ланцюга руху запасів та обґрунтовано вибрані розрізи для відкриття аналітичних рахунків обліку забезпечують формування якісної первинної інформації для узагальнення її у різних звітних формах» [51, С. 126-127].

Принциповим елементом організації обліку запасів будь-якого підприємства, як промислового, так і підприємств інших галузей економіки, є його облікова політика. Так, відповідно до «Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства» розпорядчий документ підприємства про облікову політику має визначати такі елементи щодо організації обліку запасів як:

– «методи оцінки вибуття запасів;

– періодичність визначення середньозваженої вартості одиниці запасів;

– порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, ведення окремого субрахунку транспортно-заготівельних витрат;

– визначення одиниці аналітичного обліку запасів» [35].

Досліджуючи питання впливу облікової політики на організацію обліку запасів варто зазначити, що для запасів, як і для багатьох інших об'єктів обліку, проблемним та надзвичайно важливим в площині якісного рішення організаційним питанням залишається адекватна оцінка. Так, С. Малютяк з цього цілком слушно стверджує, що «важливою передумовою обліку запасів

є їх оцінка, яка впливає на визначення собівартості продукції. Особливого значення це питання набуває за сучасних умов господарювання, коли ринкові ціни постійно змінюються. Методика оцінки запасів є дієвим інструментом організації ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства і викликає значний інтерес бухгалтерів у зв'язку з необхідністю визначення реальної вартості запасів» [33, с. 51].

В площині організації обліку запасів йдеться про первісну оцінку, оцінку вибуття та оцінку запасів на дату балансу. Саме такі процедури оцінки передбачені НП(с)БО 9 «Запаси».

Первісна оцінка запасів здійснюється під час їх зарахування до складу активів підприємства. Так, відповідно до п. 8 НП(с)БО 9 «Запаси» «придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю» [40].

Витратні елементи, що мають бути зараховані до первісної вартості придбаних запасів, і формують таких чином їх облікову вартість як активів, передбачений п. 9 НП(с)БО 9 «Запаси», а саме:

– «суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;

– суми ввізного мита;

– суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;

– транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифу (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);

– інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях» [40].

Проблемним елементом первісної оцінки придбаних запасів варто визнати принципи розподілу так званих транспортно-заготівельних витрат,

що можуть відноситися до кількох одиниць аналітичного обліку придбаних запасів і відповідно потребувати розподілу.

Розподіл транспортно-заготівельних витрат, що виникли у наслідок закупівлі кількох одиниць запасів за аналітичним обліком, може бути організований за логікою прямого розподілу. Тобто сума додаткових витрат розподіляється та безпосередньо прямо включається до первісної вартості саме тих одиниць запасів, із надходженням яких на підприємство пов’язані ці витрати. Розподіл здійснюється окремо за кожною сумою визнаних транспортно-заготівельних витрат. Звісно процедура розподілу потребує сталого вибору бази розподілу. Відповідно у якості бази розподілу можуть бути обрана або певні натуральні одиниці (тоді розподіл здійснюється пропорційно вазі або обсягу придбаних запасів, або облікова вартість придбання запасів. Варто зазначити, що розподіл пропорційно натуральним одиницям відрізняється більшою точністю та об’єктивністю, але його застосування може бути неможливим, адже придбані одиниці запасів можуть вимірюватися різними натуральними одиницями, наприклад, бути і в кілограмах, і в літрах. Саме тому досить часто прямий розподіл здійснюється саме пропорційно обліковій вартості придбаних запасів.

Іншим, фактично альтернативний до методу прямого розподілу, є метод усередненого обліку транспортно-заготівельних витрат, що має за основу розрахунок та застосування середнього відсотку транспортно-заготівельних витрат. Відповідна методика розподілу транспортно-заготівельних витрат передбачена п. 9 НП(с)БО «Запаси», а саме «сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісяця розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих

рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітного місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць» [40].

Таким чином, розрахунок основного показника даної методики – середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат здійснюється таким чином (формула 1.1):

$$Середній_\%_ТЗВ = \frac{ТЗВ_{поч} + ТЗВ_{над}}{З_{поч} + З_{над}} * 100_\%, \quad (1.1)$$

де $ТЗВ_{поч}$ – залишки транспортно-заготівельних витрат на початок місяця,

$ТЗВ_{над}$ – сума транспортно-заготівельних витрат, що були враховані протягом місяця,

$З_{поч}$ – облікова вартість запасів на початок місяця,

$З_{над}$ – облікова вартість запасів, що були оприбутковані протягом місяця.

Основним недоліком даного підходу є саме усереднення, адже вони призводить до певного викривлення облікової вартості купованих запасів на першому етапі та відповідно до викривлення суми матеріальних витрат на наступному етапі, коли за фактом споживання запасів їх облікова вартість перетворюється на витрати.

Первісна оцінка тих запасів, що з’являються на підприємстві як певний результат внутрішніх господарських процесів, ґрунтується на інших принципах. Так, згідно із п. 10 НП(с)БО 9 «Запаси» «первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їх виробнича собівартість, яка визначається за Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [40]. До таких запасів промислового підприємства належать насамперед об’єкти незавершеного

виробництва і готова продукція, а також напівфабрикати і брак у виробництві. Відповідно на первісну оцінку таких запасів впливають елементи облікової політики, що визначають розподіл витрат виробництва на прямі та загальновиробничі, принципи розподілу загальновиробничих витрат – зокрема база розподілу загальновиробничих витрат, їх розподіл на змінні та постійні, визначення обсягів нормальної потужності та нормування постійних загальновиробничих витрат за нормальної потужності, а також порядок калькулювання собівартості об'єктів витрат (об'єктів незавершеного виробництва, готової продукції, напівфабрикатів, браку у виробництві).

Проблематика оцінки вибуття запасів пов'язана з тим, що первісне зарахування наявних в обліку запасів однієї одиниці аналітичного обліку може відбуватися за різною оцінкою. Зазначена облікова проблема стосується як купованих запасів (що можуть бути придбані у різних або навіть в одного того самого постачальника різними партіями за різними цінами), так і виготовлених запасів (що можуть бути виготовлені у різні періоди часу або у різних структурних підрозділах і відповідно мати різну виробничу собівартість). Задля вирішення зазначеної проблеми оцінки запасів промислового підприємства п. 16 НП(с)БО 9 «Запаси» пропонується застосування таких методів оцінки вибуття запасів як метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, метод середньозваженої собівартості, метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) і метод нормативних витрат [40].

Застосування методу ФІФО задля оцінки вибуття запасів «базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до підприємства (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів» [40].

Метод середньозваженої собівартості як метод оцінки вибуття запасів має два варіанти застосування, результати оцінки за якими на практиці можуть помітно відрізнятися. Йдеться про те, що нормами НП(с)БО 9

«Запаси» передбачено, що перерахунок середніх облікових цін, за якими фактично здійснюється оцінка вибуття, може відбуватися або раз на місяць, або за кожного надходження, що змінює таким чином облікову ціну. Так, п. 18 НП(с)БО 9 «Запаси» передбачено, що «оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів» [40]. Таким чином регламентований підхід щодо розрахунку середніх облікових цін раз на місяць, який відрізняється низькою оперативністю, але може бути застосований на практиці. Альтернативою є інший можливий підхід, що передбачений п. 19 НП(с)БО 9 «Запаси», а саме «оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватись за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції» [40].

Найбільш поширеними у обліковій практиці вітчизняних підприємств для оцінки вибуття запасів варто визнати методи ФІФО та середньозваженої собівартості. Вибір між ними задля формування облікової політики підприємства є надзвичайно цікавим та дискусійним питанням. З цього приводу варто звернути особливу увагу на те, що в умовах постійного зростання рівня цін метод ФІФО в порівнянні із методом оцінки вибуття за середньозваженою собівартістю призводить до визнання більшої балансової вартості залишків запасів і відповідно до більшої суми визнаного фінансового результату (якщо він звісно є позитивним) в наслідок визнання меншої суми поточних витрат.

НП(с)БО 9 «Запаси» передбачає також метод оцінки вибуття запасів за нормативними затратами, який «полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін» [40]. В той же час варто зазначити, що

використання даного підходу як самостійного методу оцінки вибуття запасів є проблемним, адже витрати за нормативами потрібно за підсумками місяця корегувати до реальних показників. Відповідно з метою такого коригування потрібно буде використати або метод ФІФО, або метод середньозваженої собівартості. Відповідно метод оцінки за нормативними витратами є для оцінки вибуття запасів лише проміжним етапом і є доцільним, коли витрати в цілому (або витрат на виробництво) відображаються в поточному обліку за нормативами із наступним коригуванням до фактичного рівня за підсумками місяця.

Оцінка запасів на дату балансу є важливою складовою оцінки запасів, адже її виконання впливає на показники фінансової звітності як в частині балансової вартості запасів як активів, так і в частині фінансових результатів діяльності підприємства. Так, відповідно до п. 24 НП(с)БО 9 «Запаси» «запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації» [40]. В той же час зазначений нормативний документ в наступному пункті 25 містить тезу, на яку варто зважати під час організації оцінки запасів на дату балансу саме промисловим підприємствам, адже «перегляд первісної вартості матеріалів та інших допоміжних матеріалів, що призначені для виробництва продукції, і її коригування до рівня чистої вартості реалізації не проводиться, якщо очікується, що готову продукцію, виготовлену з них, буде реалізовано не нижче собівартості» [40].

Окремої уваги з точки зору організації облікового відображення на виробничих підприємствах запасів заслуговує така їх складова як готова продукція, адже на формування таких запасів спрямована вся основна діяльність промислового підприємства, а саме реалізація готової продукції забезпечує формування доходів основної діяльності виробничого підприємства – доходів від реалізації готової продукції, отримання яких за сприятливих інших факторів дозволяє промисловою підприємству отримувати позитивний фінансовий результат – прибуток.

Готова продукція як об’єкт обліку є складовою запасів, тобто матеріальних оборотних активів підприємства. Відповідно до п. 6 НП(с)БО обліку 9 «Запаси» готова продукція ідентифікована як така, що «виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом» [40].

Основними завданнями організації обліку готової продукції варто, на нашу думку, визнати, по-перше, забезпечення збереження готової продукції до моменту її передачі покупцям і, по-друге, оперативне формування якісної інформаційної бази щодо наявності та руху готової продукції в розрізі одиниць аналітичного обліку як у кількісному, так і у вартісному еквіваленті. Окрему увагу варто звернути на те, що визначення собівартості виробленої та реалізованої готової продукції в розрізі одиниць аналітичного обліку є надзвичайно важливим для будь-якого виробничого підприємства, зважаючи на необхідність якісного інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень щодо ціноутворення та визначення обсягів та структури виробництва.

Основними організаційними елементами системи обліку готової продукції варто, на нашу думку, визнати організацію складського господарства та процесу передачі (транспортування) готової продукції покупцям, формування документообігу щодо випуску, наявності та реалізації продукції, а також облікову політику підприємства щодо готової продукції. Систематизація зазначених елементів представлена на рисунку 1.6.

Принциповим елементом забезпечення якісного рівня організації обліку готової продукції варто визнати формування документообігу від випуску (тобто появи як об’єкту обліку) до реалізації готової продукції. З цього приводу на увагу заслуговують принципи раціональної організації документообігу, систематизовані Н.С. Костишин, а саме:

– «рух документа має бути прямим, тобто треба обирати маршрути за принципом його одноразового перебування в одному структурному

підрозділі або в одного виконавця;

– формування документа та його рух мають бути чітко зумовленими необхідністю їх існування, відповідати організації та технології виробництва;

– різноманітні операції для опрацювання документа варто проводити паралельно, щоб оперативніше їх виконати. Так, якщо з ним мають працювати кілька осіб, документ треба копіювати й передавати копії всім виконавцям» [23, с. 520].

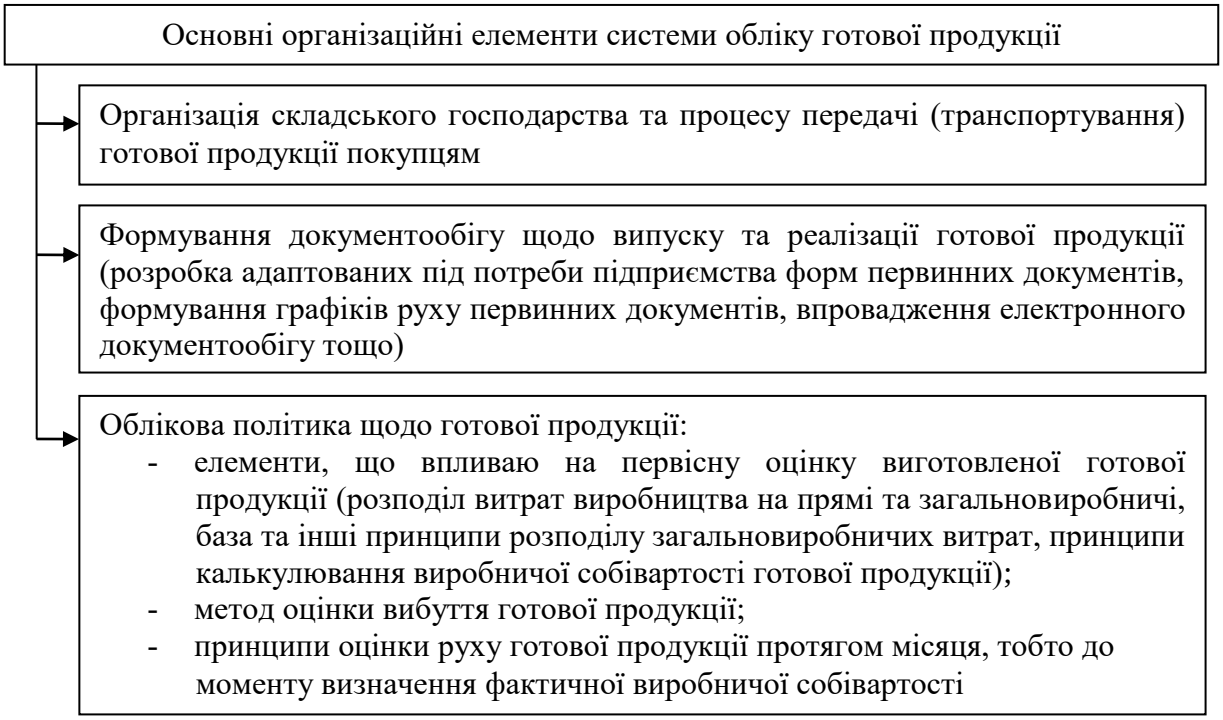


Рисунок 1.6 – Основні організаційні елементи системи обліку готової продукції

Складено автором

Коментуючи наведені принципи, варто зазначити, що їх якісна практична реалізація знаходиться насамперед в площині впровадження на підприємстві електронного документообігу, що є сучасним інструментом принципового підвищення оперативності та якісного рівня як первинного обліку зокрема, так і системи інформаційного забезпечення управління і у підсумку системи управління в цілому. Безперечно, впровадження

електронного документообігу є актуальним і в частині організації обліку готової продукції.

Методика організації обліку готової продукції принципово пов’язана із формуванням та впровадженням облікової політики підприємства. Ключовими у дані площині варто визнати кілька елементів.

По-перше, готова продукцію є активом (складовою запасів), що створюється на підприємстві, відповідно первісною вартістю таких активів «визнається їх виробнича собівартість, яка визначається за Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [40]. Таким чином варто визнати, що на процес формування виробничої собівартості виготовленої готової продукції безпосередньо впливають ті елементи облікової політики, що визначають принципи організації обліку витрат виробництва та калькулювання виробничої собівартості готової продукції. Йдеться насамперед про розподіл витрат виробництва на прямі та загальновиробничі, вибір бази розподілу загальновиробничих витрат, визначення обсягів нормальної потужності і нормування постійних загальновиробничих витрат за такої потужності, принципи калькулювання виробничої собівартості готової продукції.

По-друге, оцінка готової продукції під час її вибуття потребує застосування методу такої оцінки, адже на момент вибуття в наявності може бути готова продукція однієї одиниці аналітичного обліку за різною виробничою собівартістю (йдеться про продукцію, виготовлену у різні періоди часу або у різних виробничих структурних підрозділах). Задля вирішення зазначеної проблеми обліку готової продукції як складової запасів п. 16 НП(с)БО 9 «Запаси» пропонується застосування таких методів оцінки вибуття запасів як метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, метод середньозваженої собівартості, метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) і метод нормативних витрат [40]. Метод ідентифікованої собівартості для оцінки вибуття готової продукції застосовується зазвичай у випадках, коли продукція виготовляється за

індивідуальними замовленнями окремих покупців. В умовах масового та серійного виробництва для оцінки вибуття готової продукції промислові підприємства застосовують або метод оцінки ФІФО, або метод середньозваженої собівартості, який в свою чергу має два принципово різних варіанти – варіант із перерахунком середніх цін раз на місяць і варіант із перерахунком середніх цін за кожним вибуттям. Обираючи метод оцінки вибуття готової продукції, як і інших складових запасів, варто розуміти, що зазначений елемент облікової політики в умовах нестабільних цін здійснює помітний вплив на визнаний в обліку розмір фінансових результатів окремих звітних періодів і відповідно на оціночні показники фінансового стану підприємства.

По-третє, відображення руху готової продукції протягом місяця потребує попередньої в певному сенсі умовної облікової оцінки, інакше відображати рух готової продукції можна буде лише у кількісному вимірі, адже фактична собівартість випущеної готової продукції за кожною одиницею її аналітичного обліку може бути визначена лише за підсумками місяця після систематизації та розподілу загальновиробничих витрат. Теоретично протягом місяця можна обмежитися відображенням в обліку руху готової продукції у кількісному еквіваленті, але це здатне негативно вплинути на дисципліну складського обліку готової продукції і унеможливлює формування будь-яких попередніх показників результатів реалізації протягом місяця до моменту визначення фактичної собівартості випущеної та реалізованої готової продукції. Саме тому зазвичай на промислових підприємствах протягом місяця рух готової продукції у вартісному вимірі відображається за плановою собівартістю, яка приймається як тимчасова облікова оцінка, із подальшим коригуванням її за підсумками місяця до фактичної собівартості. Можливі й інші варіанти визначення тимчасової облікової оцінки готової продукції, наприклад, використання такої собі гібридної виробничої собівартості готової продукції, що складається із фактичних прямих витрат (за умови, що вони можуть бути

оперативно визначені) і планової суми розподілених загальновиробничих витрат. Така гібридна виробнича собівартість скоріше за все буде менше відрізняється від фактичної собівартості, але її використання також потребуватиме коригування за підсумками місяця до фактичної собівартості.

Підсумовуючи варто зазначити, що запаси є важливою складовою активів будь-якого промислового підприємства і відповідно організація якісної системи обліку запасів є невід'ємною складовою інформаційного забезпечення управління. Основними напрямками підвищення якісного рівня системи обліку запасів в сучасних умовах варто визнати вдосконалення документообігу, у тому числі за рахунок впровадження та розширення використання електронного документообігу, а також зважене обґрунтоване формування та послідовне впровадження облікової політики підприємства із врахуванням особливостей його діяльності, структури і інформаційних потреб управління.

1.3 Організаційне та методичне забезпечення аналізу запасів

В площині управління будь-яким сучасним підприємством в сучасних умовах особливої актуальності набуває економічний аналіз як одна із ключових функцій управління. Саме аналітичне забезпечення управління є запорукою прийняття дієвих управлінських рішень, реалізація яких має забезпечити прибуткову роботу підприємства, реальну підтримку його фінансового стану та конкурентоспроможності на задовільному рівні.

Варто зазначити, що управління в цілому та економічний аналіз як його процедурна складова спрямовані на забезпечення ефективності, що є принциповим для господарської підприємницької діяльності. Так, за твердженням М. Севрука «наріжним каменем організації будь-якого економічного процесу є визначення його ефективності, тобто оцінки

співвідношення ефекту (результату) до витрат (використаних ресурсів), тому дослідження «ефективності» і показників ефективності фінансування оборотних активів залишаються актуальними і в науковому, і в прикладному сенсах» [58, с. 492].

Зважаючи, що запаси є важливою складовою активів будь-якого підприємства, а від забезпеченості підприємства необхідними запасами, від швидкості їх руху та ефективності використання принципово залежать результати діяльності та фінансовий стан підприємства, аналіз запасів важто визнати важливим етапом комплексного аналізу господарської діяльності підприємства.

Стратегічною метою аналізу запасів підприємства є забезпечення ефективного використання запасів як ресурсів діяльності з метою забезпечення ефективної роботи підприємства, що вирішується у тому числі за рахунок оптимізації витрат підприємства.

На нашу думку, основними завданнями аналізу запасів варто зазначити оцінку їх достатності, оборотності, ефективності використання та впливу на фінансовий стан підприємства, що включає такі сутнісні елементи як дослідження руху, структури, витрат, а також розробку методів оптимізації рівня запасів для забезпечення безперервності виробництва, мінімізації витрат і максимізації прибутку, що реалізується через аналітичні процедури завдяки прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

В науковій літературі досліджуються різні підходи щодо визначення основних завдань економічного аналізу запасів та відповідно щодо визначення основних етапів такого аналізу.

Так, у науковому дослідженні О.В. Гамової наводяться такі завдання аналізу запасів:

– «оцінка забезпечення підприємства окремими видами запасів;

– оцінка рівня інтенсивності та ефективності використання матеріальних ресурсів;

– визначення характеру складських запасів, оцінка руху та структури

споживання матеріальних ресурсів;

– систематизація факторів, які зумовили відхилення фактичних показників використання виробничих запасів від планових (прогнозованих);

– моделювання взаємозв'язків між обсягами випуску продукції та матеріаломісткістю, матеріаловіддачею, іншими факторними показниками;

– виявлення внутрішньовиробничих резервів економії виробничих запасів і оцінка їх впливу на обсяг виробництва продукції» [13, с. 79].

Ю.С. Рабоконь і О.Ф. Томчук наводять такі принципові напрямки аналізу запасів підприємства як аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами (аналіз дотримання норм обсягу запасів, аналіз складу та структури запасів, аналіз руху запасів, аналіз забезпечення потреби джерелами покриття запасів, аналіз оптимальної партії замовлень запасів), аналіз використання матеріальних ресурсів (аналіз інтенсивності та аналіз ефективності використання запасів, у тому числі із залученням інструментарію факторного аналізу), аналіз впливу матеріальних ресурсів на виробничі результати підприємства [56, с. 79].

На думку І.В. Пушкарь і А.П. Шишкіної «аналіз запасів підприємства проводиться з метою отримання інформації щодо оцінки стану матеріалів та запасів сировини,їхньої відповідальності потребам виробництва чи ринку, готової продукції, незавершеного виробництва, виявлення додаткових резервів» [61], а основними етапами такого аналізу є наступні:

– «оцінка стану запасів на поточний день, яка проводиться за елементами в динаміці та методом укрупненого аналізу, та аналіз оборотності запасів;

– угруповання запасів за номенклатурними одиницями, що проводиться з урахуванням якісних характеристик окремих елементів та вартості запасів даного виду. Це дозволяє виокремити стратегічно важливі групи запасів;

– аналіз елементів запасів за номенклатурними одиницями. Включає перевірку стану та наявності запасів, аналіз вибуття запасів; аналіз

надходження запасів, а також перевірку якості роботи функціонального підрозділу, який відповідає за даний тип запасу;

– оптимізація стану запасів підприємства тобто підтримання стабільного рівня запасів з метою підтримки конкурентоспроможності підприємства, зниження необґрунтованих витрат на зберігання надлишкових запасів та усунення можливих простоїв» [55].

Варто зазначити, що саме останній підхід до визначення основних етапів або напрямків аналізу відповідає системному та комплексному підходу, а його тези не є суперечливими. В той же час у науковій літературі наявні досить часто наявна плутанина через те, що запаси є неоднорідною економічною категорією, їх склад залежить від галузевої приналежності. Саме тому іноді під запасами сприймаються лише виробничі запаси, а виробничі запаси сприймаються як матеріальні ресурси.

На нашу думку, визначення основних етапів економічного аналізу запасів має в обов’язковому порядку враховувати галузеву приналежність підприємства. Саме тоді можна предметно визначати основні етапи економічного аналізу виробничого підприємства, торгового підприємства або підприємства іншого виду діяльності.

Таким чином, основні напрямки економічного аналізу запасів виробничого підприємства систематизовані на рисунку 1.7.

У якості основних інформаційних джерел для виконання аналітичних процедур в площині дослідження запасів залучаються планові показники періодів, що аналізуються, інформація бухгалтерського обліку підприємства (облікові регістри, а за потреби первинні документи), інформація стандартної публічної фінансової звітності та форм внутрішньої звітності, якщо на підприємстві наявна практика формування та використання в площині управління таких елементів звітності.

Інструментарієм економічного аналізу запасів є різноманітні аналітичні прийоми, зокрема прийоми горизонтального (трендового), вертикального (структурного), порівняльного та коефіцієнтного аналізу, прийоми

діагностичного та факторного аналізу та інші різноманітні методичні аналітичні прийоми.

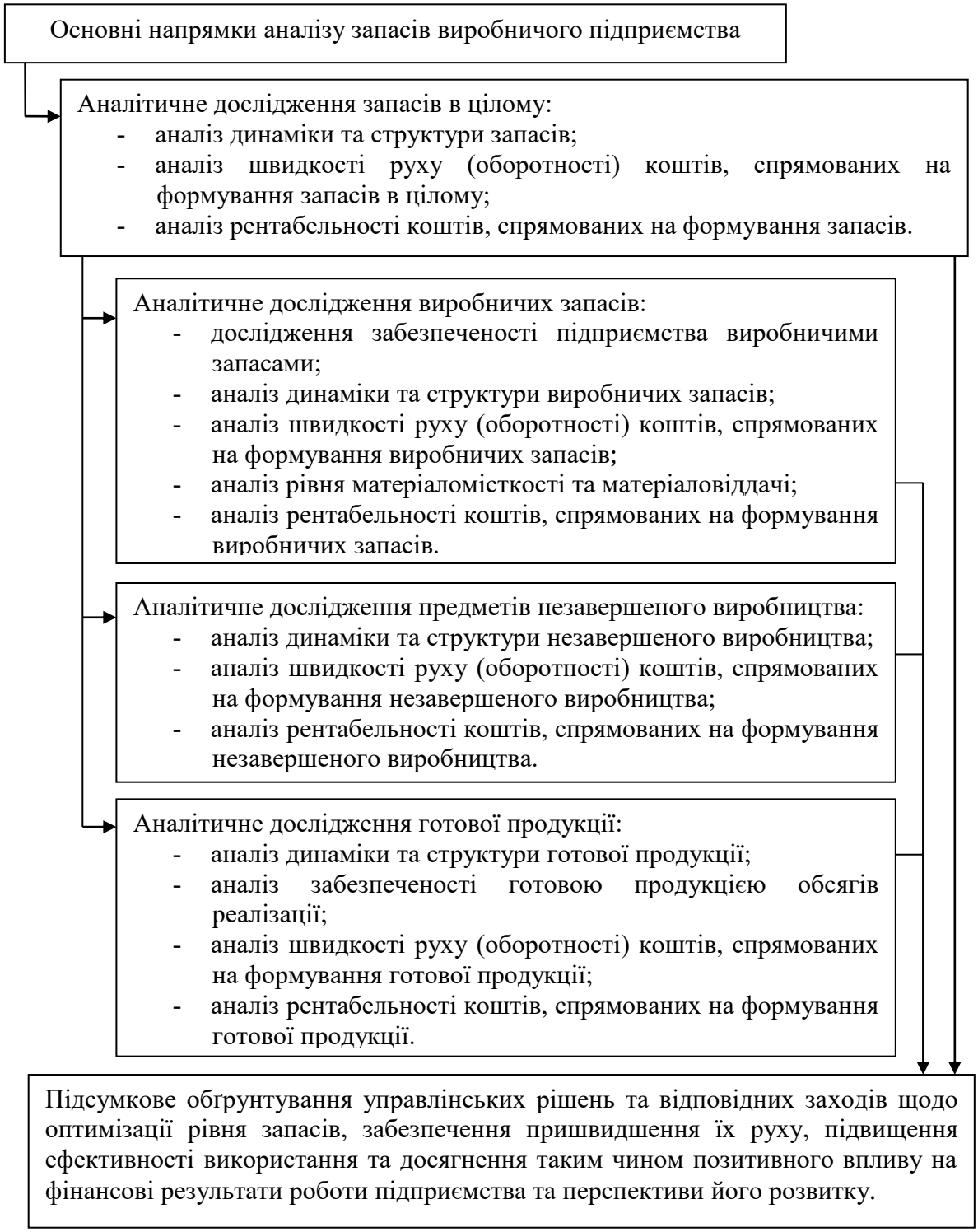


Рисунок 1.7 – Основні напрямки аналізу запасів виробничого підприємства

Складено автором

Надзвичайно корисними в ході аналітичного дослідження запасів можуть виявитися інструменти лекомпозиційного аналізу, що передбачає формування багаторівневої факторної моделі з метою аналітичного дослідження взаємозв'язку між факторам, що визначають ефективність використання запасів, та абсолютного чи відносними фінансовими результатами роботи підприємства. Надзвичайно цікавими та доцільними до застосування є також інструментарій інтегрального аналізу, за допомогою якого може бути побудована багаторівнева факторна модель, що презентує формування результативного показника ефективності використання запасів, наприклад, рентабельності коштів, спрямованих на формування запасів під впливом факторних показників, що впорядковані за рівнем впливу на результативний показник.

Важливою складовою методичного інструментарію аналітичного дослідження запасів є система показників, які розраховуються та досліджуються для формування відповідних оціночних висновків. Основні показники аналізу запасів включають оборотність запасів (визначену як коефіцієнтно, або в днях), коефіцієнт дефіциту (доступності) запасів, розмір запасів відносно продажів (дні покриття), а також матеріаловіддача, матеріаломісткість, рентабельність (коштів, які спрямовуються на формування запасів), що оцінюють, наскільки раціонально використовуються наявні ресурси для генерації доходу та прибутку, допомагаючи визначати оптимальний рівень запасів, оптимізувати витрати та максимізувати прибуток.

Математика розрахунку основних аналітичних показників, що використовуються для дослідження запасів виробничого підприємства, є такою:

– коефіцієнт оборотності запасів – відношення чистого доходу від реалізації готової продукції до середніх за відповідний період залишків запасів;

– коефіцієнт завантаження запасів – відношення середніх за період

залишків запасів до чистого доходу від реалізації готової продукції за той же період;

– тривалість одного обороту коштів, інвестованих на формування запасів, – коефіцієнт завантаження запасів, помножений на нормативну тривалість періоду – приймається місяць – 30 днів, квартал – 90 днів, півріччя – 180 днів, рік – 360 днів;

– прибуток на одну гривню матеріальних витрат – відношення отриманого від реалізації готової продукції валового доходу до суми понесених матеріальних витрат за відповідний період;

– матеріаловіддача – відношення вартості реалізації виробленої продукції за період до суми матеріальних витрат за той же період;

– матеріаломісткість – відношення суми матеріальних витрат до вартості реалізації виробленої продукції за той же період, є фактично зворотнім показником по відношенню до показника матеріаловіддачі;

– рентабельність коштів, інвестованих на формування запасів, – відношення валового прибутку від реалізації готової продукції до середніх за відповідний період залишків запасів.

Варто також зазначити, що показник рентабельності коштів, спрямованих на формування запасів, пов’язує рівень ефективності використання запасів із прибутковістю основної діяльності виробничого підприємства в цілому. Саме тому доцільним є дослідження причин динаміки даного показника із застосуванням інструментарію факторного аналізу. Задля організації такого аналізу зазначений показник має бути представлений як добуток рентабельності реалізації готової продукції та коефіцієнту оборотності коштів, спрямованих на формування запасів підприємства (формула 1.2):

$$R_З = \frac{ВП}{ЧД} \times \frac{ЧД}{\bar{З}} \qquad (1.2)$$

де $R_З$ – рентабельність коштів, спрямованих формування запасів;

$ВП$ – валовий прибуток від реалізації готової продукції за певний період;

$ЧД$ – чистий дохід від реалізації готової продукції за певний період;

$\bar{З}$ – середня вартість залишків запасів підприємства за той же період.

Залучення до системи показників аналізу ефективності використання запасів виробничого підприємства показника рентабельності коштів (капіталу), інвестованих на формування запасів, дозволяє провести комплексне аналітичне дослідження ефективності використання запасів. Саме факторний аналіз зазначеного показника дозволяє визначити – наскільки динаміка рівня ефективності використання запасів викликана динамікою рівня рентабельності продажів готової продукції, а наскільки – змінами у темпах оборотності, тобто швидкістю руху, запасів.

Підсумовуючи дослідження питань організаційного та методичного забезпечення аналізу запасів виробничого підприємства, зазначимо, що за результатами такого аналізу мають бути запропоновані та обґрунтовані конкретні управлінські рішення та система відповідних заходів, спрямованих на оптимізацію рівня запасів, на забезпечення пришвидшення їх оборотності (руху), підвищення ефективності використання та досягнення за рахунок цього позитивного впливу на фінансові результати діяльності підприємства, зміцнення фінансового стану, конкурентоспроможності та забезпечення перспектив розвитку.

РОЗДІЛ 2
ОБЛІК ЗАПАСІВ НА АТ «МОТОР СІЧ»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Акціонерне товариство «МОТОР СІЧ» є одним з видатних машинобудівних підприємств України. Такі підприємства прийнято називати флагманами індустрії, адже внесок їх в економіку України складно переоцінити – підприємство виробляє високотехнологічну наукомістку продукцію машинобудування із високим рівнем доданої вартості, забезпечує помітний внесок у формування валового внутрішнього продукту та наповнення бюджетів різних рівні, а також є роботодавцем для тисяч працівників у сьогоднішній надзвичайно складний час.

Підприємство АТ «МОТОР СІЧ» починає тривалу історію свого розвитку у 1907 році як невеличке виробництво, що здійснювало відлив різноманітних виробів з чавуну та міді, а також виробляло знаряддя праці та сільськогосподарські машини та механізми. У грудня 1915 року виробництво змінило власника, його викупила фірма «Дюфлон, Константинович і Ко». Відповідно напрямок діяльності підприємства змінюється – на базі існуючого виробництва розпочинається виробництво двигунів для нової тоді авіаційної техніки. Вже у 2016 року на підприємстві був виготовлений перший двигун – шестициліндровий двигун водяного охолодження ДЕКА М-100. За кілька років підприємство налагодило виробництво різноманітних двигунів для авіаційної техніки як за розробками власників конструкторів, так і за розробками інших конструкторських бюро. Таким чином випускалися поршневі двигуни – АІ-26В, АШ-62ІР, АШ-82ФН, М-6, М-11, М-22, М-85, М-86, М-87, М-88.

Наступний принциповий етап розвитку підприємства відбувся у

1953 році, коли було розпочато виробництво двигунів нового покоління - реактивних газотурбінних двигунів РД-45 і РД-500. Різноманітні модифікації таких турбогвинтових двигунів конструкції О.Г. Івченка експлуатуються і сьогодні.

Сьогодні АТ «МОТОР СІЧ» є одним із передових підприємств у світі і унікальним підприємством для України, що забезпечує повний цикл створення авіадвигунів від розробки та серійного виробництва до супровіду щодо експлуатації та ремонту. До складу продукції підприємства сього належать різноманітні турбогвинтові, турбовинтовентиляторні, тубровальні та турбореактивні двоконтурні двигуни. Йдеться про серійне виробництво різноманітних авіаційних двигунів для літаків Ан-148, Ан-158, гвинтокрилів Мі-17, Мі-24, Мі-25, Мі-171. Підприємство також виробляє газотурбінні двигуни, газотурбінні електростанції, газоперекачувальні агрегати, додаткове обладнання для гвинтокрилів, а також товари народного споживання – міні агротехніку, рушійні установки, мотопили, сепаратори, товари для побуту, автолюбителів, технічну продукцію медичного призначення.

Важливим напрямок роботи АТ «МОТОР СІЧ» є також виконання робіт щодо капітального ремонту гвинтокрилів, їх переобладнання (можливі варіанти – медичний, пасажирський, сільськогосподарський, пошуково-рятувальний, транспортний, VIP-модифікація), модернізації, обладнання гвинтокрилів сучасною авіонікою, виконання гарантійного, а також післягарантійного технічного обслуговування двигунів та іншої продукції підприємства, що була поставлена та експлуатується покупцями в Україні та інших країнах світу.

Продукція підприємства експлуатується сьогодні більше як у 120 країнах світу. Розвиток підприємства звісно вимагає збільшення обсягів реалізації завдяки розширенню ринків збуту шляхом активного просування продукції підприємства на ринки країни Європи, Африки, Південно-східної Азії, Індії, Китаю, Південної та Північної Америки.

Месією існування та роботи підприємства варто визнати виробництво

якісної, довговічної та надійної техніки, яка має на всі 100 відсотків задовольняти споживача та відповідати його вимогам. АТ «МОТОР СІЧ» є позитивний імідж у світі, який сьогодні важливо зберегти на зміцнити незважаючи на наявні складнощі та викрики. Обов'язковою умовою кожного кроку підприємства є забезпечення якості.

Система якості, запроваджена в АТ «МОТОР СІЧ», сертифікована компанією BUREAU VERITAS QUALITY INTERNATIONAL (BVQI) на відповідність міжнародним стандартам ISO 9001:2000 щодо виробництва, ремонту та технічного обслуговування авіаційних двигунів, газотурбінних електростанцій та газотурбінних приводів. Така сертифікація визнається в Великій Британії, Німеччині, США, Франції та багатьох інших країнах.

Виробництво та ремонт авіадвигунів АТ «МОТОР СІЧ» сертифіковано Міжнародним Авіаційним Комітету (МАК) і Державним департаментом авіаційного транспорту України. Наявне у підприємства визнання авіаційним регістром МАК статусу розробника авіаційних двигунів для цивільних повітряних суден.

Для збереження конкурентних позицій підприємства на світових ринках здійснюється постійна складна та різноманітна робота – забезпечується світовий рівень системи контролю якості, використовуються високотехнологічні виробничі процеси та високотехнологічне обладнання, підвищується кваліфікація працівників та рівень організації їх праці.

Як акціонерне товариство АТ «МОТОР СІЧ» функціонує з 1994 року, що було наслідком його реорганізації. Код підприємства як юридичної особи за Єдиним реєстром юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань – 14307794. Основний видом діяльності підприємства за зазначеним вище реєстром є КВЕД 30.30 «Виробництво повітряних і космічних літальних апаратів, супутнього устаткування».

Станом на 1 жовтня 2025 року АТ «МОТОР СІЧ» перебуває 100 % у державній власності. Учасником підприємства визнається Фонд державного майна України. Розмір статутного капіталу 280 528 650,0 грн.

Як юридична особа підприємство зареєстровано за адресою місто Запоріжжя, проспект Моторобудівників, будинок 15.

Фактично за цією адресою знаходиться основна складова підприємства. Його різноманітні виробничі будівлі, складські приміщення, котельня, адміністративні приміщення тощо знаходяться на земельній ділянці площею 65,8 га із виходом до колій залізниці.

До структури АТ «МОТОР СІЧ» належать також Запорізький машинобудівний завод ім. В.І. Омельченка, Волочиський машинобудівний завод і Лубенський верстатобудівний завод та інші структурні підрозділи.

АТ «МОТОР СІЧ» також є власником корпоративних прав 29 інших компаній, зокрема ТОВ «АВІА СІЧ», ТОВ «МОТОР СІЧ-АВІА», ТОВ «МОТОР ФОРС», ТОВ «ЗАПОРІЗЬКИЙ РИБОКОМБІНАТ», ПрАТ «ТЕХІНВЕНТ» та інших.

Підприємство є власником 22 зареєстрованих торгових марок, а також має 331 чинну ліцензію на різноманітні види діяльності.

Основні економічні показники діяльності АТ «МОТОР СІЧ» за 2024 рік у порівнянні з 2023 роком представлені у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Основні економічні показники діяльності АТ «МОТОР СІЧ» у 2024 році в порівнянні з 2023 роком

Показник	2023 рік	2024 рік	Відхилення від попереднього року	
			абсолютне	відносне, %
1. Чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, млн. грн.	8554,8	9191,0	636,2	7,4
2. Чистий прибуток, млн. грн.	297,5	248,9	- 48,6	- 16,3
3. Рентабельність продажів за чистим прибуток, %	3,5	2,7	- 0,8	х
4. Балансова вартість активів, млн. грн.	31588,3	29519,9	- 2068,4	- 6,5
5. Середньорічна кількість працюючих, осіб	14525	13323	- 1202	- 8,3
6. Чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг у розрахунку на одного працюючого, тис. грн.	589,0	689,9	100,9	17,1
7. Середньомісячна заробітна плата одного працюючого до оподаткування, грн.	16719	18710	1991	11,9

Хоча представлені економічні показники в цілому позитивно характеризують результати діяльності підприємства, варто зазначити, що їх динаміка не є повністю позитивною. Так, чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг збільшився у 2024 році в порівнянні з 2023 роком на 636,2 млн. грн. або на 7,4 % і становив таким чином 9191,0 млн. грн. В той же час чистий прибуток підприємства скоротився у 2024 році в порівнянні з 2023 роком на 48,6 млн. грн. або на 16,3 % і становив 248,9 млн. грн. Відповідно рентабельність реалізації продукції, товарів, робіт, послуг за чистим прибутком скоротилась за проаналізований період на 0,8 % з 3,5 % у 2023 році до 2,7 % відповідно у 2024 році. Така динаміка показників прибутковості підприємства однозначно є негативною. Але в той же час варто розуміти, що підприємство функціонує у надзвичайно складних умовах, що викликані військовою агресією Російської Федерації та запровадження воєнного стану, і вже той факт, що підприємство працює із отриманням прибутку, є перемогою його колективу, переоцінити вагу якої просто неможливо.

Кількість працівників підприємства у 2024 році в порівнянні з 2023 роком зменшилась на 1202 особи або на 8,3 % і склала таким чином у 2024 році 13323 осіб. Така динаміка не є позитивною, але варто звернути увагу на те, що обсяги реалізації (чистий дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг) підприємства у розрахунку на одного працюючого помітно збільшилися – зростання у 2024 році в порівнянні з 2023 роком склало 100,9 тис. грн. або 17,1 %, що свідчить про помітне зростання рівня продуктивності праці на підприємстві. Нажаль кількість працюючих на підприємстві скорочується і у 2025 році – так за даними першого півріччя 2025 року середня кількість працюючих становить 12504 особи. Зростання рівня оплати праці на підприємстві наявне, але його темпи перевищують рівень офіційно визнаних темпів інфляції несуттєво. В той же час АТ «МОТОР СІЧ» вдалося, на відміну від багатьох вітчизняних підприємств, зберегти колектив, що є ключовим фактором виробництва, бо без фахівців

все інше жодного сенсу не має.

Управління підприємством здійснюється у відповідно до організаційної структури, представленої на рисунку 2.1.

Керівником підприємства станом на 1 жовтня 2025 року є Нікіфоров Олексій Вікторович.

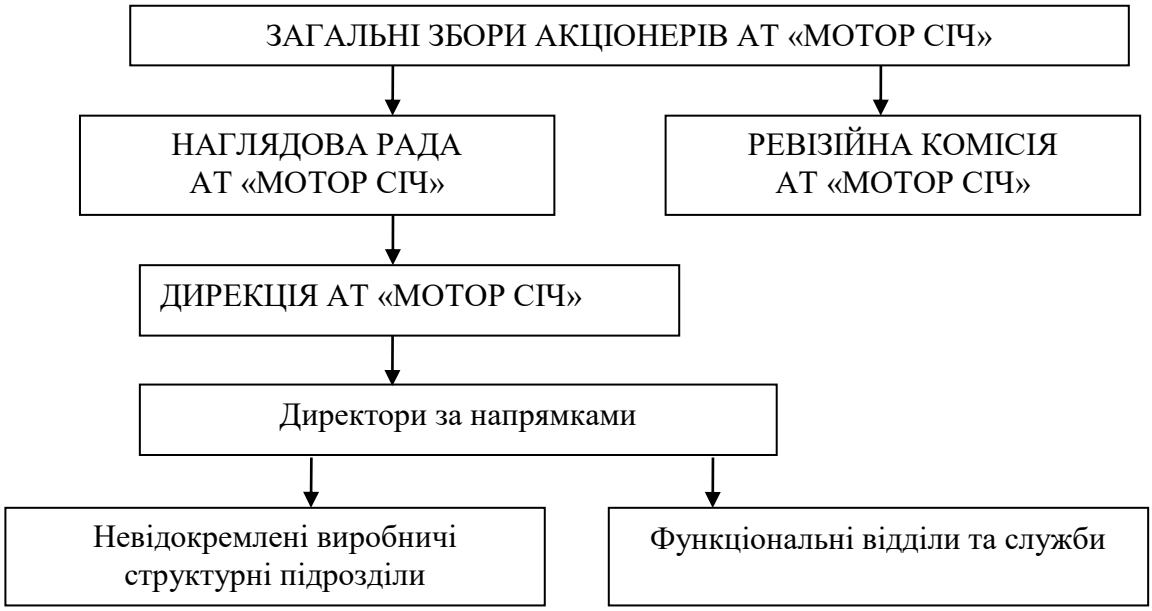


Рисунок 2.1 – Організаційна структура управління АТ «МОТОР СІЧ»

Як платник податків АТ «МОТОР СІЧ» перебуває на обліку у Східному міжрегіональному управління ДПС по роботі із великими платниками податків. Підприємство знаходяться на загальній системі оподаткування, є платником податку на прибуток підприємства на загальних підставах. Зважаючи на обсяги діяльності звітним податковим періодом на податком на прибуток є календарний рік. Також АТ «МОТОР СІЧ» є платником податку на додану вартість – індивідуальний податковий номер платника ПДВ 143077908246. Підприємство також є платником земельного податку, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, екологічного податку, єдиного внеску на загальнообов’язкове соціальне страхування, а також утримує із нарахованих доходів фізичним особами (у

тому числі найманим працівникам) та перераховує до бюджету податок на доходи фізичних осіб та військовий збір.

Відповідно до норм Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» АТ «МОТОР СІЧ» визнається великим підприємством, адже чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за календарний рік перевищує 40 млн. євро, а балансова вартість активів на будь-яку дату перевищує 20 млн. євро., а середня кількість працюючих аналогічно перевищує 250 осіб.

Фінансова звітність АТ «МОТОР СІЧ» складається за нормами Міжнародних стандартів фінансової звітності. Бухгалтерський облік та формування звітності за його даними, у тому числі фінансової, податкової, статистичної, здійснюється бухгалтерією. Структура бухгалтерії передбачає наявність центральної бухгалтерії, а також представництв бухгалтерії у невідокремлених виробничих структурних підрозділах. Ведення бухгалтерського обліку в товаристві здійснюється із високим рівнем автоматизації облікового процесу із залученням відповідного спеціального програмного забезпечення.

Зважаючи, що якісно дослідити питання обліку та аналізу запасів в АТ «МОТОР СІЧ» в цілому в межах кваліфікаційної роботи є завданням проблемним, адже підприємство відрізняється складною структурою, має багато структурних підрозділів, що здійснюють різні види господарської діяльності. Саме тому подальше дослідження наявної в АТ «МОТОР СІЧ» системи обліку запасів буде здійснено на прикладі та за матеріалами окремого структурного підрозділу. Аналогічно аналіз використання запасів буде проведено в межах окремого структурного підрозділу АТ «МОТОР СІЧ». Таким структурним підрозділом, який в подальшому є інформаційною базою дослідження, є Невідокремлений виробничий структурний підрозділ «Складальний цех виробництва товарів народного споживання». Даний структурний підрозділ розташований на території АТ «МОТОР СІЧ» за адресою місто Запоріжжя, проспект Моторобудівників, будинок 15. За

внутрішнім кодуванням є складальним цехом 7. Даний цех підприємства здійснює останній етап виробництва – складання міні агротехніки, мотопил, сепараторів, а також генераторів малої потужності. Продукція даного цеху користується попитом, обсяги виробництва останнім часом активно збільшуються. Основні економічні показники, що характеризують результати діяльності, НВСП «Складальний цех ТНС» у І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 року представлені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Основні економічні показники, що характеризують діяльність НВСП «Складальний цех ТНС» АТ «МОТОР СІЧ» у І півріччі 2024 та 2025 років

Показник	І півріччя 2024 року	І півріччя 2025 року	Відхилення від попереднього періоду	
			абсолютне	відносне, %
1. Чистий дохід від реалізації готової продукції, млн. грн.	163,95	182,47	18,52	11,3
2. Валовий прибуток від реалізації готової продукції, млн. грн.	39,40	45,85	6,45	16,4
3. Рентабельність продажів за валовим прибутком, %	24,0	25,1	1,1	х
4. Середня за період кількість працюючих, осіб	198	212	14	7,1
5. Валовий прибуток у розрахунку на одного працюючого, тис. грн.	199,0	216,3	17,3	8,7

Розраховані показники динаміки дозволяють сформувати цілком позитивні висновки про результати роботи даного невідокремленого структурного підрозділу у І півріччі 2025 року в порівнянні із аналогічним періодом попереднього року. Так, чистий дохід від реалізації готової продукції збільшився на 18,52 млн. грн. або на 11,3 %, а валовий прибуток від реалізації готової продукції відповідно збільшився на 6,45 млн. грн. або на 16,4 %. Позитивну динаміку має показник рентабельності реалізації за валовим прибутком – йдеться про збільшення на 1,1 % – 24,0 % у І півріччі 2024 року до 25,1 % у І півріччі 2025 року. Середня кількість працівників цеху за проаналізований період збільшилась на 14 осіб або на 7,1 %.

Надзвичайно важливо, що позитивною динамікою відрізняється рівень продуктивності праці. Так, валовий прибуток у розрахунку на одного працівника цеху збільшився у І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 року на 17,3 тис. грн. або на 8,7 %. Таким чином напрямок виробництва та реалізації продукції АТ «МОТОР СІЧ», що забезпечується НВСП «Складальний цех ТНС», активно розвивається та має перспективи на майбутнє.

Постачання запасів в НВСП «Складальний цех ТНС» здійснюється через систему складів АТ «МОТОР СІЧ», готова продукція передається до складу продукції, де здійснюється її пакування.

Відображення в обліку господарських операцій НВСП «Складальний цех ТНС» здійснюється цеховою бухгалтерією, яка передає систематизовані дані до центральної бухгалтерії. Організований такий облік на високому якісному рівні із застосуванням сучасних можливостей автоматизації обліку, що характерно не лише даному структурному підрозділу, а й організації бухгалтерського обліку в АТ «МОТОР СІЧ» в цілому.

2.2 Характеристика наявної системи відображення в обліку запасів

Запаси є надзвичайно важливою складовою активів АТ «МОТОР СІЧ», адже діяльність виробничого підприємства не може здійснюватися без належного забезпечення необхідними запасами.

Відповідно до «Положення про облікову політику АТ «МОТОР СІЧ» запаси на підприємстві класифікуються за такими групами:

- основна сировина, матеріали та паливно-енергетичні запаси;
- допоміжна сировина, матеріали та інші запаси;
- незавершене виробництво;
- будівельні матеріали;

– готова продукція, напівфабрикати;

– товари для перепродажу.

Усі запаси, що купуються у постачальників, спочатку надходять та оприбутковуються до Центрального матеріального складу, а вже потім за потреби передаються до кладових цехів, у тому числі до кладової НВСП «Складальний цех ТНС».

Правовідносини із постачальниками з приводу придбання виробничих запасів (товарно-матеріальних цінностей) здійснюються на підставі відповідним чином укладених договорів поставки або купівлі-продажу. Придбання виробничих запасів може здійснюватися як на умовах оплати за фактом поставки або відтермінування платежу, так і на умовах попередньої оплати – повної або часткової.

Отримання виробничих запасів безпосередньо від представника постачальника здійснюється на підставі товарно-транспортних накладних, що формуються постачальниками як супроводжувальні документи. Після перевірки за кількістю та якістю здійснюється приймання виробничих запасів до Центрального матеріального складу та їх оприбуткування. Задля оприбуткування матеріалів формуються прибуткові ордери.

Складський облік на Центральному матеріальному складі та у більшості кладових структурних підрозділів АТ «МОТОР СІЧ» ведеться автоматизовано за допомогою програмного продукту «SAPLogon 6.0 – матеріали». Задля систематизації інформації про наявність та рух запасів, що зберігаються на складах та кладових, комірниками ведуться картки складського обліку в натуральних одиницях виміру запасів.

Для синтетичного обліку виробничих запасів застосовується синтетичний рахунок 20 «Виробничі запаси», який «призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та на переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів,

відходів основного виробництва» [48]. Зважаючи, що рахунок 20 «Виробничі запаси» є активним, адже призначений для відображення в обліку активів – виробничих запасів, надходження (збільшення) об'єктів обліку відображається за дебетом, а зменшення внаслідок вибуття виробничих запасів із складу активів підприємства – за кредитом.

Звісно наявна в АТ «МОТОР СІЧ» система відображення в обліку наявності та руху запасів передбачає не лише їх відображення на рівні синтетичного обліку, а й організацію аналітичного обліку за номенклатурними одиницями виробничих запасів починаючи від складського обліку.

Типова кореспонденція рахунків синтетичного обліку придбання виробничих запасів із оприбуткуванням їх до Центрального матеріального складу АТ «МОТОР СІЧ» представлена в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Типова кореспонденція рахунків відображення в обліку оприбуткування виробничих запасів до Центрального матеріального складу АТ «МОТОР СІЧ»

Сенс господарських операцій	Бухгалтерська проводка		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1	2	3	4
1. Придбання виробничих запасів за умовами часткової попередньої оплати			
1.1. Перерахована з поточного рахунку попередня оплата постачальнику за виробничі запаси:			
1.1.1. на суму перехованих коштів з ПДВ	681	311…	150000,00
1.1.2. на суму ПДВ	644.20	644.10	25000,00
1.1.3. на суму податкового кредиту на підставі отриманої з ЄРПН податкової накладної	641.20	644.20	25000,00
1.2. До Центрального матеріального складу оприбутковані виробничі запаси, отримані в рахунок перерахованої попередньої оплати:	201.01	631	98520,00
1.2.1. сировина й матеріали	203.01	631	41250,00
1.2.2. паливно-енергетичні матеріали	205.01	631	35500,00
1.2.3. будівельні матеріали	207.01	631	75410,00
1.2.4. запасні частини			
1.2.5. відображена сума ПДВ в частині попередньої оплати	644.10	631	25000,00
1.2.6. відображена сума ПДВ понад попередню оплату	644.20	631	25136,00
1.2.7. на суму податкового кредиту на підставі отриманої з ЄРПН податкової накладної	641.20	644.20	25136,00

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4
1.3. Виконаний залік заборгованостей	631	681	150000,00
1.4. Здійснена сплата за виробничі запаси, отримані понад попередню оплату	631	311…	150816,00
2. Придбання виробничих запасів за умовами оплати за фактом або із відстрочкою платежу			
2.1. До Центрального матеріального складу оприбутковані виробничі запаси, отримані в рахунок оплати після оприбуткування:			
2.1.1. сировина й матеріали	201.01	631	75850,00
2.1.2. паливно-енергетичні матеріали	203.01	631	25640,00
2.1.3. будівельні матеріали	205.01	631	51550,00
2.1.4. запасні частини	207.01	631	35625,00
2.1.5. на суму ПДВ	644.20	631	37733,00
2.1.6. на суму податкового кредиту на підставі отриманої з ЄРПН податкової накладної	641.20	644.20	37733,00
2.2. Здійснена з поточного рахунку сплата за оприбутковані виробничі запаси	631	311…	226398,00

Складовою первісної вартості придбаних виробничих запасів є додаткові витрати, пов’язані із їх придбанням та транспортуванням на підприємство, які в обліку визнаються транспортно-заготівельними витратами. Відповідно до «Положення про облікову політику АТ «МОТОР СІЧ» такі витрати систематизуються на окремому спеціальному субрахунку 209.9 «Транспортно-заготівельні витрати» із подальшим щомісячним розподілом між сумою залишку придбаних запасів на кінець звітного місяця та придбаними запасами, що протягом місяця вибули – використані, реалізовані, передані безоплатно. Розрахунок здійснюється за методикою середнього відсотку транспортно-заготівельних витрат, тобто сума транспортно-заготівельних витрат, що належить до запасів, що вибули, розраховується як добуток вартості запасів, що вибули, і середнього відсотку транспортно-заготівельних витрат із відображенням її на тих самих рахунках, у кореспонденції з якими відображено в обліку вибуття таких запасів.

Визнання транспортно-заготівельних витрат в обліку здійснюється або на підставі первинних документів (наприклад, актів виконаних робіт (наданих послуг) підрядників, що прийняті до сплати) або відповідних розрахунків бухгалтерії (наприклад, у випадках включення до транспортно-

заготівельних витрат виклад власного транспортного цеху).

Типова кореспонденція рахунків синтетичного обліку щодо визнання та списання транспортно-заготівельних витрат на прикладі вибуття основних сировини та матеріалів з облікової практики АТ «МОТОР СІЧ» представлена в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Типова кореспонденція рахунків відображення в обліку визнання та списання транспортно-заготівельних витрат з облікової практики АТ «МОТОР СІЧ»

Сенс господарських операцій	Бухгалтерська проводка	
	Дт	Кт
1. Визнання транспортно-заготівельних витрат		
1.1. Акцептовані рахунки та акти наданих послуг підрядників щодо транспортування, навантаження та розвантаження виробничих запасів:		
1.1.1. на суму без ПДВ	209.9	631
1.1.2. на суму ПДВ	644.20	631
1.1.3. на суму податкового кредиту на підставі отриманої з ЄРПН податкової накладної	641.20	644.20
1.2. Включені до транспортно-заготівельних витрат витрати транспортного цеху в частині витрат транспортування виробничих запасів на підприємство	209.9	232.05
1.3. Нарахована заробітна плата за розвантаження виробничих запасів:		
1.3.1. заробітна плата працівникам	209.9	661
1.3.2. нарахований єдиний соціальний внесок	209.9	651
2. Списання транспортно-заготівельних витрат до витрат додатково до облікової вартості матеріалів, що вибули		
2.1. До витрат, що були визнані одночасно із списанням матеріалів, що були спожиті:		
2.1.1. для виробництва конкретних об’єктів витрат	23…	209.9
2.1.2. для загальновиробничих потреб	91…	209.9
2.1.3. для адміністративних потреб	92…	209.9
2.1.4. для потреб збуту	93…	209.9
2.1.5. для створення основних засобів	152…	209.9
2.2. До собівартості реалізованих виробничих запасів (матеріалів та інших)	943	209.9

Розглянемо також порядок передачі виробничих запасів із Центрального матеріального складу до окремих структурних підрозділів АТ «МОТОР СІЧ», де відбувається їх споживання. Саме таким чином відбувається надходження виробничих запасів до кладової НВСП

«Складальний цех ТНС».

Для отримання виробничих запасів з Центрального матеріального цеху до кладової цеху комірник на підставі виробничої програми цеху регулярно формує лімітні карти, які узгоджує із начальником цеху. Далі на підставі цих лімітних карт централізовано спеціальним внутрішнім транспортом здійснюється доставка виробничих запасів до кладової цеху. Комірник цеху оприбутковує їх під свою відповідальність. Далі виробничі запаси передаються в цех на використання на підставі вимог. Списання виробничих запасів оформлюється актами на списання. Вартість спожитих виробничих запасів потрапляє або до прямих витрат на виробництво (тоді у первинних документах має бути зазначений шифр відповідного об'єкту витрат – замовлення), або до загальновиробничих витрат.

Типова кореспонденція відображення в обліку руху виробничих запасів в НВСП «Складальний цех ТНС» представлена в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Типова кореспонденція рахунків відображення в обліку руху виробничих запасів з практики НВСП «Складальний цех ТНС»

Сенс господарських операцій	Бухгалтерська проводка	
	Дт	Кт
1. З Центрального матеріального складу до кладової НВСП «Складальний цех ТНС» отримані виробничі запаси:		
1.1. матеріали	201.17	201.01
1.2. комплектуючі	202.17	201.01
1.3. будівельні матеріали	205.17	201.01
1.4. запасні частини	207.17	201.01
2. Передані за вимогами та списані за актами на витрати на виконання конкретних замовлень (за шифрами):		
2.1. матеріали	231.17	201.17
2.2. комплектуючі	231.17	202.17
3. Передані за вимогами та списані за актами виробничі запаси, що використані для загальновиробничих потреб (утримання та поточний ремонт виробничого обладнання, виробничих приміщень, дотримання техніки безпеки тощо):		
1.1. матеріали	910.17	201.17
1.2. комплектуючі	910.17	202.17
1.3. будівельні матеріали	910.17	205.17
1.4. запасні частини	910.17	207.17

Складський облік в кладовій НВСП «Складальний цех ТНС» як й в

інших структурних підрозділах АТ «МОТОР СІЧ» автоматизований за допомогою спеціального програмного продукту «SAPLogon 6.0 – матеріали». Комірники кладової цеху несуть повну матеріальну відповідальність за збереження товарно-матеріальних цінностей, прийнятих під відповідальність. Інвентаризації у кладовій цеху проводять щокварталу.

Загальна систематизація даних обліку щодо руху виробничих запасів здійснюється центральною бухгалтерією на підставі даних облікових даних, внесених комірниками та цеховими бухгалтеріями. Регістром синтетичного обліку щодо наявності та руху виробничих запасів є відомість № 11. Оцінка вибуття запасів, у тому числі виробничих запасів, за обраною підприємством обліковою політикою здійснюється методом оцінки ФІФО.

Запаси виробничого підприємства складаються не лише із купованих виробничих запасів. Важливою складовою запасів будь-якого такого підприємства є предмети незавершеного виробництва та готова продукція. Такі складові запасів мають статус запасів, що виготовляються підприємством, відповідно їх первісна оцінка регламентована НП(с)БО 16 «Витрати», а також внутрішніми документами підприємства щодо облікової політики. На облікову вартість таких запасів принципово впливає чинний на підприємстві порядок обліку витрат виробництва та калькулювання виробничої собівартості продукції.

Відповідно до «Положення про облікову політику АТ «МОТОР СІЧ» собівартість запасів, що виготовляються на підприємстві, включає витрати, які пов’язані безпосередньо із виготовленими одиницями таких запасів, а саме:

– прямі матеріальні витрати – вартість сировини, покупних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, інших виробничих матеріалів;

– прямі витрати на оплату праці – заробітна плата та інші платежі працівникам, які безпосередньо зайняті у підготовці виробництва, виробництві та контролю якості продукції;

– інші прямі витрати – всі інші витрати, які можуть бути віднесені на

конкретний об’єкт витрат – збитки від браку, спец оснащення, упаковка, єдиним соціальний внесок, роялті за використання права інтелектуальної власності, вартість послуг з конструкторського супроводу, інші витрати;

– загальновиробничі витрати – непрямі витрати на виробництво, такі як допоміжні матеріали, зарплата обслуговуючих працівників та спеціалістів підрозділів загальновиробничого призначення, обслуговування загальновиробничих приміщень та обладнання, амортизація необоротних активів загальновиробничого призначення у сумі, розподіленій на витрати виробництва.

Таким чином, облікова вартість об’єктів незавершеного виробництва формується поступово від початку процесу виробництва. За фактом завершення процесу виробництва облікова вартість предметів незавершеного виробництва перетворюється на облікову вартість іншої складової запасів будь-якого виробничого підприємства – виробничу собівартості відповідної готової продукції.

Формування облікової вартості предметів незавершеного виробництва здійснюється за дебетом синтетичного рахунку 23 «Виробництво». Варто зазначити, що до даного синтетичного рахунку має бути забезпечене ведення аналітичного обліку, який «ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності» [48].

Об’єктом витрат в НВСП «Складальний цех ТНС», як і в інших основних виробничих структурних підрозділах (цехах) АТ «МОТОР СІЧ», визнається замовлення. Воно відкривається або на великогабаритну одиницю продукції (виріб), або на окрему партію, що буде складатися з кількох одиниць абсолютно однакових одиниць продукції (виробів). Замовленню надається шифр, який далі має бути наведений в усіх первинних документах, на підставі яких визнаються прямі витрати на виробництво.

Відповідно до «Положення про облікову політику АТ «МОТОР СІЧ» в

основному виробництві застосовується позамовний метод із використанням нормативного методу обліку витрат на виробництво та калькулювання фактичної виробничої собівартості продукції. Варто зазначити, що НВСП «Складальний цех ТНС» належить до цехів основного виробництва.

Систематизація загальновиробничих витрат, тобто таких витрат виробництва, які пов'язані із утримання, обслуговуванням, управління виробництвом в цілому і не ідентифіковані до конкретного об'єкту витрат, здійснюється на синтетичному рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». В обліковій практиці АТ «МОТОР СІЧ» узагальнення таких витрат здійснюється за кожним окремим виробничим структурним підрозділом підприємства, у тому числі НВСП «Складальний цех ТНС». Зарахування відповідних сум витрат до загальновиробничих витрат цеху здійснюється або на підставі відповідних первинних документів, або на підставі розрахунків бухгалтерії, коли, наприклад, йдеться про нарахування амортизації необоротних активів або формування забезпечення на оплату відпусток.

Відповідно до обраної АТ «МОТОР СІЧ» облікової політики розподіляються загальновиробничі витрати на витрати виробництва конкретних видів продукції згідно із встановленими нормативними та фактичними відсотками із використанням бази розподілу, розрахованої на основі фонду оплати праці виробничих робітників.

Калькулювання собівартості предметів незавершеного виробництва та відповідно виробничої собівартості готової продукції здійснюється відповідно до «Положення про облікову політику АТ «МОТОР СІЧ» за такими статтями калькуляції:

- сировина та матеріали;
- купівельні напівфабрикати, комплектуючі та послуги;
- основна заробітна плата виробничого персоналу;
- відрахування на соціальні заходи;
- зворотні відходи (вираховуються);
- витрати від технологічно неминучого браку;

– загальновиробничі витрати;

– інші витрати.

Типова кореспонденція відображення в обліку формування облікової вартості незавершеного виробництва з облікової практики НВСП «Складальний цех ТНС» систематизована в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Типова кореспонденція рахунків відображення в обліку формування облікової вартості незавершеного виробництва з практики НВСП «Складальний цех ТНС»

Сенс господарських операцій	Бухгалтерська проводка	
	Дт	Кт
1	2	3
1. Відображення в обліку прямих витрат на виробництво, що формують облікову вартість предметів незавершеного виробництва		
1.1. Передані за вимогами та списані за актами на витрати на виконання конкретних замовлень (за шифрами): 1.1.1. матеріали 1.1.2. комплектуючі	 231.17 231.17	 201.17 202.17
1.2. Передані на виконання конкретних замовлень (за шифрами) елементи (комплектуючі, агрегати) отримані від інших цехів підприємства	231.17	231…
1.3. Нарахована відрядно заробітна плата основним виробничим робітникам за виконання конкретних замовлень (за шифрами)	231.17	661
1.4. Нарахований єдиний соціальний внесок на заробітну плату, нараховану основним виробничим робітникам за виконання конкретних замовлень (за шифрами)	231.17	651
1.5. Нараховане забезпечення на оплату відпусток на заробітну плату, нараховану основним виробничим робітникам за виконання конкретних замовлень (за шифрами)	231.17	471
1.6. Відображені витрати в розмірі визнаних зобов’язань за конструкторський супровід	231.17	685
1.7. До поточних витрат включені витрати на підготовку виробництва	231.17	390.17
2. Систематизація в обліку загальновиробничих витрат		
2.1. Передані за вимогами та списані за актами виробничі запаси, що використані для загальновиробничих потреб (утримання та поточний ремонт виробничого обладнання, виробничих приміщень, дотримання техніки безпеки тощо): 2.1.1. матеріали 2.1.2. комплектуючі 2.1.3. будівельні матеріали 2.1.4. запасні частини	 910.17 910.17 910.17 910.17	 201.17 202.17 205.17 207.17
2.2. Нарахована заробітна плата працівників, що обслуговують виробництво, та спеціалістам підрозділів загальновиробничого призначення	910.17	661

Продовження таблиці 2.6.

1	2	3
2.3. Нарахований єдиний соціальний внесок на заробітну плату, що включена до складу загальновиробничих витрат	910.17	651
2.4. Нараховане забезпечення на оплату відпусток на заробітну плату, що включена до складу загальновиробничих витрат	910.17	471
2.5. Нарахований знос основних засобів виробничого призначення	910.17	131
2.6. Нарахований знос інших необоротних матеріальних активів загальновиробничого призначення	910.17	132
2.7. Нарахований знос нематеріальних активів загальновиробничого призначення	910.17	133
2.8. Визнані у складі витрат розподілені на даний цех витрати допоміжних цехів	910.17	232…
3. Розподіл та списанні загальновиробничих витрат за підсумками місяця		
3.1. Включені до витрат виробництва за конкретними замовленням (шляхом розподілу) змінні та розподілені загальновиробничі витрати	231.17	910.17
3.2. Списані на собівартість реалізованої готової продукції нерозподілені постійні загальновиробничі витрати (за наявності)	901	910.17

Підсумкова систематизація витрат основного виробництва, що формують облікову вартість незавершеного виробництва, здійснюється у відомості № 12. За кредитом синтетичного рахунку 23 «Виробництво» формується відомість № 9.

В НВСП «Складальний цех ТНС» систематично щокварталу проводяться інвентаризації предметів незавершеного виробництва, що активно сприяє забезпеченню їх збереження, а також дозволяє здійснювати внутрішній контроль відповідності даних обліку наявним залишкам предметів незавершеного виробництва.

Підсумком виробництва є формування готової продукції, яка є важливою складовою запасів виробничого підприємства. Обліковою вартістю готової продукції є виробнича собівартість, саме за такою обліковою оцінкою готова продукція відображається в обліку, а також списується на поточні витрат як собівартість реалізації одночасно із визнанням доходу від реалізації готової продукції.

За наявною схемою організації НВСП «Складальний цех ТНС» готова

продукція цеху після випуску передається до Центрального складу готової продукції. Здійснюється така передача з цеху до складу на підставі накладних на внутрішнє переміщення.

Для синтетичного обліку руху готової продукції застосовується синтетичний рахунок 26 «Готова продукція». Аналітичний облік до цього рахунку ведеться у розрізі кожного окремого виду продукції.

Типова кореспонденція відображення в обліку руху готової продукції з облікової практики АТ «МОТОР СІЧ» представлена в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Типова кореспонденція рахунків відображення в обліку реалізації готової продукції НВСП «Складальний цех ТНС» АТ «МОТОР СІЧ»

Сенс господарських операцій	Бухгалтерська проводка		Сума, грн.
	Дт	Кт	
1. Випуск готової продукції та її передача до Центрального складу готової продукції			
1.1. Випущена готова продукція цеху, систематизовані всі витрати за замовленням та визначена виробнича собівартість готової продукції	261.17	231.17	3455051,65
1.2. За накладною на внутрішнє переміщення передана готова продукція з цеху до Центрального складу готової продукції	261.01	261.17	3455051,65
2. Реалізація готової продукції на умовах її часткової попередньої оплати покупцем			
2.1. На поточний рахунок отримана попередня оплата від покупця за готову продукцію:			
2.1.1. на суму отриманих коштів	311…	681	3714837,00
2.1.2. на суму ПДВ у тому числі	643.10	643.20	619139,50
2.1.3. визнання податкових зобов'язань з ПДВ (що має бути підтверджено формуванням та реєстрацією в ЄРПН податкової накладної)	643.20.	641.20	619139,50
2.2. Відвантажена покупцеві готова продукція в рахунок отриманої часткової попередньої оплати:			
2.2.1. відображена дебіторська заборгованість покупця та дохід від реалізації готової продукції	361	701	5306910,00
2.2.2. зменшена сума визнаного доходу на суму ПДВ в частині попередньої оплати	701	643.10	619139,50
2.2.3. зменшена сума визнаного доходу на суму ПДВ в частині понад попередню оплату	701	643.20	265345,50
2.2.4. визнання податкових зобов'язань з ПДВ (що має бути підтверджено формуванням та реєстрацією в ЄРПН податкової накладної)	643.20	641.20	265345,50
2.3. Виконаний залік заборгованостей	681	361	3714837,00
2.4. На поточний рахунок отримані грошові кошти в оплату вартості реалізації готової продукції в частині понад попередню оплату	311…	361	1592073,00

Собівартість реалізованої готової продукції визначається відповідно до логіки обраного методу оцінки вибуття запасів – на АТ «МОТОР СІЧ» таким методом оцінки вибуття запасів є метод ФІФО.

Правовідносини із покупцями щодо реалізації готової продукції здійснюються на підставі договорів поставки. У переважній більшості випадків, коли йдеться про реалізацію продукції НВСП «Складальний цех ТНС», договори поставки передбачають часткову попередню оплату, яку має зробити покупець перед отриманням продукції. Для виконання попередньої оплати покупцю оформлюється відповідний рахунок на оплату.

Відвантаження готової продукції здійснюється на підставі товарно-транспортних накладних. За фактом передачі права власності на готову продукцію покупцеві разом із відповідними вигодами та ризиками, що пов’язані із готовою продукцією, в обліку визнається дохід від реалізації та одночасно із доходом визнається собівартість реалізації готової продукції як витрати на продаж, що безпосередньо пов’язані із визнанням зазначеного вище доходу.

АТ «МОТОР СІЧ» є платником податку на додану вартість, відповідно операції з реалізації готової продукції вимагають визнання та відображення в обліку податкових зобов’язань з ПДВ. Визнання податкових зобов’язань документується шляхом формування спеціального документу в електронній формі – податкової накладної, яка підлягає обов’язковій реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних. Визнаються податкові зобов’язання за першою подією реалізації, тобто або за фактом передачі покупцю готової продукції в рахунок майбутньої оплати, або за фактом отримання від покупця попередньої оплати за готову продукцію. У видках використання у якості схеми часткової попередньої оплати податкові зобов’язання визнаються та відображаються в обліку частинами, як це представлене в таблиці 2.7.

Для визначення собівартості реалізованої продукції за необхідності в обліковій практиці АТ «МОТОР СІЧ» використовується метод оцінки

вибуття запасів ФІФО, адже готова продукція є складовою запасів і даний елемент облікової політики застосовується у тому числі для організації відображення в обліку вибуття готової продукції.

В місцях зберігання готової продукції регулярно здійснюються інвентаризації, що активно сприяє забезпеченню збереження готової продукції, а також дозволяє здійснювати внутрішній контроль відповідності даних обліку наявним залишкам продукції.

Підсумовуючи варто зазначити, що облік наявності та руху запасів в АТ «МОТОР СІЧ» здійснюється на високому якісному рівні із високим ступенем автоматизації облікових процедур, розгалуженою аналітичністю даних обліку та дієвою системою внутрішнього контролю, що дозволяє досягати високого якісного рівня інформаційно-аналітичного забезпечення процесу управління та забезпечувати збереження та раціональне використання запасів як важливої складової економічних ресурсів – активів підприємства.

2.3 Проблемні питання та вдосконалення організації обліку запасів промислового підприємства

Формування якісної системи відображення в обліку наявності та руху запасів підприємства є важливим завдання управління для будь-якого промислового підприємства. В той же час організація даної підсистеми обліку пов’язана із певними проблемними питаннями, без комплексного вирішення яких досягти реальних результатів неможливо.

Так, важливим питанням організації обліку запасів є забезпечення їх збереження у місцях знаходження, у тому числі у місцях зберігання. Відповідно йдеться про забезпечення організації механізму матеріальної відповідальності за наявністю запасів підприємства. Класичний варіант

організації складського обліку виробничих запасів або готової продукції передбачає застосування механізму індивідуальної повної матеріальної відповідальності, за принципами якого договір про повну матеріальну відповідальність укладається із завідувачем складу. В той же час є і інший організаційний варіант, який науковці вважають більш дієвим – колективна матеріальна відповідальність. За такого підходу договори про повну матеріальну відповідальність укладаються із колективом працівників складу, тобто не лише із завідувачем складу, а й з комірниками, працівниками вагового господарства, водіями навантажувальних машин та обладнання і навантажувачами. Зазначений підхід колективної матеріальної відповідальності може бути використаний не лише на складах, а й у виробництві, коли йдеться про матеріальну відповідальність за збереження предметів незавершеного виробництва. Тоді договір про колективну матеріальну відповідальність може бути укладений із працівниками виробничих бригад. Так, З.М. Левченко з цього приводу цілком слушно зауважує, що «колективна матеріальна відповідальність спонукатиме працюючих до бережливого ставлення до матеріальних цінностей, що знаходяться на їх відповідальному зберіганні» [30, с. 520].

Іншим проблемним питанням організації обліку запасів, з яким досить час стикаються підприємства, є втрати запасів та їх псування, що відбувається під час транспортування на підприємство вже придбаних запасів, коли усі ризики після отримання несе не постачальник, а покупець. Втрати запасів, що транспортуються можливі як в межах природного убутку, так і в межах, що перевищують норми природного убутку. Зазначені витрати мають бути коректно відображені в обліку. Відповідно втрати, допущені під час транспортування в межах природного убутку, мають бути віднесені на збільшення облікової вартості придбаних запасів. Що стосується понаднормових втрат, втрат, що спричинені псуванням запасів, нестачі, виявлені під час оприбуткування таких запасів вже на склад, то такі витрати мають бути відображені за дебетом субрахунку 947 «Нестачі і втрати від

псування цінностей» та відповідно включені до витрат поточного періоду. Важливо також встановити винних осіб і за можливості таким чином компенсувати нанесені підприємству збитки.

Актуальним питанням організації обліку запасів залишаються питанням якісної автоматизації обліку запасів, у тому числі складського обліку виробничих запасів та готової продукції, та організація якісного документообігу щодо наявності та руху запасів. Відповідально варто ставитися до проведення регулярних інвентаризацій запасів у місцях їх знаходження, адже даний інструмент обліку та внутрішнього контролю є обов'язковою складовою забезпечення збереження та раціонального використання запасів.

На особливу увагу також заслуговують певні методичні проблемні питання організації обліку запасів.

Так, для купованих запасів актуальним залишається питання організації обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, що є складовою визначення первісної вартості купованих запасів. На практиці підприємства досить часто використовують для організації обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат методику середнього відсотку транспортно-заготівельних витрат, яка передбачена НП(с)БО 9 «Запаси». У попередніх розділах принципи виконання таких розрахунків вже були проаналізовані. Окрім того було зазначено, що АТ «МОТОР СІЧ» використовує даний підхід розподілу транспортно-заготівельних витрат відповідно до обраних принципів облікової політики.

В той же час методика середнього відсотку для обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат є фактично є усередненням таких витрат, що є її недоліком. Основні зауваження до логіки даного порядку обліку та розподілу є такими: за розрахунком відповідна сума, розрахована за середнім відсотком врахованих транспортно-заготівельних витрат, долучається до облікової вартості всі витрачених купованих запасів, навіть тих, задля придбання яких не було понесено жодних додаткових транспортно-

заготівельних витрат. Окремо варто звернути увагу на той факт, що придбана у січні одиниця виробничих запасів, яка в січні використана не була, матиме із врахуванням транспортно-заготівельних витрат за середнім відсотком різну облікову вартість, що списується до витрат, у випадку споживання скажемо у березні і у квітні. Звісно такий факт суперечить логіці історичної (фактичної) собівартості.

На недоліки методу обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат звертають увагу й науковці, що досліджують зазначені питання. Так, С. Малютяк коментуючи дане проблемне питання стверджує, що «метод середнього відсотку слід застосовувати лише у крайньому випадку, бо ця методика є не зовсім коректною, адже витрати з транспортування одних запасів включаються до первісної вартості інших і відбувається накопичення транспортно-заготівельних витрат «котловим» способом, а не за групами матеріалів» [33, с. 53]. А Ю.Б. Скорнякова і В.С. Мороз зазначають, що «розподіл транспортно-заготівельних витрат може бути організований або із застосуванням середнього відсотка таких витрат, або методом прямого розподілу. Перший з варіантів є менш трудомісткім, але враховуючи принципові зауваження до його логіки та оперативності в умовах автоматизації обліку більш доцільним варто визнати застосування методу прямого розподілу транспортно-заготівельних витрат, адже це дозволяє підвищити якісний рівень визначення вартості вибуття окремих одиниць виробничих запасів» [82, с. 43].

Саме тому в площині організації обліку купованих запасів підприємствам доцільно звернути увагу на можливість прямого розподілу транспортно-заготівельних витрат, за прийняття якого кожна сума таких витрат розподіляється лише між тими видами (обліковими одиницями) запасів, із придбанням яких пов’язані такі витрати. Якщо здійснювати розподіл пропорційно натуральним одиницям проблемно, то варто здійснювати прямий розподіл пропорційно обліковій вартості. Зазначений підхід в порівнянні із тотальним усередненням за методом середнього

відсотку транспортно-заготівельних витрат формує якіснішу інформацію щодо матеріальних витрат, що формуються в наслідок споживання (використання) придбаних запасів.

Проаналізуємо використання альтернативних методів розподілу транспортно-заготівельних витрат – методу середнього відсотку і методу прямого розподілу на окремому умовному прикладі. Приймемо, що на початок місяця залишки матеріалів відсутні, протягом місяця здійснювалась закупівля матеріалів N, L, та W, а всі закуплені матеріали були спожиті в процесі виробництва продукції в цьому ж місяці. Придбання матеріалів N та L спричинило визнання додаткових витрат на їх придбання, адже транспортування здійснювалось підрядником за рахунок покупця. Зазначені витрати і є транспортно-заготівельними витратами, що мають бути долучені до первісної вартості придбаних запасів. Матеріал W був доставлений постачальником на склад покупця і вартість такого транспортування окремо не оплачувалась (тобто була включена до цін та вартості придбання без окремого виділення), таким чином жодні додаткові витрати, пов’язані із придбанням даного матеріалу, відсутні.

В таблиці 2.8 представлені розрахунки, що матимуть місце за викладеними вище операціями в разі використання методу середнього відсотку транспортно-заготівельних витрат і альтернативно прямого розподілу таких витрат. У варіанті прямого розподілу транспортно-заготівельних витрат за базу розподілу прийнята облікова вартість придбаних запасів, що на відміну від натуральних одиниць є універсальною базою розподілу.

Шляхом порівняння нескладно помітити, що застосування методу середнього відсотку розподілу транспортно-заготівельних витрат викривлює в бік завишення облікову вартість придбаного та спожитого матеріалу W і відповідні прямі матеріальні витрати на 7,6 %, що є досить помітно, особливо якщо витрати на споживання даного матеріалу є суттєвою складовою собівартості відповідного виду продукції.

Таблиця 2.8 – Порівняння альтернативних методів розподілу транспортно-заготівельних витрат

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
	Дт	Кт	
Розподіл за методом середнього відсотку транспортно-заготівельних витрат			
1. Відображена в обліку облікова вартість придбаних матеріалів:			
1.1. матеріал N	201	631	348500,00
1.2. матеріал L	201	631	125300,00
1.3. матеріал W	201	631	280500,00
2. Відображені в обліку визнані транспортно-заготівельні витрати	201.ТЗВ	685	57655,00
Середній відсоток ТЗВ = $\frac{57655,00}{348500,00+125300,00+280500,00} = 7,6435_\%$			
3. Передані зі складу та спожиті у виробництві продукції матеріали, їх вартість включена до матеріальних витрат виробництва:			
3.1. матеріал N	23	201	348500,00
3.2. матеріал L	23	201	125300,00
3.3. матеріал W	23	201	280500,00
4. Включені до прямих матеріальних витрат на виробництво транспортно-заготівельні витрати до облікової вартості спожитих матеріалів:			
3.1. матеріал N 348500,00 * 7,6435 %	23	201.ТЗВ	26637,63
3.2. матеріал L 125300,00 * 7,6435 %	23	201.ТЗВ	9577,32
3.3. матеріал W 280500,00 * 7,6435 %	23	201.ТЗВ	21440,05
Сумарна облікова вартість придбаних і спожитих матеріалів із врахуванням транспортно-заготівельних витрат, і відповідно сума визнаних прямих матеріальних витрат: матеріал N 348500,00 + 26637,63 = 375137,63 матеріал L 125300,00 + 9577,32 = 134877,32 матеріал W 280500,00 + 21440,05 = 301940,05			
Прямий розподіл пропорційно обліковій вартості			
1. Відображена в обліку облікова вартість придбаних матеріалів:			
1.1. матеріал N	201	631	348500,00
1.2. матеріал L	201	631	125300,00
1.3. матеріал W	201	631	280500,00
2. Розподіл та включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості придбаних матеріалів N та L: 2.1. матеріал N 57655,00 грн. * 348500,00 / (348500,00 + 125300,00)	201	685	42407,70
2.2. матеріал L 57655,00 грн. * 125300,00 / (348500,00 + 125300,00)	201	685	15247,30
3. Передані зі складу та спожиті у виробництві продукції матеріали, їх вартість включена до матеріальних витрат виробництва:			
3.1. матеріал N 348500,00 + 42407,70 =	23	201	390907,70
3.2. матеріал L 125300,00 + 15247,30 =	23	201	140547,30
3.3. матеріал W	23	201	280500,00

Наявну різницю варто визнати саме викривленням – облікова вартість матеріалу W та відповідні матеріальні витрати саме неадекватно збільшуються, а облікова вартість матеріалів N та L та відповідні матеріальні витрати саме неадекватно знижуються у випадку застосування методики середнього відсотку обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, адже наявні транспортні витрати не мають жодного відношення до придбання матеріалу W. Так, якщо виключити закупівлю матеріалу W, то метод прямого розподілу не змінить суми в частині матеріалів N та L, що і підтверджує його адекватний якісний рівень в порівнянні із методом середнього відсотка, суми якого помітно зміняться, якщо виключити закупівлю матеріалу W.

Таким чином, прямий розподіл транспортно-заготівельних витрат з метою їх включення до первісної вартості запасів дозволяє підвищити якісний рівень як визначення облікової вартості купованих запасів, так і матеріальних витрат, що пов’язані із їх використанням.

Важливим елементом методичного забезпечення організації обліку запасів є вибір методу оцінки їх вибуття як відповідного елементу облікової політики. Для промислових підприємств зазвичай основними альтернативами такого вибору є метод ФІФО, метод середньозваженої собівартості із перерахунком облікових цін раз на місяць і метод середньозваженої собівартості із перерахунком за кожним надходженням.

Варто зазначити, що вибір методу оцінки запасів є відповідальним кроком в площині формування облікової політики промислового підприємства, адже результати, отримані в обліку щодо балансової вартості запасів та розміру фінансових результатів за умови застосування різних альтернативних методів відрізняються.

На підтвердження наведеної думки щодо облікових наслідків прийняття в обліку одного з альтернативних методів оцінки вибуття запасів в таблиці 2.9 наведене порівняння результатів такої оцінки із застосуванням різних методів.

Таблиця 2.9 – Порівняння результатів оцінки вибуття запасів із застосуванням різних методів (складено за прикладом джерела [82])

<table>
<tr><td colspan="5">Дані щодо наявності та руху запасів</td></tr>
<tr><td colspan="3">Надходження</td><td colspan="2">Видаток</td></tr>
<tr><td>Дата</td><td>Кількість, кг.</td><td>Ціна за одиницю, грн./кг.</td><td>Дата</td><td>Кількість, кг.</td></tr>
<tr><td>01.09.2025.</td><td>500</td><td>250,00</td><td></td><td></td></tr>
<tr><td>10.09.2025.</td><td>2500</td><td>260,00</td><td>14.09.2025.</td><td>2200</td></tr>
<tr><td>24.09.2025.</td><td>2000</td><td>275,00</td><td>26.09.2025.</td><td>1700</td></tr>
<tr><td colspan="5">Оцінка вибуття методом ФІФО:
Вартість вибуття 14.09.2025. = 500 × 250,00 + 1700 × 260,00 = 567000,00 грн.
Вартість вибуття 26.09.2025. = 800 × 260,00 + 900 × 275,00 = 455500,00 грн.</td></tr>
<tr><td colspan="5">Оцінка вибуття методом середньозваженої собівартості із перерахунком цін за кожним надходження:
Середня ціна на 14.09.2025. = $\frac{500\times 250{,}00+2500\times 260{,}00}{500+2500}=258{,}33_грн./кг.$
Вартість вибуття 14.09.2025. = 2200 × 258,33 = 568326,00 грн.
Залишок після вибуття: 800 кг. вартістю 206674,00 грн.
Середня ціна на 26.09.2025. = $\frac{206674{,}00+2000\times 275{,}00}{800+2000}=270{,}24_грн./кг.$
Вартість вибуття 26.09.2025. = 1700 × 270,24 = 459408,00 грн.</td></tr>
<tr><td colspan="5">Оцінка вибуття методом середньозваженої собівартості із перерахунком цін раз на місяць:
Середня ціна за місяць =
$\frac{500\times 250{,}00+2500\times 260{,}00+2000\times 275{,}00}{500+2500+2000}=265{,}00_грн./кг.$
Вартість вибуття 14.09.2025. = 2200 × 265,00 = 583000,00 грн.
Вартість вибуття 26.09.2025. = 1700 × 265,00 = 450500,00 грн.</td></tr>
<tr><td colspan="5">Порівняння результатів оцінки:</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Показник</td><td rowspan="2">Метод ФІФО</td><td colspan="3">Метод середньозваженої собівартості із перерахунком цін</td></tr>
<tr><td colspan="2">за кожним надходженням</td><td>раз на місяць</td></tr>
<tr><td>1. Вартість вибуття запасів за місяць, грн.</td><td>1022500,00</td><td colspan="2">1027734,00</td><td>1033500,00</td></tr>
<tr><td>2. Вартість залишку запасів на кінець місяця, грн.</td><td>302500,00</td><td colspan="2">297266,00</td><td>291500,00</td></tr>
</table>

Представлені в таблиці 2.9 розрахунки підтверджують висновок Ю.Б. Скорнякової і В.С. Мороз, які стверджують, що «в умовах інфляції застосування методу ФІФО в порівнянні з іншими методами дозволяє тимчасово збільшувати облікову оцінку фінансових результатів, що в свою чергу певним чином підвищує інвестиційну привабливість та конкурентоспроможність підприємства за даними фінансової звітності. Застосування методу середньозваженої собівартості із перерахунком цін раз на місяць навпаки призводить до мінімізації розміру облікової оцінки

фінансових результатів, що дозволяє оптимізувати податкове навантаження в площині податку на прибуток. Застосування методу середньозваженої собівартості із перерахунком цін за кожним вибуттям може бути визнано компромісним варіантом» [82, с. 43].

Принциповою обліковою проблемою для виробничих підприємств є попередня облікова оцінка готової продукції для відображення в обліку її руху протягом місяця в умовах відсутності повноцінної інформації для визначення фактичної виробничої собівартості, адже фактична собівартість випущеної готової продукції за кожною одиницею її аналітичного обліку може бути визначена лише за підсумками місяця після систематизації та розподілу загальновиробничих витрат. Класичним підходом до вирішення зазначеної облікової проблеми є застосування у якості тимчасової облікової оцінки планової виробничою собівартості із подальшим коригуванням її за підсумками місяця до фактичного рівня. В той же час варто зважати і на інші можливі підходи. Якщо на момент випуску готової продукції всі прямі витрати вже визначено та відображено в обліку, то рух готової продукції може протягом місяця відображатися гібридною (комбінованою) виробничою собівартістю готової продукції, що складається із фактичних прямих витрат і планової суми розподілених загальновиробничих витрат.

Таким чином застосування замість планової собівартості гібридної або іншими словами комбінованої собівартості дозволяє підвищити якість попередніх, таких що формуються протягом місяця даних обліку (до коригування виробничої собівартості продукції до реального рівня за підсумками місяця) щодо виробничої собівартості випущеної продукції, виробничої собівартості реалізованої продукції і відповідно валового прибутку від реалізації готової продукції.

В таблиці 2.10 на підтвердження викладеної думки наведене порівнянні виростання у якості попередньої облікової оцінки готової продукції планової собівартості та гібридної собівартості на прикладі окремого виду продукції з облікової практики НВСП «Складальний цех ТНС» АТ «МОТОР СІЧ».

Таблиця 2.10 – Порівняння альтернативних підходів попередньої оцінки собівартості випущеної готової продукції

Показники	Сума, грн.
1. Планова виробнича собівартості випущеної готової продукції, у тому числі: 1.1. прямі витрати 1.2. розподілені загальновиробничі витрати	478950,50 368791,85 110158,65
2. Гібридна (комбінована) виробнича собівартості випущеної готової продукції, у тому числі: 2.1. прямі витрати 2.2. розподілені загальновиробничі витрати	485046,09 374887,44 110158,65
3. Фактична виробнича собівартості випущеної готової продукції, у тому числі: 3.1. прямі витрати 3.2. розподілені загальновиробничі витрати	489271,27 374887,44 114383,83
4. Відхилення фактичної собівартості, що приймається за підсумками місяця, від планової виробничої собівартості випущеної готової продукції як попередньої облікової оцінки: 4.1. абсолютне 4.2. відносне, %	10320,77 2,2
5. Відхилення фактичної собівартості, що приймається за підсумками місяця, від гібридної (комбінованої) виробничої собівартості випущеної готової продукції як попередньої облікової оцінки: 5.1. абсолютне 5.2. відносне, %	4225,18 0,9

За підсумками проведених розрахунків варто звернути увагу на те, що прийняття у якості попередньої облікової оцінки готової продукції гібридної (комбінованої) собівартості, що складається із фактичних прямих витрат (вже визнаних в обліку на момент випуску продукції) і планової суми розподілених загальновиробничих витрат, зменшує відхилення попередньої оцінки від фактичної собівартості в порівнянні із використанням планової собівартості у даному прикладі на 1,3 % – з 2,2 % до 0,9 %. Ефект буде тим більшим, чим більшою є питома вага прямих витрат у виробничій собівартості готової продукції, але він буде у будь-якому випадку за наявності прямих витрат як складової виробничої собівартості.

Таким чином, виконані розрахунки підтверджують доцільність застосування гібридної (комбінованої) собівартості задля підвищення якості попередніх оперативних даних обліку щодо виробничої собівартості випущеної продукції, виробничої собівартості реалізованої продукції і

відповідно валового прибутку від реалізації готової продукції.

Таким чином, зважаючи на проведене дослідження основних проблемних моментів організації обліку запасів промислового підприємства, вважаємо за доцільне обґрунтувати такі пропозиції щодо вдосконалення обліку запасів в АТ «МОТОР СІЧ».

По-перше, вважаємо за доцільне змінити принципи обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, що є складовою первісної вартості купованих запасів. Пропонуємо замість методу обліку та розподілу за середнім відсотком транспортно-заготівельних витрат з початку нового календарного року внести відповідні зміни до Положення про облікову політику і таким чином перейти за облік транспортно-заготівельних витрат за методом їх прямого розподілу пропорційно обліковій вартості та безпосереднього включення до первісної вартості купованих запасів. Впровадження в облікову практику АТ «МОТОР СІЧ» даної пропозиції дозволить підвищити якісний рівень як визначення облікової вартості купованих запасів, так й матеріальних витрат, що пов’язані із їх використанням.

По-друге, пропонуємо дослідити доцільність зміни облікової політики АТ «МОТОР СІЧ» в частині методу оцінки вибуття запасів – з методу ФІФО на метод середньозваженої собівартості із перерахунком середніх облікових цін за кожним надходженням. АТ «МОТОР СІЧ» є платником податку на прибуток, діяльність якого є прибутковою, відповідно підприємство щокварталу сплачує до бюджету чималі суми даного податку. Зміна методу оцінки вибуття запасів на метод середньозваженої собівартості дозволить за наявності суттєвих залишків запасів на кінець кожного кварталу дозволить підприємству формувати в обліку менші суми прибутку до оподаткування в порівнянні з оцінкою методом ФІФО. Зважаючи, що основою об’єкта оподаткування податком на прибуток є фінансовий результат, що формується в бухгалтерському обліку та відображається у фінансовій звітності, використання методу середньозваженої собівартості дозволить підприємству

оптимізувати податкове навантаження в частині податку на прибуток і залишати більше коштів кожного кварталу на розвиток підприємства.

По-третє, пропонуємо дослідити доцільність зміни підходу до визначення попередньої оцінки готової продукції, за якою відображається рух готової продукції протягом місяця до визначення її фактичної собівартості, з планової собівартості на гібридну собівартість, що складатиметься із фактичних прямих витрат і планової суми розподілених загальновиробничих витрат. Прийняття запропонованих змін в облікову практику НВСП «Складальний цех ТНС», а також інших виробничих структурних підрозділі АТ «МОТОР СІЧ», дозволить підвищити якість попередніх оперативних даних обліку щодо виробничої собівартості випущеної продукції, виробничої собівартості реалізованої продукції та відповідно валового прибутку від реалізації готової продукції.

РОЗДІЛ 3
АНАЛІЗ ВИКОРИСТАННЯ ЗАПАСІВ АТ «МОТОР СІЧ»

3.1 Аналіз забезпеченості, динаміки, структури та оборотності запасів

Запаси будь-якого виробничого підприємства або виробничого структурного підрозділу представлені насамперед виробничими запасами, предметами незавершеного виробництва та готової продукцією. Саме такі складові запасів промислового підприємства будуть далі проаналізовані за інформаційною базою НВСП «Складальний цех ТНС» АТ «МОТОР СІЧ».

Аналіз забезпеченості виробничого структурного підрозділу запасами є процесом комплексної аналітичної оцінки то, чи достатньо виробничих запасів для безперебійного ритмічного виробництва та готової продукції для забезпечення процесу реалізації і відповідно задоволення потреб клієнтів – покупців продукції. Проблемними моментами такого аналітичного дослідження є виявлення надлишків запасів, що означає наявність фактично заморожених коштів, або виявлення випадків дефіциту запасів, що спричиняє простої виробництва та порушення графіку реалізації. За наявності такі проблемні моменти мають бути виявлені, встановлені конкретні причини та розроблені заходи, спрямовані на те, що унеможливити це в майбутньому.

Аналітичне дослідження рівня забезпеченості виробничого підприємства запасами передбачає порівняння наявних поточних запасів із потребами в площині оптимізації витрат, що спрямоване на забезпечення прибуткової роботи, підвищення фінансової стійкості, ліквідності та конкурентоспроможності. Основними напрямками управління таким чином є забезпечення ритмічності роботи, уникнення простоїв та мінімізація витрат на формування та зберігання запасів, що має позитивно вплинути на фінансові результати діяльності.

Основні цілі аналізу забезпеченості запасами можна систематизувати за такими напрямками:

– безперебійність та ритмічність: забезпечення господарської діяльності як в площині виробництва, так і в площині реалізації необхідними ресурсами в потрібний момент часу;

– оптимізація: уникнення надлишкового накопичення запасів, що спричиняє неефективне використання фінансових ресурсів шляхом їх «заморожування» та додаткові витрати на зберігання ресурсів, або дефіциту запасів, що призводить до порушення господарського циклу виробництва та реалізації;

– ефективність: оптимізація витрат на утримання запасів та собівартості продукції;

– конкурентоспроможність: підвищення стійкості підприємства до зовнішніх змін кон'юнктури, в у тому числі змін попиту та пропозиції на ринках виробничих запасів та готової продукції;

Рівень забезпеченості запасами може бути оцінений шляхом аналізу виконання плану щодо середніх залишків запасів. Відповідні розрахунки представлені в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Оцінка виконання плану щодо середніх залишків запасів НВСП «Складальний цех ТНС» на І півріччя 2025 року, млн.. грн.

Показник	План на І півріччя 2025 року	Скоригований план на І півріччя 2025 року	І півріччя 2025 року	Відхилення від скоригованого плану	
				абсолютне	відносне, %
Виробничі запаси	20,11	21,16	21,29	+ 0,13	0,6
Предмети незавершеного виробництва	14,36	15,11	15,94	+ 0,83	5,8
Залишки в цеху готової продукції	6,30	6,63	6,51	- 0,12	- 1,9
Середня за період вартість залишків запасів	40,77	42,90	43,74	0,84	2,0

Особливу увагу варто звернути на те, що порівняння фактичних

показників здійснюється із показниками скоригованого плану. Коригування здійснюється із врахуванням того, що запланований обсяг реалізації продукції цеху був перевищений на 5,2 %.

Розрахунки свідчать про те, що плановий рівень по середніх за період залишках запасів в цілому виявився більший за план на 0,84 млн. грн. або на 2,0 %. Найбільший внесок до такого перевищення є складової предмети незавершеного виробництва, адже їх фактичний рівень є більшим за скоригований плановий на 0,83 млн. грн. або на 5,8 %.

Важливим показником, що залучається в систему аналізу запасів, є показник середньої вартості залишків запасів за той чи інший період часу. Визначається такий показник за інформацією бухгалтерського обліку як за запасами в цілому, так і за окремими структурними складовими. Математично розрахунок здійснюється із застосуванням середньої хронологічної. На наступних етапах показники середньої вартості залишків запасів активно залучаються до розрахунку інших аналітичних показників.

Порядок визначення середньої вартості залишків запасів є таким (формула 3.1):

$$\bar{З} = \frac{\frac{1}{2} * З_1 + З_2 + ... + З_{n-1} + \frac{1}{2} * З_n}{n-1}, \qquad (3.1)$$

де $З_1$ – початкова облікова вартість запасів;

$З_2$, ... $З_{n-1}$ – облікова вартість запасів на проміжні дати періоду;

$З_n$ – кінцева облікова вартість запасів.

Розраховані показники середніх залишків запасів як в цілому, так і за окремими складовими виробничого структурного підрозділу – виробничі запаси, предмети незавершеного виробництв та готова продукція – дозволяють на наступному етапі проаналізувати динаміку та структуру запасів, у тому числі й структурні зрушення в структурі запасів.

В таблиці 3.2. систематизовані показники вартості середніх залишків запасів НВСП «Складальний цех ТНС» АТ «МОТОР СІЧ» як в цілому, так в розрізі окремих складових за І півріччя 2024 та 2025 років, а також виконаний аналіз динаміки та структури даних показників, що дозволяє оцінити відповідні зміни, що відбулися у І півріччі 2025 року в порівнянні із аналогічним періодом попереднього року.

Таблиця 3.2 – Дослідження показників динаміки та структури запасів НВСП «Складальний цех ТНС» в І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 року

Показник	І півріччя 2024 року		І півріччя 2025 року		Відхилення		
	млн. грн	%	млн. грн	%	абсолют-не, тис. грн.	віднос-не, %	структур-не, %
Виробничі запаси	19,55	51,2	21,29	48,7	1,74	8,9	- 2,5
Предмети незавершеного виробництва	12,48	32,7	15,94	36,5	3,46	27,7	+ 3,8
Залишки в цеху готової продукції	6,14	16,1	6,51	14,8	0,37	6,0	- 1,3
Середня за період вартість залишків запасів	38,17	100,0	43,74	100,0	5,57	14,6	0,0

За результатами дослідження розрахованих показників можна зробити висновок про збільшення вартості середніх залишків як запасів в цілому, так й окремих виокремлених складових. Так, загальна вартість запасів, що забезпечують господарську діяльність НВСП «Складальний цех ТНС», збільшилась в І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 року на 5,57 млн. грн. або на 14,6 % і склала відповідно 43,74 млн. грн. Зростання вартості середніх залишків запасів наявна за всіма структурними компонентами, хоча темпи такого зростання відрізняються. Максимальне збільшення наявне за вартістю середніх залишків предметів незавершеного виробництва, яка збільшилася на 3,46 млн. грн. або на 27,7 %. Мінімальними є темпи зростання вартості середніх залишків готової продукції – збільшення

складає 0,37 млн. грн. або 6,0 %. Вартість залишків виробничих запасів збільшилась в І півріччі 2025 року в порівнянні з аналогічним періодом попереднього року на 1,74 млн. грн. або на 8,9 %, що є меншим за середні відносні темпи зростання вартості залишків запасів в цілому.

Зміни у структурі запасів НВСП «Складальний цех ТНС» в І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 року не є суттєвими, а наявні і заслуговують на увагу. Так, питома вага залишків предметів незавершеного виробництва збільшилася за проаналізований період на 3,8 % – з 32,7 % до 36,5 %, а питома вага виробничих запасів та залишків готової продукції навпаки зменшилась і становила у І півріччі 2025 року відповідно 48,7 % та 14,8 %. Таким чином основним структурним зрушенням у структурі залишків запасів в І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 року є збільшення питомої вази предметів незавершеного виробництва за рахунок скорочення питомої ваги виробничих запасів та залишків готової продукції.

В цілому наявне збільшення вартості залишків запасів НВСП «Складальний цех ТНС» в І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 року. В той же час оцінити наскільки такі зміни є позитивними чи негативними без врахування інших динамічних показників, що характеризуються діяльність цього виробничого структурного підрозділу. Для отримання висновків щодо виявленої тенденції необхідно порівняти динаміку середньої вартості запасів із динамкою обсягів діяльності. Маємо розуміти, що збільшення масштабів діяльності потребує забезпеченості запасами, що і є обґрунтування збільшення їх середніх залишків, але в той же час темпи збільшення середніх залишків запасів не мають перевищувати темпи зростання обсягів (масштабів) діяльності.

Проблемним і відповідно дискусійним в науковій літературі є питання з динамікою якого показника порівнювати динаміку вартості середніх залишків запасів – від динамікою обсягів виробництва чи із динамікою обсягів реалізації готової продукції. На нашу думку, варто залучити до аналітичних розрахунків чистий дохід від реалізації готової продукції, адже

саме процес реалізації забезпечує отримання доходу, що є обов'язковою умовою отримання прибутку. Виробити продукцію недостатньо – її потрібно реалізувати, відповідно саме процес реалізації є готової продукції є логічним підсумком господарської діяльності виробничого підприємства і для забезпечення в підсумку цього процесу діяльність має бути забезпечена запасами.

Дослідження руху запасів, що і означатиме порівняння динаміки середніх залишків запасів та обсягів реалізації (чистого доходу від реалізації готової продукції), передбачає розрахунок та аналітичне дослідження спеціальних відносних показників – коефіцієнту оборотності запасів і тривалості одного обороту коштів, спрямованих на формування запасів.

Коефіцієнт оборотності (швидкості руху) запасів за сенсом є кількістю оборотів, що здійснюють кошти, проінвестовані у формування запасів, за певний період час; розраховується показник від відношення чистого доходу від реалізації готової продукції до вартості середніх залишків запасів за відповідний період (формула 3.2):

$$K_З = \frac{ЧД}{\bar{З}} \tag{3.2}$$

де $ЧД$ – чистий дохід від реалізації готової продукції за певний період;

$\bar{З}$ – середня вартість залишків запасів підприємства за той же період.

Позитивним напрямком динаміки коефіцієнту оборотності запасів є звісно збільшення, адже це свідчити про прискорення руху запасів. Якщо такий рух є рентабельним, то його пришвидшення формує більший прибуток.

Іншим показником, що активно застосовують для оцінки швидкості руху коштів, спрямованих на формування запасів, є показник тривалості одного обороту запасів в днях (формула 3.3):

$$T_З = \frac{\bar{З}}{ЧД} \times Д \qquad (3.3)$$

де $\bar{З}$ – середня вартість залишків запасів підприємства за певний період;

$ЧД$ – чистий дохід від реалізації готової продукції за той де період;

$Д$ – тривалість нормативного робочого періоду, що приймається якщо місяць – 30 днів, якщо квартал – 90 днів, якщо півріччя – 180 днів, якщо календарний рік – 360 днів.

Позитивним напрямком динаміки тривалості обороту коштів, спрямованих на формування запасів, звісно є збільшення, адже це свідчити про прискорення руху запасів. Але ставитися до такого пришвидшення як до позитивної зміни варто обережно, адже це не має перешкоджати процесам виробництва та реалізації, не має загрожувати дефіцитом запасів, порушенням ритмічності та безперебійності роботи виробничого підприємства або виробничого структурного підрозділу.

Збільшення тривалості одного обороту коштів, спрямованих на формування запасів, є тенденцією негативною, відповідно за наявності такої динаміки варто ретельно дослідити причини таких змін, адже їх усунення, вирішення відповідних проблемних аспектів дозволить пришвидшити рух (оборотність) запасів і підвищити таких чином прибутковість та рентабельність діяльності.

Проаналізуємо швидкість руху коштів, спрямованих на формування запасів НВСП «Складальний цех ТНС» АТ «МОТОР СІЧ», порівнявши динаміку вартості середніх залишків запасів і динаміку чистого доходу від реалізації продукції цеху, а також розрахувавши відносні показники оцінки руху запасів – коефіцієнт оборотності запасів і тривалість одного обороту коштів, спрямованих на формування запасів. Відповідні аналітичні показники представлені в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Дослідження швидкості руху (оборотності) запасів НВСП «Складальний цех ТНС» у І півріччі 2024-2025 років

Показник	І півріччя 2024 року	І півріччя 2025 року	Відхилення від попереднього періоду	
			абсолютне	відносне, %
1. Середня за період вартість залишків запасів, млн. грн.	38,17	43,74	5,57	14,6
2. Чистий дохід від реалізації готової продукції, млн. грн.	163,95	182,47	18,52	11,3
3. Коефіцієнт оборотності коштів, спрямованих на формування запасів	4,295	4,172	- 0,123	х
4. Тривалість одного обороту коштів, спрямованих на формування запасів, дні	41,9	43,1	+ 1,2	0,9

Розраховані аналітичні показники свідчать про уповільнення темпів руху (оборотності) коштів, спрямованих на формування запасів НВСП «Складальний цех ТНС» у І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 року. Варто звернути увагу на те, що темпи зростання середньої вартості залишків запасів перевищують темпи зростання обсягів реалізації – чистого доходу від реалізації продукції. Так, середні залишки запасів збільшилися за проаналізований період на 14,6 %, а чистий дохід від реалізації продукції лише на 11,3 %. Відповідне співвідношення і свідчить про зменшення швидкості руху або оборотності коштів. Це підтверджують і визначені додаткові відносні показники. Коефіцієнт оборотності запасів зменшився за відповідний період на 0,123, а тривалість одного обороту коштів, що фінансують формування запасів, навпаки збільшилась з 41,9 днів до 43,1 днів, що становить 1,2 днів або 0,9 %. Ситуацію не можна вважати критичною, але тенденція цілком негативна, бо йдеться таким чином про залучення додаткових коштів на фінансування запасів у сумі 43,74 млн. грн. – (182,47 млн. грн. / 4,295) = 1,26 млн. грн.

У якості додаткового елементу дослідження швидкості руху (оборотності) запасів може бути залучений факторний аналіз динаміки тривалості одного обороту запасів, адже динаміка даного показника

знаходиться під впливом двох факторів – динаміка чистого доходу від реалізації продукції та динаміка середньої вартості залишків запасів.

Аналітичні розрахунки факторного аналізу динаміки тривалості одного обороту коштів, що фінансують формування запасів, НВСП «Складальний цех ТНС» представлені в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Факторне дослідження динаміки тривалості одного обороту коштів, що фінансують формування запасів НВСП «Складальний цех ТНС» в І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 роком

	Середня вартість залишків запасів, млн. грн.	Чистий дохід від реалізації продукції, млн. грн.	Тривалість одного обороту запасів, дні	Вплив факторів, днів
І півріччя 2024 року	38,17	163,95	41,9	
За рівня середніх залишків І півріччя 2024 року та обсягів реалізації І півріччя 2025 року	38,17	182,47	37,7	- 4,2
І півріччя 2025 року	43,74	182,47	43,1	+ 5,4
Загальна динаміка тривалості одного обороту коштів, спрямованих на формування запасів				+ 1,2

За результатами виконаних розрахунків можна стверджувати, що тривалість одного обороту коштів, що фінансують формування запасів оборотних активів НВСП «Складальний цех ТНС», в І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 роком збільшилась на 1,2 дні, але в той же час причиною збільшення тривалості одного обороту на 5,4 дні є збільшення вартості середніх залишків запасів, а на 4,2 дні тривалість одного обороту зменшилась за рахунок збільшення обсягів реалізації (чистого доходу від реалізації готової продукції).

У підсумку варто відзначити, що основною негативною тенденцією, виявленою в ході проведеного дослідження динаміки, структури та руху запасів НВСП «Складальний цех ТНС» є помітне уповільнення швидкості руху (оборотності) коштів, спрямованих на формування запасів, виявлене в

результаті порівняння ситуації І півріччя 2025 року із аналойним періодом попереднього року. Це призвело до залучення додаткових коштів на фінансування запасів у сумі 1,26 млн. грн., а також безперечно негативно вплинуло на ефективність використання запасів, що буде проаналізовано на наступному етапі аналітичного дослідження.

3.2 Аналітичне дослідження ефективності використання запасів

Аналітичне дослідження ефективності використання запасів на промисловому підприємстві є комплексною оцінкою того, наскільки раціонально підприємство здійснює управління виробничими запасами, залишками предметів незавершеного виробництва та готовою продукцією з метою оптимізації витрат, максимізації прибутку та рівня рентабельності діяльності та забезпечення безперебійної господарської діяльності в площині виробництва та реалізації готової продукції. Комплексний процес оцінки ролі запасів виробничого підприємства у формуванні собівартості та прибутку здійснюється за допомогою показників матеріаловіддачі, матеріаломісткості, рентабельності, аналізу запасів АВС-методом та контролю їх ритмічності,своєчасності, обсягів та структури надходження та наявності, щоб уникнути надмірного заморожування коштів та простоїв в наслідок відсутності необхідних запасів, оптимізувати витрати і підвищити таким чином конкурентоспроможність. В цілому аналітичні процедури дозволяють виявити надлишки, нестачі або неефективне використання, що веде до заморожування коштів або простоїв, а також розробити стратегії оптимізації управління запасами. Основні напрямки аналізу включають також обґрунтування замовлень, оцінку потреби, контроль поставок та виявлення резервів економії, зокрема через впровадження ресурсозберігаючих технологій та автоматизації процесів виробництва та управління.

Розпочнемо аналіз ефективності використання запасів НВСП «Складальний цех ТНС» АТ «МОТОР СІЧ» розрахунком та аналізом динаміки таких класичних показників ефективності використання запасів як матеріаловіддача та матеріаломісткість. Розрахунок та аналіз динаміки зазначених показників в І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 року представлений в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Дослідження динаміки показників матеріаловіддачі та матеріаломісткості НВСП «Складальний цех ТНС»

Показник	І півріччя 2024 року	І півріччя 2025 року	Відхилення від попереднього періоду	
			абсолютне	відносне, %
1. Загальна сума матеріальних витрат у собівартості реалізованої готової продукції, млн. грн.	74,15	81,25	7,10	9,6
2. Чистий дохід від реалізації готової продукції, млн. грн.	163,95	182,47	18,52	11,3
3. Матеріаловіддача, грн./грн.	2,211	2,246	+ 0,035	1,6
4. Матеріаломісткість, грн./грн.	0,452	0,445	- 0,007	- 1,6

Динаміка розрахованих показників матеріаловіддачі та матеріаломісткості НВСП «Складальний цех ТНС» свідчить про підвищення рівня ефективності використання запасів, адже у І півріччі 2025 року в порівнянні із І півріччям 2024 року показник матеріаловіддачі збільшився на 0,035 грн./грн. або на 1,6 %, а показник матеріаломісткості навпаки відповідно зменшився на 0,007 грн./грн. або на 1,6 %. Виявлені зміни безперечно є позитивними, адже свідчать про підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів, залучених до процесу виробництва продукції цеху.

Важливим відносним узагальнюючим показником, що має бути залучений до аналітичного дослідження ефективності використання запасів, є рентабельність коштів, спрямованих на їх формування.

Показники рентабельності коштів, що спрямовуються на формування запасів, є відношенням показника, що оцінює розмір фінансових результатів

за певний період, до середньої вартості залишків за той же період. У випадках, коли аналітичне дослідження здійснюється за підприємством в цілому у якості показника, що оцінює розмір фінансовий результатів, може бути залучений чистий прибуток, отриманий підприємством за відповідний період. Зважаючи, що інформаційною базою для аналітичного дослідження в межах даної кваліфікаційної роботи є не підприємство в цілому, а окремий виробничий структурний підрозділ, залучимо у якості показника, що оцінює розмір фінансовий результатів, валовий прибуток від реалізації готової продукції.

Аналітичне дослідження динаміки показника рентабельності коштів, що фінансують формування запасів НВСП «Складальний цех ТНС», презентоване в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6 – Дослідження рівня рентабельності коштів, що фінансують формування запасів НВСП «Складальний цех ТНС», у І півріччі 2024-2025 років

Показник	І півріччя 2024 року	І півріччя 2025 року	Відхилення від попереднього періоду	
			абсолютне	відносне, %
1. Середня за період вартість залишків запасів, млн. грн.	38,17	43,74	5,57	14,6
2. Валовий прибуток від реалізації готової продукції, млн. грн.	39,40	45,85	6,45	16,4
3. Рентабельність запасів за валовим прибутком від реалізації продукції, %	103,2	104,8	+ 1,6	х

Розраховані показники динаміки свідчать, що темпи зростання валового прибутку від реалізації продукції перевищують темпи зростання середніх за період залишків запасів, що є позитивним. Так, у І півріччі 2025 року в порівнянні із І півріччям 2024 року валовий прибуток збільшився на 16,4 %, а середня за період вартість залишків запасів лише на 14,6 %. Таким чином, наявне збільшення рентабельності коштів, що фінансують формування запасів НВСП «Складальний цех ТНС», на 1,6 % – з 103,2 % у

І півріччі 2024 року до 104,8 % у І півріччі 2025 року.

У якості додаткового елементу дослідження ефективності використання запасів із застосування показника рентабельності коштів, що спрямовуються на формування запасів, варто також залучити методику факторного аналізу. За логікою методики такого аналізу зазначений показник має бути представлений як добуток рентабельності реалізації готової продукції та коефіцієнту оборотності коштів, спрямованих на формування запасів підприємства (формула 1.2 представлена на сторінці 51).

Розрахунки факторного аналізу рентабельності коштів, що спрямовуються на формування запасів НВСП «Складальний цех ТНС» представлені в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7 – Факторне дослідження динаміки коштів, спрямованих на формування запасів НВСП «Складальний цех ТНС», в І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 роком

	Рентабельність реалізації продукції за валовим прибутком, %	Коефіцієнт оборотності запасів	Рентабельність коштів, спрямованих на формування запасів, %	Вплив факторів, %
І півріччя 2024 року	24,0	4,295	103,2	
За рівня рентабельності реалізації І півріччя 2024 року та коефіцієнту оборотності запасів І півріччя 2025 року	24,0	4,172	100,1	- 3,1
І півріччя 2025 року	25,1	4,172	104,8	+ 4,7
Загальна динаміка рентабельності коштів, спрямованих на формування запасів				1,6

Таким чином за результатами факторного аналізу можна стверджувати, що рентабельність коштів, що фінансують формування запасів, збільшилась на 4,7 % за рахунок збільшення рівня рентабельності реалізації продукції і одночасно за той же період зменшилась на 3,1 % в наслідок уповільнення швидкості руху (оборотності) таких коштів, Разом вплив двох

проаналізованих факторів призвів до збільшення рентабельності коштів, що фінансують формування запасів, на 1,6 %. Незважаючи на позитивні зміни в цілому, варто звернути особливу увагу на той факт, що уповільнення оборотності руху запасів призвело до втрати реальної можливості підвищити рентабельність реалізації продукції цеху за валовим прибуток від реалізації на 3,1 %.

Таким чином основним проблемним аспектом, виявленим за підсумками виконаних аналітичних процедур НВСП «Складальний цех ТНС» АТ «МОТОР СІЧ» є зменшення швидкості руху (оборотності) коштів, спрямованих на формування запасів підприємства, адже саме це призводить до залучення додаткових коштів на фінансування формування запасів та до скорочення рівня рентабельності реалізації продукції цеху.

Виявлені негативні тенденції потребують ретельного детального аналізу залишків незавершеного виробництва, адже у складі запасів цеху саме ця складова запасів цеху є проблемною.

Так, варто звернути увагу на те, що питома вага саме цієї складової запасів цеху збільшилась у загальній вартості запасів у І півріччі 2025 року в порівнянні із аналогічним періодом попереднього року – відбулося збільшення на 3,8 % – з 32,7 % до 36,5 %, в той час як питома вага інших складових – виробничих запасів та готової продукції – зменшилась. Важливо, що саме вартість середніх залишків предметів незавершеного виробництва збільшилась за проаналізований період максимальними темпами – на 27,7 %, в той час як середні залишки запасів в цілому збільшилися лише на 14,6 %. Саме це і є основною причиною зростання вартості залишків запасів в цілому швидшими темпами, ніж темпи зростання чистого доходу від реалізації продукції, та основною причиною уповільнення швидкості руху (оборотності) запасів в цілому.

В таблиці 3.8 досліджена динаміка показників, що характеризують швидкість оборотності коштів, спрямованих на формування предметів незавершеного виробництва, у тому числі показники оборотності даної

складової запасів «Складальний цех ТНС»

Таблиця 3.8 – Дослідження швидкості руху (оборотності) предметів незавершеного виробництва як складової запасів НВСП «Складальний цех ТНС» у І півріччі 2024-2025 років

Показник	І півріччя 2024 року	І півріччя 2025 року	Відхилення від попереднього періоду	
			абсолютне	відносне, %
1. Середня вартість залишків предметів незавершеного виробництва, млн. грн.	12,48	15,94	3,46	27,7
2. Чистий дохід від реалізації готової продукції, млн. грн.	163,95	182,47	18,52	11,3
3. Коефіцієнт оборотності коштів, спрямованих на формування предметів незавершеного виробництва	13,137	11,447	- 1,690	х
4. Тривалість одного обороту коштів, спрямованих на формування предметів незавершеного виробництва, дні	13,7	15,7	+ 2,0	14,6

Проведені аналітичні розрахунки підтверджують, що саме предмети незавершеного виробництва є основною проблемною складовою запасів цеха, яка спричиняє уповільнення швидкості руху (оборотності) запасів цеху в цілому. Так, темпи збільшення середньої вартості залишків незавершеного виробництва у І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччя 2024 року дорівнюють 27,7 %, в той час як вартість запасів загалом за той же період збільшилась лише на 14,6 %, а обсяги чистого доходу від реалізації продукції – на 11,3 %.

Таким чином, коефіцієнт оборотності коштів, що спрямовані на формування залишків незавершеного виробництва, зменшився на 1,690 а тривалість одного обороту таких коштів відповідно зросла 2 дні або на 14,6 %, що є достатньо помітним негативним зростання.

Варто розуміти, що таке уповільнення руху коштів призвело до залучення додаткових коштів на фінансування формування предметів незавершеного виробництва (і відповідно запасів цеху в цілому) у сумі:

15,94 млн. грн. – (182,47 млн. грн. /13,137) = 2,05 млн. грн.

На наступному етапі аналізу в обов'язковому порядку необхідно дослідити причини такого помітного уповільнення руху коштів, спрямованих на формування залишків запасів незавершеного виробництва, адже вирішення проблемного момент за суттю дозволить пришвидшити рух коштів, що спрямовуються на формування залишків незавершеного виробництва та запасів цеху в цілому, та відповідно підвищити рівень ефективності використання запасів та результативність діяльності НВСП «Складальний цех ТНС» в цілому.

3.3 Шляхи підвищення ефективності використання запасів промислового підприємства

Забезпечення ефективного використання запасів є важливою складовою управління будь-яким сучасним промисловим підприємством, адже лише за умови ефективності використання запасів як ключової складової економічних ресурсів в площині управління може бути вирішене завдання забезпечення прибуткової роботи підприємства, зміцнення його фінансового стану та конкурентоспроможності як на ринках продукції, так і на ринку капіталів.

Основними напрямками підвищення ефективності використання практики зазвичай називають вдосконалення обліку (в тому числі шляхом його якісної автоматизації та запровадження електронного документообігу) та аналізу, впорядкування правовідносин із постачальниками та покупцями, покращення логістики, оптимізацію управління запасами (ліквідація надлишків, закупівля оптимальними партіями на оптимальних умовах), впровадження сучасних технологій в організацію складського господарства.

Питання підвищення ефективності використання запасів активно досліджується й у площині економічних наукових досліджень. Так, у

науковій статті Ю.С. Пеняк, Л.А. Бєляєвої і О.О. Рудь, присвяченій обліково-аналітичному забезпеченню управління запасами, наводяться такі напрямки підвищення ефективності використання запасів:

– «оптимізація запасів ресурсів і незавершеного виробництва;
– скорочення тривалості виробничого циклу;
– поліпшення організації матеріально-технічного забезпечення;
– прискорення реалізації товарної продукції» [46].

О.Г. Федорченко і Є.Є. Іонін досліджують питання оптимізації запасів як ключового аспекту підвищення ефективності їх використання, стверджуючи, що «вирішення проблеми визначення оптимальної величини запасів є важливим етапом у побудові раціональної системи управління виробничими запасами. Водночас задача оптимізації величини запасів зводиться до максимально можливого скорочення запасів з урахуванням мінімізації витрат. Отже, критерієм оптимізації величини запасів повинен бути мінімум сукупних витрат на збереження запасів і повторення замовлення» [66, с. 255].

Варто розуміти, що ефективне управління запасами є в сучасних умовах господарювання ключовим елементом розвитку бізнесу. Використання сучасного інструментарію та методів, у тому числі управлінських можливостей штучного інтелекту, забезпечує підприємствам реальні можливості не лише уникнути дефіциту запасі та мінімізувати їх надлишки, а і принципово підвищити ефективність процесів виробництва та реалізації продукції. Інтеграція оптимізації бізнес-процесів та інструментарію автоматизації дозволяє підприємствам досягти помітних результатів: оптимізації витрат, підвищення обсягів реалізації та прибутковості діяльності. Важливим позитивом сучасних технологій автоматизації бізнес-процесів є їх здатність адаптуватися, враховуючи потреби кожного окремого підприємства, та гнучкість в управлінні запасами.

Надзвичайно цікавими варто визнати результати дослідження О.О. Одношевної, О.В. Пильгун, Є.В. Біловод, які пропонують концепт

підвищення рівня ефективності використання запасів через впровадження електронних додатків на підприємстві, що відповідає викликам сучасності. Розроблений науковцями концепт представлений на рисунку 3.1.

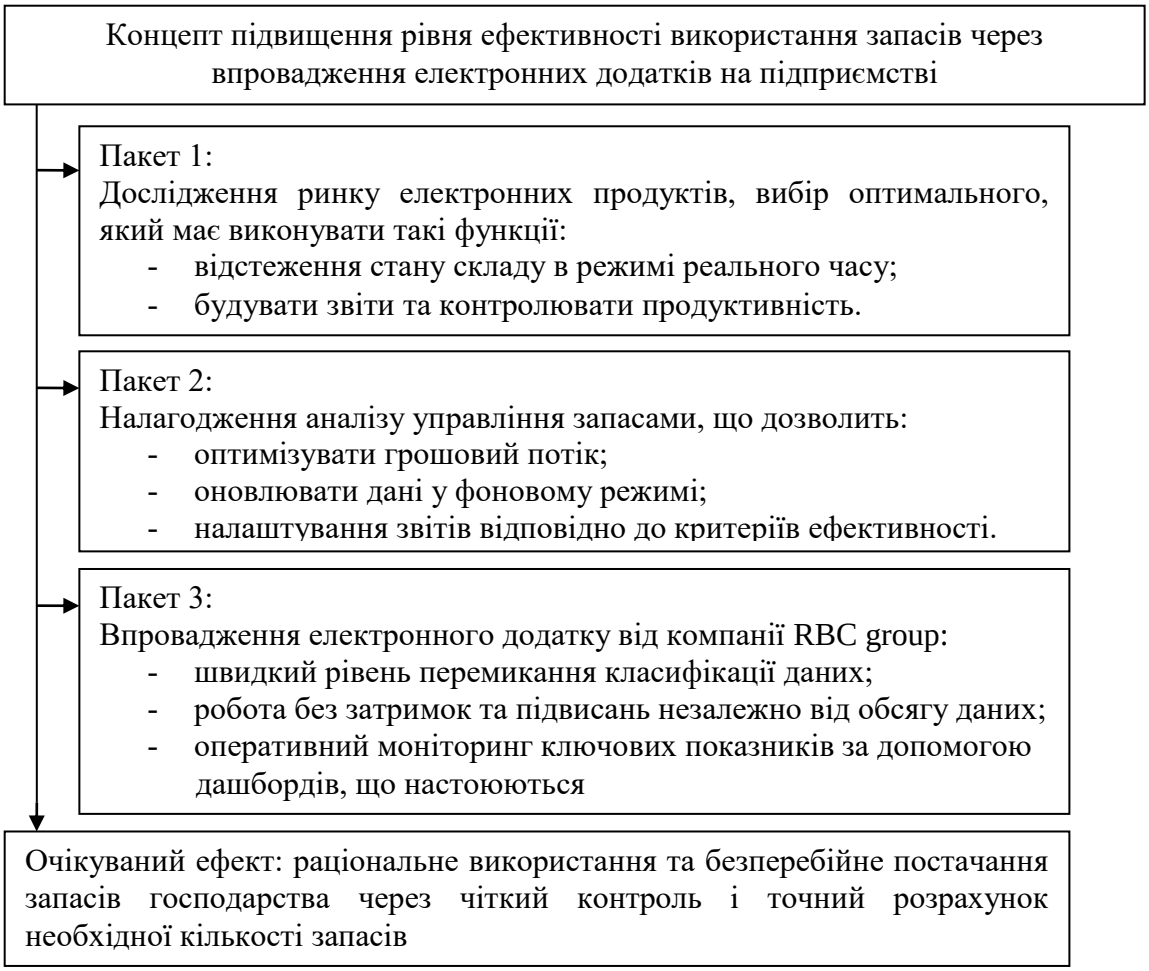


Рисунок 3.1 – Концепт аналітичного забезпечення як елемент зростання ефективності використання запасів [42]

Розробка та обґрунтування заходів, спрямованих на забезпечення ефективного використання запасів промислового підприємства, має оптимізувати розмір таких запасів. Проблемним є як формування зайвого надлишкового рівня запасів, так і їх нестача (дефіцит). Наявність надлишкових запасів означатиме невиправдані складські витрати на їх зберігання, підвищення ризику псування запасів, ризику їх втрати через

зловживання матеріально відповідальних осіб. Наявність таких надлишкових запасів знижує рівень ефективності використання наявних запасів в цілому, адже отримані показники фінансових результатів приймаються результатом більшого обсягу наявних запасів. Наявність надлишкових запасів означатиме залучення додаткових фінансових ресурсів на їх формування. Таким чином йдеться про витрачені можливості, що негативно впливає на результативність діяльності підприємства та його ліквідність. Вивільнення таких коштів у разі оптимізації рівня запасів до обґрунтованого рівня означатиме можливість отримання додаткового прибутку в разі їх ефективності альтернативного використання.

В той же час варто пам’ятати, що оптимізація не має означати беззаперечного скорочення рівня запасів, адже дефіцит необхідних запасів призведе до простоїв виробництва, а це зайві додаткові непродуктивні витрати (наприклад, за необхідності оплати простоїв працівникам виробництва), невиконання планів виробництва та поставок покупцям продукції, що призводить до штрафних санкцій та загрожуватиме підприємству формуванням негативної ділової репутації і як наслідок втратою покупців. Необґрунтована мінімізація виробничих запасів призводить до необхідності їх термінових поставок, що означатиме додаткові витрати.

В умовах інфляції формування таких собі резервних запасів матеріальних активів (у тому числі виробничих запасів) здатне захистити активи підприємства від негативного впливу різного підвищення цін, адже ліквідні, затребувані ринком матеріальні активи зберігають свою реальну вартість в таких умовах, на відміну від грошових коштів, на які інфляція впливає в першу чергу.

Основні напрямки підвищення рівня ефективності використання запасів, на які варто звернути увагу виробничим підприємствам, систематизовані на рисунку 3.2.

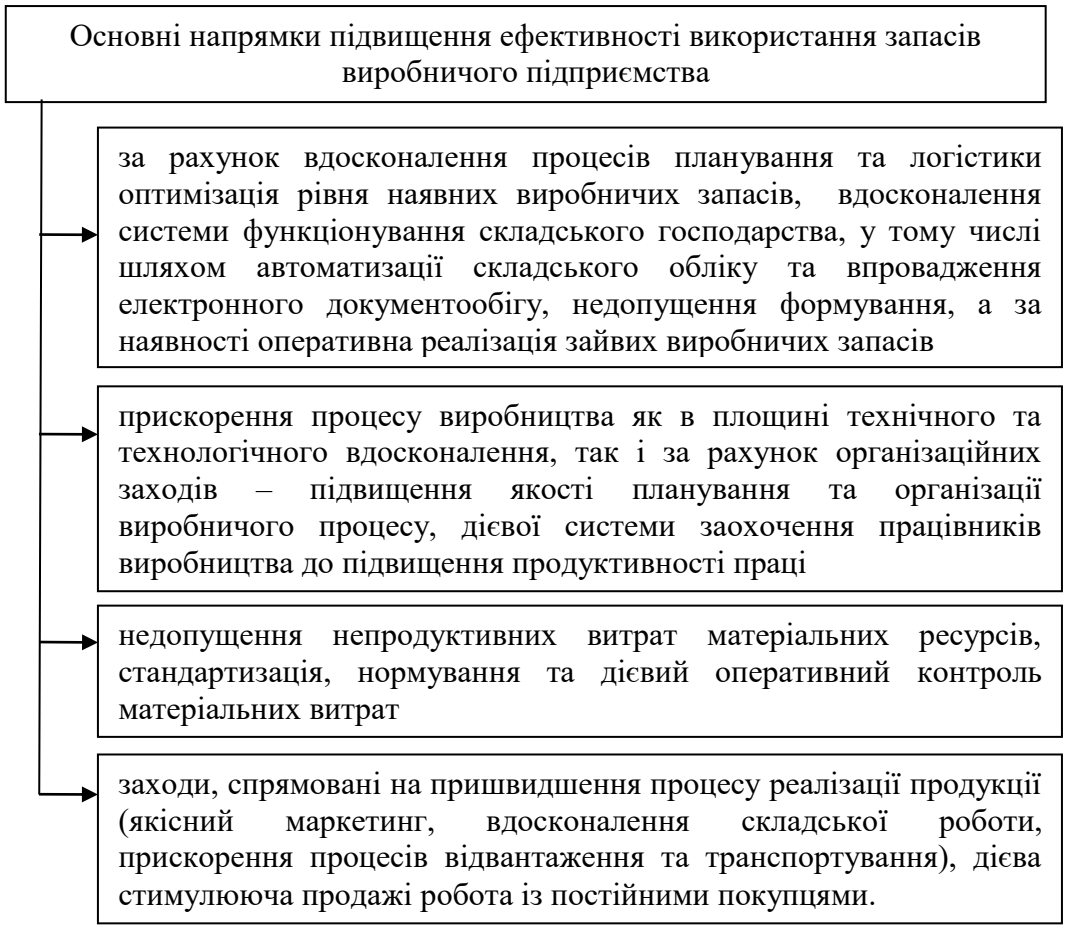


Рисунок 3.2 – Основні напрямки підвищення ефективності використання запасів виробничого підприємства

Розробка та обґрунтування конкретних напрямків та заходів, спрямованих на підвищення ефективності використання запасів підприємства, може бути здійснений лише за підсумками ретельного аналітичного дослідження забезпеченості, швидкості руху (оборотності) та досягнутого рівня ефективності використання запасів. Особливу увагу варто приділити проблемним моментам, аспектам, виявленим в ході виконання аналітичного дослідження.

Так, проведені аналітичне дослідження запасів НВСП «Складальний цех ТНС» АТ «МОТОР СІЧ» виявили, що основною проблемною складовою запасів цеха є предмети незавершеного виробництва. Темпи зростання вартості середніх залишків даної складової запасів перевищують темпи

зростання обсягів реалізації (чистого доходу від реалізації готової продукції) і темпи зростання вартості середніх запашків запасів цеху в цілому. Таким чином саме уповільнення руху коштів, спрямованих на формування предметів незавершеного виробництва, призводить до уповільнення руху коштів, спрямованих на формування запасів в цілому. Тривалість одного обороту коштів, спрямованих на формування предметів незвершеного виробництва як складової запасів, збільшилась в і півріччі 2025 року в порівняні з І півріччям 2024 року 2 дні або на 14,6 %, що призвело до залучення додаткових коштів на фінансування формування запасів цеху в сумі 2,05 млн. грн.

Дослідження причини наявної ситуації виявило, що затримки в русі предметів незавершеного виробництва пов’язані практично виключно з тим, що на останньому етапі виробництва об’єктивно наявні затримки процесу у зв’язку із нестачею обладнання для тестування виробленої продукції. Таке тестування є обов’язковою умовою, все має відповідати технічним регламентам, але зважаючи, що обсяг виробництва продукції цеху останніми роками збільшився, обладнання для тестування виробленої продукції не вистачає. Окрім того в кінці 2024 року окремі об’єкти такого обладнання були переведені до іншого цеху за розпорядженням керівництва. У підсумку затримки процесу виробництва викликані саме нестачею в цеху спеціального обладнання для тестування виробленої продукції.

Відповідно доцільним, на нашу думку, є придбання необхідного в НВСП «Складальний цех ТНС» АТ «МОТОР СІЧ» обладнання для тестування виробленої продукції, що дозволить забезпечити ритмічність процесу виробництва до випуску готової продукції і прискорити таким чином рух (оборотність) коштів, спрямованих формування предметів незавершеного виробництва зокрема і запасів цеху в цілому.

Придбання зазначеного спеціального обладнання для тестування виробленої продукції потрібує інвестицій за попередніми розрахунками у розмірі 6,85 млн. грн.

Економічне обґрунтування інвестицій у придбання спеціального обладнання для тестування виробленої продукції для НВСП «Складальний цех ТНС» АТ «МОТОР СІЧ» представлене в таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 – Економічне обґрунтування інвестицій у придбання спеціального обладнання для НВСП «Складальний цех ТНС»

Показники	Сума, млн. грн.
1. Сума необхідних інвестицій для придбання спеціального обладнання, що використовується для тестування виробленої продукції	6,85
2. Вивільнення коштів, спрямованих на формування запасів цеху, у разі пришвидшення виробничого процесу завдяки експлуатації додаткового обладнання для тестування	2,05
3. Збільшення валового доходу цеху від реалізації продукції за умови використання коштів, що вивільняються, на фінансування запасів для розширення виробництва цеху (за рівня рентабельності запасів за валовим доходом І півріччя 2025 року) у розрахунку на рік	4,30
4. Додаткові витрати (витрати на збут), спричинені збільшенням обсягів реалізації, у розрахунку на рік	0,20
5. Додаткова сума прибутку до оподаткування за умови впровадження додаткового обладнання у розрахунку на рік	4,10
6. Додаткова сума чистого прибутку за умови впровадження додаткового обладнання у розрахунку на рік	3,40
7. Орієнтовний термін окупності інвестицій	6,85 / 3,40 = 2 роки

Очікується, що введення до експлуатації додаткового спеціального обладнання для тестування виробленої продукції дозволить зменшити тривалість одного обороту коштів, спрямованих на формування предметів незавершеного виробництва, на 2 дні. Це в свою чергу дозволить вивільнити 2,05 млн. грн. коштів, що були додатково залучені на фінансування запасів, в наслідок збільшення тривалості виробничого процесу. Якщо ці кошти спрямувати на формування запасів НВСП «Складальний цех ТНС» на розширення обсягів виробництва (продукція цеху затребувана, інші виробничі потужності наявні), то за рентабельності запасів за валовим прибутком від реалізації продукції в розмірі 104,8 % у І півріччі 2025 року це означатиме додаткову суму валового прибутку від реалізації продукції у розрахунку на півріччя в розмірі 2,15 млн. грн. У розрахунку на рік це

4,3 млн. грн. Збільшення обсягів реалізації цеху і відповідно збільшення валового прибутку цеху призведе до збільшення витрат на збут продукції, орієнтовно сума складе 0,2 млн. грн. (додаткові витрати на збут є, насамперед, витратами на транспортування готової продукції покупцям). Інші витрати, у тому числі адміністративні витрати, від таких заходів не збільшаться. Таким чином прибуток до оподаткування завдяки інвестиціями в обладнання збільшиться на 4,1 млн. грн. Збільшення прибутку до оподаткування на 4,1 млн. грн. на рік за чинної ставки податку на прибуток 18 % – це 3,4 млн. грн. чистого прибутку на рік.

Таким чином інвестиції у придбання спеціального обладнання для тестування виробленої продукції у сумі 6,85 млн. грн. окупляться протягом двох років, що підтверджує доцільність розробленої пропозиції.

ВИСНОВКИ

Діяльність будь-якого промислового підприємства неможлива без забезпечення запасами, які є важливою складовою активів такого підприємства і на формування яких спрямовуються суттєві фінансові ресурси. Управління запасами, спрямоване на матеріальне забезпечення діяльності підприємства, оптимізацію рівня запасів та забезпечення їх ефективного використання, є важливою складовою управління промисловим підприємством в цілому. Від того, наскільки ефективно буде здійснюватися управління запасами принципово залежать прибутковість роботи підприємства та його конкурентоспроможність.

Управління є складним комплексним процесом прийняття управлінських рішень, що потребує якісної інформаційно-аналітичної підтримки. Відповідно надзвичайно важливо забезпечити на підприємстві організацію та ведення обліку наявності та руху запасів та систематичний аналіз їх використання.

Таким чином, проблематика організації обліку запасів та аналізу їх використання є актуальною та важливою для будь-якого промислового підприємства, в тому числі і для Акціонерного товариства «МОТОР СІЧ», що було залучено в якості інформаційної бази дослідження.

Зважаючи, що АТ «МОТОР СІЧ» є великим промисловим підприємством, що відрізняється складною організаційною структурою, дослідження було виконано за інформаційною базою його окремого структурного підрозділу – Невідокремленого виробничого структурного підрозділу «Складальний цех виробництва товарів народного споживання».

Результатом проведеного дослідження в теоретичній площині є виконана систематизація основних організаційних елементів системи обліку запасів промислового підприємства, до яких насамперед належать організація зберігання та використання запасів, формування документообігу

щодо наявності та руху запасів, а також формування та впровадження облікової політики підприємства щодо запасів. Розроблена систематизація спрямована на підвищення рівня методичного забезпечення організації обліку запасів на промислових підприємствах.

Дослідження організаційних питань аналізу запасів промислового підприємства має за певний науковий результат уточнення та систематизацію основних напрямків такого аналізу, що сприятиме підвищенню рівня організаційного забезпечення аналізу запасів промислового підприємства, у тому числі за рахунок впорядкування наявної в науковій літературі плутанини щодо категорій «виробничі запаси» і «запаси» як об’єктів економічного аналізу.

Дослідження наявної в АТ «МОТОР СІЧ» системи організації та ведення обліку наявності та руху запасів дозволяє сформувати висновок про її високий якісний рівень, адже досліджена облікова система оперативно і в повному обсязі систематизує та оперативно надає користувачам інформацію, необхідну для прийняття різноманітних управлінських рішень, а також забезпечує збереження запасів на всіх стадіях їх руху.

Поруч із цим, зважаючи на проведене дослідження основних проблемних моментів організації обліку запасів промислового підприємства, актуальних і для облікової практики АТ «МОТОР СІЧ», у підсумку були обґрунтовані пропозиції вдосконалення системи обліку запасів даного промислового підприємства.

По-перше, пропонується змінити методику обліку та розподілу транспортно-заготівельних витрат, що є складовою первісної вартості купованих запасів, з методики середнього відсотку транспортно-заготівельних витрат на прямий розподіл таких витрат пропорційно обліковій вартості придбаних запасів та безпосереднє включення до первісної вартості купованих запасів, що дозволить підвищити якісний рівень як визначення облікової вартості купованих запасів, так і матеріальних витрат, що пов’язані із їх використанням.

По-друге, пропонується дослідити доцільність зміни облікової політики АТ «МОТОР СІЧ» в частині методу оцінки вибуття запасів – з методу ФІФО на метод середньозваженої собівартості із перерахунком середніх облікових цін за кожним надходженням. Практична реалізація такої зміни дозволить підприємству помітно, зважаючи на наявні темпи збільшення рівня цін в наслідок інфляції на куповані запаси, електроенергію, роботи та послуги, поступове зростання рівня оплати праці, а також на наявні залишки запасів на кінець кожного кварталу, оптимізувати податкове навантаження в частині податку на прибуток і збільшити таким чином кошти, що залишаються у розпорядженні підприємства після сплати податку та можуть бути спрямовані на його розвиток.

По-третє, пропонується змінити облікову оцінку готової продукції, за якою відображається її рух протягом місяця до визначення фактичної собівартості, з планової собівартості на гібридну собівартість, що складатиметься із фактичних прямих витрат і планової суми розподілених загальновиробничих витрат. Прийняття запропонованих змін в облікову практику НВСП «Складальний цех ТНС», а також інших виробничих структурних підрозділів АТ «МОТОР СІЧ», дозволить підвищити якість попередніх оперативних даних обліку щодо виробничої собівартості випущеної продукції, виробничої собівартості реалізованої продукції та відповідно валового прибутку від реалізації готової продукції.

Аналітичне дослідження забезпеченості, динаміки, структури, оборотності та ефективності запасів було виконане за даними окремого структурного підрозділу АТ «МОТОР СІЧ» НВСП «Складальний цех ТНС».

Основні результати аналізу такі.

Загальна вартість запасів, що забезпечують господарську діяльність НВСП «Складальний цех ТНС», збільшилась в І півріччі 2025 року в порівнянні з І півріччям 2024 року на 5,57 млн. грн. або на 14,6 % і склала відповідно 43,74 млн. грн. Варто звернути увагу на те, що темпи зростання середньої вартості залишків запасів перевищують темпи зростання обсягів

реалізації – чистого доходу від реалізації продукції. Так, середні залишки запасів збільшилися за проаналізований період на 14,6 %, а чистий дохід від реалізації продукції лише на 11,3 %. Таким чином наявне помітне уповільнення руху коштів, спрямованих на формування запасів цеху. Це підтверджують і визначені додаткові відносні показники. Так, коефіцієнт оборотності запасів зменшився за відповідний період на 0,123, а тривалість одного обороту коштів, що фінансують формування запасів, навпаки збільшилась з 41,9 днів до 43,1 днів, що становить 1,2 днів або 0,9 %. Ситуацію не можна вважати критичною, але тенденція цілком негативна та помітна, бо йдеться таким чином про залучення додаткових коштів на фінансування запасів цього окремого цеху в сумі 1,26 млн. грн.

Дослідження динаміки рівня рентабельності коштів, що фінансують формування запасів НВСП «Складальний цех ТНС», виявило позитивну динаміку – наявне збільшення рентабельності за валовим прибутком на 1,6 % – з 103,2 % у І півріччі 2024 року до 104,8 % у І півріччі 2025 року. В той же час за підсумками факторного аналізу було встановлено, що уповільнення оборотності руху запасів призвело до втрати реальної можливості підвищити рентабельність реалізації продукції цеху за валовим прибуток від реалізації на 3,1 %.

Дослідження запасів цеху за їх структурою виявило, що проблемною складовою в площині динаміки оборотності є залишки предметів незавершеного виробництва, адже швидкість руху виробничих запасів та готової продукції за проаналізований період навпаки прискорилась. В той же час саме вартість середніх залишків предметів незавершеного виробництва збільшилась за проаналізований період максимальними темпами – на 27,7 %, а тривалість одного обороту коштів, спрямованих на фінансування таких запасів, зросла 2 дні або на 14,6 %. Уповільнення руху коштів призвело до залучення додаткових коштів на фінансування формування предметів незавершеного виробництва (і відповідно запасів цеху в цілому) у сумі 2,05 млн. грн.

Дослідження причини наявної ситуації виявило, що затримки в русі предметів незавершеного виробництва пов’язані практично виключно з тим, що на останньому етапі виробництва об’єктивно наявні затримки процесу у зв’язку із нестачею обладнання для тестування виробленої продукції.

Саме тому за підсумками проведеного дослідження обґрунтовані інвестиції в придбання для НВСП «Складальний цех ТНС» додаткового обладнання для тестування виробленої продукції. Необхідна сума інвестицій становить 6,85 млн. грн. Очікується, що його введення до експлуатації дозволить зменшити тривалість одного обороту коштів, спрямованих на формування предметів незавершеного виробництва, на 2 дні. Це в свою чергу дозволить вивільнити 2,05 млн. грн. коштів, що були додатково залучені на фінансування запасів, в наслідок збільшення тривалості виробничого процесу. За наявного рівня рентабельності запасів за валовим прибутком від реалізації продукції у І півріччі 2025 року це дозволить збільшити валовий дохід цеху від реалізації готової продукції на 4,3 млн. грн. на рік, що згідно із плановими розрахунками означатиме отримання підприємством додаткової суми чистого прибутку в сумі 3,4 млн. грн. на рік. Таким чином інвестиції у придбання спеціального обладнання для тестування виробленої продукції у сумі 6,85 млн. грн. окупляться протягом двох років, що підтверджує доцільність розробленої пропозиції.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. Бабенко Л.В., Васильєва В.Г., Коновалова О.В. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами. *Економічний простір*. 2021. № 166. С. 90-96.

2. Бегун С.І. Особливості визнання та оцінки виробничих запасів. *Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки*. 2015. № 3. С. 74-79.

3. Безкоровайна Л.В. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів та напрямки його удосконалення. *Економіка. Управління. Інновації*. 2016. № 4 (19). URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2016_4_3 (дата звернення 05.11.2025).

4. Бержанір І.А., Демченко Н.М., Яресько А.М. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів. *Економічний простір*. 2016. № 107. С. 161-168.

5. 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.

6. Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 2. С. 63-67.

7. Бурдейна Л.В. Облік і оцінка запасів у інформаційній системі підприємства : автореф. дис. … канд. екон. наук : 08.00.09. Львів, 2015. 23 с.

8. Бурдейна Л.В. Удосконалення методології бухгалтерського обліку запасів. *Збірник наукових праць Буковинського університету. Економічні науки*. 2017. Вип. 13. С. 126-132.

9. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський словник. Житомир : Видавництво «Рута», 2001. 224 с.

10. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посіб. Житомир : ЖІТІ, 2000, 448 с.

11. Вареник В.М., Рєзцова М.І. Управління запасами підприємства : теоретичні та практичні аспекти. *Європейський вектор економічного розвитку*. 2018. № 1 (24). С. 5-16.

12. Гадзевич О.І., Шпатиковська Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах. *Економіка і суспільство*. 2016. № 6. С. 344-348.

13. Гамова О.В. Облік та аналізу ефективності використання запасів на металургійному підприємстві ВАТ «Дніпроспецсталь». *Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності*. 2011. № 4. С. 76-81.

14. Гнатюк О.М., Бала О.І. Вітчизняний і зарубіжний досвід управління запасами підприємств: обліковий аспект. *Бізнес Інформ.* 2021. № 2. С. 244-249.

15. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. Київ : Центр учбової літератури, 2007. 522 с.

16. Дубовая В.В., Шовкопляс О.О. Відображення запасів у фінансовій звітності підприємств України за міжнародними стандартами. *Економіка і регіон*. 2013. № 4 (41). С. 141-147.

17. Живко З.Б. Словник сучасних економічних термінів. Львів : Край, 2007. 384 с.

18. Іващенко О.В., Кожевнікова О.С. Управління запасами на підприємствах. *Економічний вісник Донбасу*. 2008. № 3. С. 132-135.

19. Іпполітова І.Я., Білоцерківський О.Б., Гудименко В.П. Вплив логістичних процесів на ефективність управління запасами підприємства. *Економіка та суспільство*. 2024. № 65. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4392/4322.

20. Кирилюк В.Л. Проблеми обліку запасів у дисертаціях українських

дослідників. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз».* 2013. Вип. 3. С. 98-113.

21. Коваль Н.І. Сутність запасів як економічної категорії: обліковий та управлінський аспект. *Економіка. Фінанси. Менеджмент : актуальні питання науки і практики*. 2017. № 7. С. 93-105.

22. Ковальов В.В., Патров В.В. Фінансовий менеджмент. Одеса : Гермес, 2011. 304 с.

23. Костишин Н.С. Значення готової продукції та особливості організації її обліку на м'ясопереробних підприємствах. *Економіка і суспільства*. 2017. № 11. С. 515-522.

24. Крамаренко Г.О., Чорна О.Є. Фінансовий менеджмент : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2006. 520 с.

25. Кривешко О.В., Шпарик Я.Я., Мельник Н.В. Особливості управління запасами в кризових умовах. *Ефективна економіка*. 2018. № 3. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2022/95.pdf.

26. Круковська О.В. Удосконалення обліку, інвентаризації та контролю наявності та руху виробничих запасів на підприємствах. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 7. С. 58-61.

27. Кудлаєва Н.А., Андрицька В.О. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління запасами. *Молодий вчений*. 2020. № 12 (88). С. 142-145.

28. Лаврушa О.Г. Класифікація запасів на металургійних підприємствах. *Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності*. 2012. Вип. 1, Т. 2, С. 135-139.

29. Ларіна Р.Р. Логістика управління запасами: формування організаційно-економічних систем. Донецьк : Видавництво ВІК, 2003. 329 с.

30. Левченко З.М. Організація бухгалтерського обліку виробничих запасів аграрного підприємства. *Економіка і суспільство*. 2016. № 3. С. 517-521.

31. Любезна І.В. Удосконалення системи управління матеріальними запасіами на підприємствах. *Галицький економічний вісник*. 2013. № 2 (41). С. 72-78.

32. Малюга Н.М. Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи : монографія. Житомир : ЖІТІ, 2007. 384 с.

33. Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(с)БО та МСБО. *Аудитор України*. 2015. № 7-8 (236-237). С. 50-53.

34. Мельник О.Г., Ганас Л.М. Метод аналізування стану управління запасами на вітчизняних машинобудівних підприємствах. *Науково-інформаційний вісник Івано-Франківського університету права імені Короля Данила Галицького*. 2014. № 10. С. 169-175.

35. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. Дата оновлення: 18.10.2022. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text (дата звернення 05.11.2025).

36. Миронова Ю.Ю., Калініченко Н.О., Кривогуз А.О. Облік запасів згідно з національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2016. Вип. 21. Ч. 1. С. 174-177.

37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». Дата оновлення: 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення 05.11.2025).

38. Мочерний С.В. Політична економія : підручник. Київ : КНЕУ, 2002. 481 с.

39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. Дата оновлення: 06.03.2025. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення 05.11.2025).

40. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9

«Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. Дата оновлення: 01.01.2023. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text (дата звернення 05.11.2025).

41. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури., 2014. 464 с.

42. Одношевна О.О., Пильгун О.В., Біловол Є.В. Аналітична діагностика ефективності використання запасів підприємством, як елемент оптимізації системи ведення обліку та контролю. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2024. № 15. URL: https://dspace.dsau.dp.ua/bitstream/123456789/12164/1202.pdf.

43. Орлова В.М., Мазіашвілі А.Р., Шепель К.К. Сучасний стан обліку та напрямки вдосконалення документального оформлення використання запасів в Україні. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2022. № 80. С. 60-68.

44. Осадча Г.Г., Темчиниша Ю.Л. облік готової продукції та його науково-методичні аспекти на сучасному промисловому підприємстві. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 16. С. 894-898.

45. Остапова Г.М., Сиваш К.М. Логістичні підходи до управління матеріальними запасами промислового підприємства. *Держава та регіони. Серія «Економічні науки»*. 2017. № 1. С. 247-251.

46. Пеняк Ю.С., Бєляєва Л.А., Рудь О.О. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2022. № 5. URL: https://doi.org/10.54929/2786-5738-2022-5-09-01.

47. Перебійніс В.І., Дроботя Я.І. Логістичне управління запасами на підприємствах : монографія. Полтава : ПУЕТ, 2012. 279 с.

48. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємстві і організацій та Інструкція щодо його застосування: Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999. Дата оновлення: 13.12.2024. URL:

https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text (дата звернення 05.11.2025).

49. Подмешальська Ю.В., Зайберт Є.К. Облік виробничих запасів. *Ефективна економіка*. 2018. № 3. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3_2018/71.pdf.

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

51. Польова Т.В., Охрей Т.С. Методично-організаційні особливості обліку виробничих запасів підприємств. *Економічний простір.* 2020. № 160. С. 124-128.

52. Посилкіна О.В. Виробнича логістика : навч. посіб. Харків : НФаУ, 2019. 364 с.

53. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 03.09.2024. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення 05.11.2025).

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

55. Пушкарь І.В., Шишкіна А.П. Особливості обліково-аналітичного забезпечення управління запасами. *Економіка та суспільство*. 2022. № 44. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1847/1781.

56. Рабоконь Ю.С., Томчук О.Ф. Аналіз ефективності використання запасів на підприємстві. *Фінанси, облік, банки*. 2019. № 1 (214). С. 76-85.

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

58. Севрук Є.М. Оцінка ефективності фінансування оборотних активів на підприємствах України. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 10. С. 491-495.

59. Степаненко О.І. Виробничі запаси: їх економічна природа та роль в

господарській діяльності підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство»*. 2023. Вип. 47. С. 108-114.

60. Степаненко О.І. Обліковий аспект побудови класифікації виробничих запасів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство»*. 2020. Вип. 30. С. 166-171.

61. Стецюк Н.Є. Облік і аналіз виробничих запасів підприємств деревообробної промисловості України : автореф. дис. … канд. екон. наук : 08.00.09. Київ, 2015. 22 с.

62. Тараненко Ю.В. Система управління запасами на торговельних підприємствах. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 18. С. 80-83.

63. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз діяльності промислових підприємств : навч. посіб. Київ : Алерта, 2019. 485 с.

64. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2006. 1080 с.

65. Федак Л.М. Запаси підприємтва: сутність та класифікація. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія «Економічні науки»* 2012. № 1. С. 157-162.

66. Федорченко О.Г., Іонін Є.Є. Багатофакторний аналізу ефективності використання виробничих запасів на підприємств. *Вісник студентського наукового товариства Донецького національного університету імені Василя Стуса*. 2022. Вип. 14. Т. 2. С. 253-258.

67. Черепанова А.А., Скорнякова Ю.Б. Методичні аспекти організації обліку готової продукції як важливої складової запасів промислового підприємства. International Scientific and Practical Conference «Science, Education, Technology and Society: Strategic Guidelines for Sustainable Development in the 21st Century»: Conference Proceedings (Seattle, USA, July 17, 2025). Seattle, USA: Golden Quill Publishing, 2025. С. 87-92.

68. Черепанова А.А., Скорнякова Ю.Б. Окремі аспекти облікової

ідентифікації та організації обліку запасів на промисловому підприємстві. *Обліково-аналітичне забезпечення управління розвитком підприємства: збірник статей молодих вчених*. Випуск 9 / [за ред. А.В. Череп]. Запоріжжя : ЗНУ, 2025. С. 66-76.

69. Черепанова А.А., Скорнякова Ю.Б. Проблематика ідентифікації та організації обліку запасів промислового підприємства. The XXVIII International scientific and practical conference «Scientific trends in the development of modern research and inventions» (July 14-16, 2025, Krakow, Poland). Krakow: The European Conference, 2025. С. 46-51.

70. Шацкова Л.П., Янковська О.А. Бухгалтерський облік запасів за національними та міжнародними стандартами: порівняльний аспект. *Економіка. Фінанси. Право*. 2018. № 1/2. С. 31-34.

71. Шендригоренко М.Т. Особливості та сфери застосування методів оцінки запасів при їх вибуття. *Збірник наукових праць Луцького національного технічного університету. Економічні науки. Серія «Економіка та менеджмент».* 2012. Вип. 9 (34). Ч. 2. С. 572-580.

72. Шматковська Т.О., Коваль Н.І. Порівняння вітчизняних і закордонних методів обліку надходження й вибуття запасів та можливість їх використання в Україні. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. Вип. 2 (02). С. 299-304.

73. Шмиголь Н.М., Антонюк А.А., Нестеренко А.А. Роль і місце аналізу виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Держава та регіони. Серія «Економічні науки»*. 2015. № 5. С. 102-106.

74. Шпирко О.М., Семенова С.М. Облік виробничих запасів і аналіз ефективності їх використання : монографія. Київ : ВД «Артек», 2018. 239 с.

75. Шпорт В.І. Сучасні моделі управління запасами підприємств. *Держава і регіони*. 2006. № 4. С. 260-264.

76. Щирба М.Т. Облікова політика в системі управлінського обліку : монографія. Тернопіль : Економічна думка, 2011. 340 с.

77. Barker R. Short Introduction to Accounting. Cambridge University Press, 2012. 171 p.

78. Bmeimans R. The capacity aspect of inventories and fixed assets. *Lecture notes in economics and mathematical systems*. New Jersey : Pearson, 2017. 165 p.

79. Chapman S.N., Arnold J. R. T., Gatewood A. K., Clive L. M. Introduction to Materials Management (8th ed.). New York : Pearson, 2017. 463 p.

80. Chopra S., Meindl P. Supply chain management: strategy, planning, and operation (3rd ed.). New Jersey : Pearson, 2007. 536 p.

81. Lee H. L., Billington C. Managing supply chain inventory: pitfalls and opportunities. *Sloan management review*. 1992. Vol. 33. P. 65–73.

82. Skornyakova Y.B., Moroz V.S. Topical aspects of improving the organization of production inventory accounting of enterprises. *Фінансові стратегії інноваційного розвитку економіки*. 2023. № 3 (59). С. 37-43.