

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**Тернопільський національний економічний університет**  
**Факультет фінансів та обліку**  
**Кафедра обліку і оподаткування**

**Кузьмович Оксана**

**Організація та методика обліку і аналізу процесу  
постачання на підприємстві /**  
**Organization and methodology of accounting and analysis of  
the supply process at the enterprise**

**спеціальність: 071 – Облік і оподаткування**  
**освітньо-професійна програма – Облік, оподаткування та правове**  
**забезпечення підприємництва**

**Випускна кваліфікаційна робота**

Виконала студентка групи  
ОПДм-21  
О. Кузьмович

---

Науковий керівник:  
к.е.н., доцент Н.Я. Зарудна

---

Випускну кваліфікаційну роботу  
допущено до захисту:

«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Завідувач кафедри

\_\_\_\_\_ Н.В. Починок

**ТЕРНОПІЛЬ – 2019**

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП .....</b>	<b>3</b>
<b>РОЗДІЛ 1. Теоретичні основи обліку та аналізу постачання на підприємстві .....</b>	<b>8</b>
1.1 Сутність, визначення, класифікація і функції процесу постачання.....	8
1.2 Логістичні витрати підприємств та їх місце в процесі постачання.....	16
1.3 Нормативно-правове забезпечення процесу постачання.....	19
Висновки до розділу 1.....	25
<b>РОЗДІЛ 2 Організація обліку процесу постачання запасів підприємства .....</b>	<b>28</b>
2.1 Документальне оформлення обліку процесу постачання на підприємстві .....	28
2.2 Організація аналітичного і синтетичного обліку процесу постачання.....	39
2.3 Удосконалення організації обліку процесу постачання.....	47
Висновки до розділу 2.....	49
<b>РОЗДІЛ 3 Аналіз ефективності процесу постачання ТОВ «Вест Роудз» .....</b>	<b>52</b>
3.1 Завдання, мета, джерела інформації для аналізу процесу постачання.....	52
3.2 Аналіз показників діяльності ТОВ «Вест Роудз» у сфері матеріального забезпечення.....	58
Висновки до розділу 3.....	62
<b>ВИСНОВКИ .....</b>	<b>64</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....</b>	<b>69</b>
<b>ДОДАТКИ.....</b>	<b>76</b>

## ВСТУП

**Актуальність теми.** В умовах розвитку та глобалізації господарської діяльності підприємств, що пов'язана з використанням матеріальних та нематеріальних засобів, процеси забезпечення обладнанням, сировиною, матеріалами тощо відіграють ключову роль у формуванні витрат виробництва. Тому постає потреба ґрунтовного аналізування та уточнення підходів до визначення терміну «постачання», які враховували б його складові елементи та достатньо чітко описували б багатогранність зазначеного поняття.

З огляду на те, що процес постачання є важливою передумовою подальшої діяльності підприємства, першим етапом організування процесу виробництва, виникає потреба в оцінюванні постачальної діяльності, оскільки від організування процесу постачання залежить формування виробничих витрат, таких як витрати на обладнання, сировина, матеріали та ін., що складають значну частину витрат виробництва.

Теоретичні та практичні питання щодо обліку й аналізу процесу постачання матеріальних цінностей у різні часи досліджували такі вчені: Н.М. Богацька, І.В. Орлов, В.А. Дерій, Н.Я. Зарудна, Ф.Ф. Бутинець, Я.М. Демченко, Д.Л. Кузьмін, Т.Г. Гапчак, В.Н. Новиков, , Г.А. Агеєва, І.В. Ревизюк та інші.

**Мета і завдання наукового дослідження.** Метою дослідження є обґрунтування теоретико-методичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення обліку та аналізу постачання матеріальних цінностей на ремонтно-дорожньому підприємстві з урахуванням галузевих особливостей його діяльності.

Відповідно для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

- дати визначення процесу постачання;
- розглянути форми та завдання матеріально-технічного забезпечення на підприємстві;

- проаналізувати інфраструктуру та організаційну структуру матеріально-технічного забезпечення;
- виявити особливості управління ланцюгами постачання;
- розглянути основні закони, нормативні акти, та інші документи, що регулюють процес постачання на підприємстві;
- виявити особливості формування облікових реєстрів в процесі постачання;
- розглянути досвід удосконалення організації забезпечення ресурсами фірми, а також досвід застосування інформаційних систем планування на вітчизняних підприємствах;
- проаналізувати процес матеріально-технічного забезпечення підприємства, з метою підвищення ефективності діяльності даного ремонтно-дорожнього підприємства.

**Об'єктом** дослідження у магістерській роботі є облік процесу постачання матеріальних цінностей та його інформаційне забезпечення, **а предметом** – законодавчо-нормативні акти та документи, за допомогою яких здійснюється облік процесу постачання.

**Методи дослідження.** У ході дослідження для реалізації поставлених завдань використано такі методи та прийоми: для визначення сутності «постачання», «придбання», «заготівля», «матеріально-технічне забезпечення» застосовувалися методи теоретичного узагальнення: аналіз і синтез, індукція і дедукція, порівняння, аналогія. Для здійснення критичного аналізу практики обліку матеріальних запасів використано методи спостереження, групування, історичний метод та статистичні методи обробки інформації, узагальнення, а також спеціальні методи – статистичних групувань, методи економічного аналізу, економіко-математичні методи – здебільшого при дослідженні ефективності використання матеріальних ресурсів; метод причинно-наслідкового зв'язку, абстрактно-логічний та метод групування використовувалися для визначення об'єктів і елементів

облікової та цінової політики підприємства при співпраці з постачальниками; метод порівняння – при проведенні аналізу процесу постачання.

*Інформаційною базою* дослідження виступають праці вітчизняних та зарубіжних вчених; міжнародні та національні нормативно-правові акти з питань організації бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності, аналітичної обробки інформації; бухгалтерська і статистична інформація ремонтно-дорожнього підприємства; довідкові та інформаційні видання.

**Наукова новизна** одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці рекомендацій з удосконалення методики та організації обліку, аналізу інформації щодо матеріально-технічного забезпечення підприємства.

У процесі проведеного дослідження отримано наступні результати, якими характерна наукова новизна:

- визначено сутність, класифікацію і зміст процесу постачання та запропоновано власне визначення терміну «постачання»;
- запропоновано шляхи для поліпшення нормативно-правових актів України щодо питання постачальницької діяльності та її обліку, оподаткування;
- вдосконалено критерії вибору потенційних постачальників для забезпечення підприємства матеріальними запасами;
- розроблено реєстр зведеного обліку для реєстрації договорів з постачальниками для удосконалення обліку і аналізу розрахунків з постачальниками та підрядниками, що дасть змогу керівництву слідкувати за наявністю договорів на поставку та своєчасність виконання їх умов двома сторонами та сприятиме повному і своєчасному забезпеченню виробничого процесу матеріальними цінностями на найвигідніших для підприємства економічних умовах;
- створено документ «Аналітична таблиця розрахунків з постачальниками (підрядниками)», для удосконалення обліку і аналізу

- розрахунків з постачальниками та підрядниками, який дасть змогу оперативно слідкувати за станом сплати рахунків постачальників – термінами прострочення платежів, часткою виконаних зобов'язань перед постачальниками тощо;
- розкрито методику аналізу ефективності матеріального забезпечення ресурсами підприємства та визначено основні напрями її вдосконалення.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у формуванні рекомендацій щодо удосконалення організації процесу матеріального забезпечення та методичного забезпечення облікового відображення даного процесу.

**Інформація про апробацію результатів роботи та публікації.** Результати дослідження опубліковано в Збірниках наукових праць студентів факультету фінансів та обліку. Зокрема опубліковано тези на теми: «Облік і контроль розрахунків з постачальниками та підрядниками» та «Завдання відділу постачання будівельної організації».

**Структура дипломної роботи.** У вступі обґрунтовано актуальність теми дипломної роботи, визначено її мету та завдання, розкрито об'єкт, предмет та методи дослідження його інформаційну базу та практичне значення одержаних результатів.

У першому розділі «Теоретичні основи обліку і аналізу постачання на підприємстві» подано визначення поняття «постачання», визначено суб'єктів та об'єкти процесу постачання запасів та досліджено їх вплив на організацію обліку, проаналізовано законодавчу та нормативну базу бухгалтерського обліку та досліджено її вплив на організацію обліку постачання продукції.

У другому розділі «Організація обліку процесу постачання запасів підприємства» визначено послідовність документообігу процесу постачання, запропоновано документи для реєстрації договорів з постачальниками та рахунків, запропоновано напрямки удосконалення організації обліку процесу постачання.

У **третьому розділі** «Аналіз ефективності процесу постачання ТОВ «Вест Роудз» здійснена оцінка ефективності забезпечення матеріально-технічними ресурсами підприємства та аналіз розрахунків з постачальниками, запропоновані оптимізації процесу матеріально-технічного забезпечення та регулювання кредиторської заборгованості

У **висновках** відображено узагальнені результати проведеного дослідження.

Дипломна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та списку використаних літературних джерел. Дипломна містить 11 таблиць, 7 рисунків та список використаних джерел що включає 72 джерела.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ПОСТАЧАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

#### 1.1. Сутність, визначення, класифікація і функції процесу постачання

Ефективність функціонування підприємства знаходиться у прямій залежності від уміння команди менеджерів протистояти ринковим та економічним несприятливим факторам, а тому облік передбачає обов'язкові процедури збору і обробки інформації, яка стосується перебігу процесів виявлення позитивних чи негативних відхилень від запрограмованих цілей, планів та показників діяльності. Ця інформація дозволяє своєчасно приймати рішення, спрямовані на недопущення негативних змін чи на їх нейтралізацію.

В словнику української мови термін «процес» визначається, як:

- 1) послідовна зміна станів або явищ, яка відбувається закономірним порядком; хід розвитку чого-небудь;
- 2) сукупність послідовних дій, засобів, спрямованих на досягнення певного наслідку [3].

Відповідно до академічного тлумачного словника процес – це «послідовна зміна станів або явищ, яка відбувається закономірним порядком, хід розвитку чого-небудь; сукупність послідовних дій, засобів, спрямованих на досягнення певного наслідку» [64].

Отже, процеси – це систематичне, послідовне визначення переліку операцій, які приносять очікуваний результат, це логічна послідовність пов'язаних операцій (чи завдань), що необхідні для отримання результату. Не існує стандартного переліку процесів, що мають місце у господарській діяльності. Підприємства повинні розробляти свою власну структуру процесів і визначати черговість їх проходження, виходячи із конкретних організаційно-технологічних особливостей діяльності. Розглядаючи діяльність конкретного підприємства через призму процесів, досягається глибше знання та розуміння ситуації, що має місце у конкретний період часу.



Іншими словами, господарська діяльність породжує закономірну і послідовну зміну процесів:

- 1) придбання факторів виробництва – постачання;
- 2) їх трансформацію у готовий продукт (робота чи послуги) виробництво;
- 3) продаж готової продукції – збут;
- 4) розширення чи модернізацію матеріально-технічної бази – інвестування [39].

Первинним процесом, без якого неможливе виробництво, є постачання чинників виробництва.

На думку дослідників О.І. Кобилянської, Д. Ільченко та Т.Ф. Плахтій, процес постачання – це сукупність операцій, спрямованих на забезпечення підприємства предметами та засобами праці, потрібними для здійснення [30].

В.М. Новикова вважає, що постачання – це діяльність, пов'язана з придбанням продукції у зовнішніх постачальників. Тоді як матеріально-технічне забезпечення виробництва – це діяльність, пов'язана з плануванням і підтримкою виробничої діяльності [45].

В Законі України «Про загальну безпечність нехарчової продукції» постачання продукції трактується, як будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу права власності на такі товари за компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатної поставки товарів (результатів робіт) та операції з передачі майна орендодавцем (лізингодавцем) на баланс орендаря (лізингоотримувача) згідно з договорами фінансової оренди (лізингу) або поставки майна згідно з будь-якими іншими договорами, умови яких передбачають відстрочення оплати та передачу права власності на таке майно не пізніше дати останнього платежу [61].

Отже, процес постачання (придбання) – це сукупність операцій із забезпечення підприємства предметами та засобами праці, необхідними для здійснення визначеної установчими документами господарської діяльності.

Якщо розглядати постачання як систему, то можна розділити її на дві частини: керуючу і керовану, що представлені всім персоналом, залученим до матеріально-технічного постачання (закупівельної логістики) та збутової логістики. Окрім того, система постачання – це множина взаємопов'язаних елементів, таких як транспортні, експедиторські послуги та допоміжні структури (ремонтні служби), складські приміщення, інформаційна підтримка (диспетчерські служби) тощо, які взаємодіють між собою, утворюючи єдине ціле. Отже, елементи системи постачання утворюють ланцюг постачання (supply chain), що є послідовністю суб'єктів господарювання, які забезпечують поставку продукції від виробника до споживача (користувача), тобто є безліччю ланок, пов'язаних інформаційними, грошовими та товарними потоками [30].

З іншого боку якщо розглядати діяльність як процес взаємодії людини із зовнішнім середовищем [64], виконання комплексу робіт, у результаті чого створюється (додається) вартість, то постачальну діяльність можна охарактеризувати як елемент ланцюжка вартості (value chain), що охоплює планування, інформаційну підтримку, транспортування, складування, вантажопереробку та іншу діяльність, що забезпечує доведення об'єктів перевезення до замовника і збільшує вартість для кінцевого споживача. Взаємодія підприємства (внутрішнє середовище організації) з відповідними контрагентами у сфері постачання фактично є однією з функцій (або видів діяльності), які воно виконує.

Відповідно, діяльність підприємства, пов'язана з постачанням або забезпеченням власних потреб у матеріально-технічних засобах, вважається постачальною діяльністю.

Сукупність пропонованих підходів до уточнення поняття представлено на рис. 1.1.

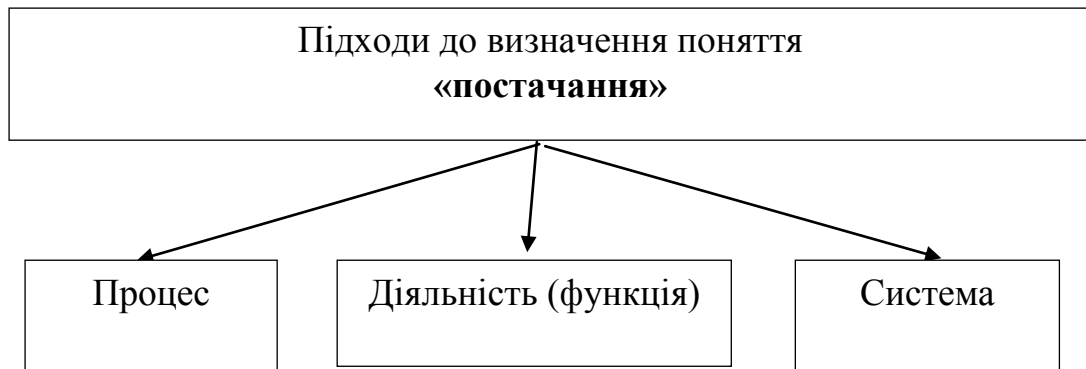


Рис. 1.1 Підходи до визначення поняття «постачання»

У широкому розумінні науковці доволі часто ототожнюють поняття «матеріально-технічне постачання» (МТП), «логістичний ланцюг», «логістичний канал», «ланцюг постачання».

Деякі автори, зокрема В.І. Білоконенко, використовують лише поняття «матеріально-технічне забезпечення», під яким розуміють спосіб організації діяльності підприємства, що дозволяє об'єднати зусилля різних одиниць, які виготовляють та реалізують товари і послуги, з метою оптимізації фінансових, матеріальних і трудових ресурсів, які використовує фірма для реалізації своїх економічних цілей. Для провадження господарської діяльності підприємству потрібен цілий комплекс матеріально-технічних засобів.

Забезпеченість виробництва матеріально-технічними ресурсами прямо залежить від організації процесу постачання: вчасного надходження їх не лише на склад підприємства, а й безпосередньо на робоче місце. До складу матеріально-технічних ресурсів В.І. Білоконенко відносить: сировину, матеріали, що комплектують вироби, технологічне устаткування і технологічне оснащення (пристрої, ріжучі та вимірювальні інструменти), нові транспортні засоби, навантажувально-розвантажувальне устаткування, обчислювальну техніку й ін. устаткування, а також паливо, енергію, воду [6].

Відповідно до Закону України «Про загальну безпечність нехарчової продукції» ланцюг постачання продукції – послідовність суб'єктів господарювання, які забезпечують постачання продукції від виробника до споживача (користувача) [61].

Ланцюг постачання (supply chain) є безліччю ланок, пов'язаних інформаційними, грошовими та товарними потоками. Ланцюг постачань починається з придбання сировини у постачальників та закінчується продажем готових товарів і послуг клієнту. Одні ланки можуть цілком належати до однієї організації, інші – компаніям-контрагентам (клієнтам, постачальникам і дистриб'юторам). Таким чином, у ланцюг постачань зазвичай входять кілька організацій [14].

Логістичний канал – це частково впорядкована множина різних посередників, які реалізують доведення матеріального потоку від конкретного виробника до його споживачів. Таким чином, основною відмінністю логістичного ланцюга від логістичного каналу (каналу розподілу) є те, що ланцюг включає і виробника, і посередників, і обслуговуючі структури (склади, транспортні організації), а канал – лише посередників і виробника.

Процес постачання варто розглядати у широкому та вузькому розуміннях. У широкому розумінні він охоплює загальне керівництво постачальницькою діяльністю, якою займається спеціалізований відділ, і його завданнями є визначення рівня витрат на організацію постачання, здійснення конкретної політики щодо постачальників, укладання договорів тощо. Варто наголосити, що персонал відділу постачання повинен мати належну кваліфікацію, знати властивості використовуваних матеріалів та їх техніко-економічні характеристики, логістику, ціноутворення, склад транспортно-заготівельних витрат, формування собівартості заготовок та інші питання. У вузькому розумінні під процесом постачання розуміють процес планування і щоденного керівництва забезпеченням поставок для виробничих та невиробничих потреб. Відповідно налагоджена система

надходження, зберігання та відпускання матеріальних цінностей, правильне та своєчасне відображення їх руху в обліку має першочергове значення для забезпечення виробництва необхідними ресурсами [27].

Процес постачання, як об'єкт обліку, включає в себе закупівлю і організацію зовнішнього надходження матеріалів, компонентів чи готових продуктів від постачальника на виробничі чи інші підприємства, склади або роздрібні магазини. Іншими словами, процес постачання полягає в тому, що підприємство укладає договори з постачальниками на необхідні йому фактори виробництва, організовує доставку та складування виробничих запасів, проводить розрахунки з постачальникам за отримані товарно-матеріальні цінності. Під час цього процесу відбувається зміна активу з форми грошей на форму майна, призначеного для виробництва продукції або торгівельної діяльності. В цілому механізм здійснення процесу постачання можна охарактеризувати трьома основними напрямками: планування, організація та контроль (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

## Етапи здійснення процесу постачання

Етапи процесу постачання	Зміст
Планування	Вивчення зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства, а також ринку окремих товарів; прогнозування і визначення потреби усіх видів матеріальних ресурсів, планування оптимальних господарських зв'язків; оптимізація виробничих запасів; планування потреби матеріалів; оперативне планування постачання
Організація	Збір інформації про потрібну продукцію, участь у ярмарках, виставках-продажах, і т.д.; аналіз усіх джерел задоволення потреби в матеріальних ресурсах з метою вибору оптимального; висновок з постачальниками господарських договорів на постачання товарів; одержання й організацію завезення ресурсів; організація складського господарства, що входить до складу органів постачання; забезпечення необхідними матеріальними ресурсами
Контроль і координація	Контроль за виконанням договірних зобов'язань постачальників, виконання ними термінів постачання товарів; контроль за витратою матеріальних ресурсів в торгівлі; вхідний контроль за якістю і комплектністю матеріальних ресурсів, що надходять; контроль за виробничими запасами; висування претензій постачальникам і транспортним організаціям; аналіз дієвості постачальницької служби, розробка заходів щодо координації постачальницькою діяльністю і підвищення її ефективності

Основне завдання процесу постачання полягає в забезпеченні потреб виробничого процесу в ресурсах – сировині, матеріалах, паливі, тарі, запасних частинах, малоцінних і швидкозношуваних предметах тощо. Таким чином, процес постачання предметів праці є важливою передумовою здійснення основної діяльності підприємства. Цей процес має відбуватися безперервно й рівномірно, оскільки надлишок або нестача цінностей негативно впливає на кінцевий результат господарської діяльності [10, 408].

Постачання може здійснюватися із певними особливостями, що розкриваються у видах постачання (табл. 2.5) [11, 153].

Таблиця 1.2

## Види постачання

Види	Характеристика
Поставка	Особливий вид купівлі-продажу: оплачувана передача товарів продавцем (постачальником) покупцеві (замовникові)
Поставка відфактурована	Поставка, що є наслідком реально здійсненої угоди, за якою виписано та подано покупцеві товарний документ (рахунок із переліком, відправленого товару чи наданих послуг із зазначенням їх вартості, дати виписування, назви й адреси продавця і покупця, іншими даними)
Поставка Негайна	Умова угоди купівлі-продажу, за якою куплений товар передають покупцеві безпосередньо після укладання угоди
Поставка невідфактурована	Надходження матеріальних цінностей на підприємство (до організації, установи) без рахунків постачальників, їх оприбутковують за актами приймання. Після надходження документів постачальників записи сторнують і показують фактичну вартість поставки
Постачання складське	Форма матеріально-технічного постачання, за якої надходження продукції від підприємства-виробника до підприємства-споживача здійснюється через бази та склади постачально-збутових організацій. Складське постачання зумовлює для підприємства-споживача додаткові витрати, пов'язані з переробкою та зберіганням товарів на складах
Постачання транзитне	Форма матеріально-технічного постачання, за якої підприємство-виробник здійснює поставки безпосередньо підприємству-споживачеві, не використовуючи баз та складів постачально-збутових організацій. На відміну від складського постачання, транзитне постачання забезпечує скорочення часу перебування засобів виробництва у сфері обігу, зниження витрат на завантажувально-розвантажувальні роботи й на зберігання товарів на складах

У свою чергу, можна виділити фактори, що впливають на вибір

постачальника:

- 1) умови платежу;
- 2) цінова конкурентоспроможність;
- 3) гарантійні строки;
- 4) географічне місце розташування;
- 5) ремонт і післяпродажне обслуговування;
- 6) відповідність продукції постачальника стандартам якості;
- 7) виробнича потужність та обсяги випуску продукції за останні роки;
- 8) можливість закупівель безпосередньо у виробників або оптовиків.

Рішення з постачання приймаються в умовах, коли змінюються як зовнішні фактори господарювання (економічні, політичні, соціальні, культурні, технічні, законодавчі, юридичні, ринок, кон'юнктура, пропозиція), так і внутрішні (план постачання і завдання, зв'язки підприємства, взаємовідносини з відділами, зміна асортименту), що породжує наявність проблеми й обмеження.

Процес постачання можна віднести за ознаками до лінійного бізнес-процесу на малих підприємствах, оскільки, якщо підприємство має незначні обсяги діяльності, у такому випадку наявність лише відділу постачання може задовольнити потреби в управлінні рухом виробничих запасів від постачальників (рис. 1.2).



Рис. 1.2. Лінійні процеси постачання на підприємствах

Однією з головних функцій матеріально-технічного постачання є своєчасність і комплектність забезпечення виробництва всіма необхідними йому засобами.

Не менш важливою функцією є постачання матеріалів потрібної якості, оскільки від цього залежить якість готової продукції, її ціна та конкурентоспроможність. Процес забезпечення виробництва пов'язаний з необхідністю залучення оборотних коштів. Тому однією з найважливіших функцій матеріально-технічного постачання є прискорення обігу оборотних коштів і зниження їх рівня.

Із метою забезпечення безперебійності виробничого процесу служба матеріально-технічного постачання підприємства має постійно узгоджувати умови постачань з умовами споживання. Значну роль в підвищенні ефективності діяльності підприємств відіграють витрати обігу, пов'язані з організацією закупівель, транспортування і зберігання матеріалів. Максимальне можливе скорочення цих витрат є також важливою функцією матеріально-технічного постачання.

## **1.2. Логістичні витрати підприємств та їх місце в процесі постачання**

У сучасній літературі з логістики дефініцію «логістичні витрати» трактують здебільшого як витрати, що пов'язані з виконанням логістичних процесів і операцій щодо переміщення матеріальних, інформаційних, фінансових і сервісних потоків у межах логістичних систем різного рівня – мікро-, мезо- і макрорівнів.

Нині фахівці різних рівнів управління чітко розуміють, що логістична стратегія є однією із ключових функціональних стратегій, яка спрямована на скорочення внутрішньо фірмових витрат організації, значну частку яких складають саме логістичні витрати. Їх визнають одним із результатів функціонування виробничих підприємств, що мають прямий вплив на прибуток. Однак логістичні витрати не можуть бути віднесені ні до системи показників оцінки результативності господарської діяльності, ні до системи



показників оцінки її економічної ефективності. Разом із тим, без урахування логістичних витрат фактично неможливо оцінити результативність і ефективність господарювання виробничих підприємств. Отже, логістичні витрати повинні бути визнані висхідним базовим загальним показником для визначення результативності й ефективності функціонування підприємств, а також і для встановлення (або обґрунтування) доцільності організації і здійснення у їхніх межах логістичної діяльності, як окремого напрямку господарювання. Таким чином, з огляду на зазначене логістичні витрати повинні розглядатись (або визначатись) при оцінках результативності й ефективності господарювання підприємства не як їх складовий оціночний показник, а як загальний вартісний показник оціночної бази результативності й економічної ефективності.

Досліджуючи проблему впливу логістичних витрат на економічну ефективність логістичної діяльності й вивчаючи способи і шляхи її підвищення, важливим з методологічної точки зору є встановлення їхньої питомої ваги у структурі загальних витрат підприємства, а також складу, структури, місць та послідовності утворення [41].

Розглядаючи, наприклад, процес пошуку постачальників, доцільно наголосити, що такий вибір безпосередньо впливатиме на час постачання матеріально-технічних ресурсів. Загалом, з урахуванням наведеної послідовності логістично-постачальницької діяльності підприємств шляхи зменшення витрат на таку діяльність можуть виявлятися на будь-якому її етапі.

Наприклад, у межах процесів зберігання матеріально-технічних ресурсів оптимізування витрат на логістично-постачальницьку діяльність суб'єктів господарювання може здійснюватися шляхом скорочення чисельності працівників складів; скорочення часу, що затрачається на приймання товарів на склад; впровадження інформаційних технологій управління продукцією на складі тощо. Під час процесів транспортування витрати на логістично-постачальницьку діяльність підприємств можуть бути

оптимізованими завдяки оптимізуванню кількості та видів транспортних засобів, що здійснюють перевезення, розробленню оптимальних маршрутів перевезень, удосконаленню технічного забезпечення транспортних засобів тощо.

Очевидно, що логістично-постачальницькі витрати підприємств пов'язані із різноманітними логістично-постачальницькими потоками, які, своєю чергою, характеризуються просторово-часовою послідовністю. Оптимізування таких витрат можна здійснювати шляхом раціонального використання транспортного парку, складських приміщень, скорочення виробничих запасів, кооперування постачання тощо. Водночас проблема полягає в тому, що чимало вітчизняних керівників доволі поверхнево знайомі із здійсненням постачання на засадах використання інструментів логістики. Ефективне управління постачанням на принципах логістики й кваліфіковане формування відповідних бізнес-процесів дає змогу ефективно планувати операційну діяльність підприємств. Вивчення теорії і практики, а також результати досліджень дають змогу стверджувати, що метою логістично-постачальницької діяльності підприємств є повне, надійне та своєчасне забезпечення операційної діяльності.

Логістично-постачальницька діяльність підприємств в умовах сьогодення є важливою складовою операційної системи загалом. Наприклад, будь-які необґрунтовані управлінські рішення щодо вибору постачальників можуть призвести до неритмічності виробництва, простоїв обладнання, нераціонального енерговитрачання, підвищення собівартості виробництва, зниження продуктивності праці тощо.

Виділяють два види функцій логістики: оперативні; координаційні.

Оперативний характер функцій логістики пов'язаний безпосередньо з операціями, які забезпечують рух ТМЦ в сфері постачання, виробництва та розподілу:

- в сфері постачання – це: управління рухом сировини, матеріалів і готової продукції від постачальника до виробничого підприємства, складів чи сховищ;
- в сфері виробництва – це: управління запасами на кожній стадії виробничого процесу, а також переміщення готової продукції на оптові склади та роздрібні ринки збуту;
- в сфері розподілу продукції – це: формування та використання каналів розподілу готової продукції по яких вона потрапляє від виробників до кінцевих споживачів.

Отже, головним завданням менеджерів постає пошук джерел інформації про логістичні витрати в частині витрат на постачання для подальшого їх вивчення, адже вони не відображаються відокремлено на бухгалтерських рахунках та звітах. Запровадження на підприємствах галузі системи реєстрації, аналізу й контролю витрат створює підґрунтя для належної організації їх обліку в загальній системі управління витратами. Отримана інформація про витрати на здійснення всіх видів логістичної діяльності надасть можливість підприємствам визначати пріоритети її подальшого розвитку та своєчасно розробляти й ухвалювати відповідні управлінські рішення.

### **1.3. Нормативно-правове забезпечення процесу постачання**

Система бухгалтерського обліку та економічного контролю за витратами в сучасних підприємствах не може повноцінно існувати без належного їхнього нормативно-правового забезпечення. Таке забезпечення формувалось протягом двох останніх десятиріч і воно перебуває в процесі постійних змін, які супроводжуються політичними, економічними, інтеграційними, соціальними та іншими чинниками [12].

Діяльність підприємств в Україні регулюється за допомогою господарського законодавства. Воно охоплює як господарські закони у власному значенні, так і інші нормативні акти з питань господарської життєдіяльності. Нормативними актами, що регулюють господарську діяльність в Україні, є:

1. Конституція України. Вона регулює питання господарської діяльності у статтях про власність, підприємництво, визначається компетенція органів державної влади, Президента, Верховної Ради та Кабінету Міністрів України.

2. Закони, що регулюють господарські відносини, поділяються на:

- закони, що регулюють загальні питання господарської діяльності («Про дозвільну систему у сфері господарської діяльності», Закон України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності»);

- закони про окремі види господарської діяльності («Про зовнішньоекономічну діяльність», «Про банки і банківську діяльність», «Про товарну біржу», «Про цінні папери і фондову біржу» та ін.);

- закони про окремі види і відносини в господарській діяльності. До них належать нормативні акти господарського законодавства, втіленні в господарському, бюджетному, повітряному, водному, земельному, лісовому та інших кодексах України [18]

У системі господарського законодавства слід розрізняти законодавчі акти та підзаконні нормативні акти: до законодавчих актів належать нормативні акти Верховної Ради та Кабінету Міністрів України; до підзаконних нормативних актів – укази та розпорядження Президента; постанови та розпорядження Кабінету Міністрів; господарські нормативні акти міністерств, державних комітетів, відомств з господарської діяльності у вигляді наказів, інструкцій, положень; нормативні акти місцевих рад народних депутатів і місцевих адміністрацій [71].

Цивільний кодекс кодифікує норми про договірні господарсько-правові інститути: купівлю-продаж, поставку та інші форми обміну; загальний і будівельний підряди; перевезення вантажів.

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», що затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 визначено склад витрат підприємства. До складу прямих матеріальних витрат, які включаються до виробничої собівартості входять вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції. До інших операційних витрат відносять собівартість реалізованих виробничих запасів, втрати від знецінення запасів.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246 – це головний документ, що розглядає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. У даному стандарті розкрита інформація про визнання та первісну оцінку запасів, оцінку вибуття та оцінку на дату балансу [26].

Стандартом бухгалтерського обліку 9 «Запаси» передбачено отримані з різних джерел матеріальні цінності (від постачальників, прийняті без оплати, виявлені при інвентаризації, від ліквідації необоротних активів і малоцінних та швидкозношуваних предметів, виготовлені в своєму виробництві, подаровані тощо) оцінювати за первинною вартістю [54].

При організації процесу постачання і бухгалтерського обліку виробничих запасів необхідно користуватись законодавчими та нормативними документами України.

Їх характеристика наведена в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Характеристика нормативно-правової бази з надходження  
обліку виробничих запасів

Назва нормативного Документу	Ким і коли затверджений	Коротка характеристика змісту Документу
1	2	3
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	№ 996-XIV ВР від 16 липня 1999 р.	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку у процесі постачання на підприємствах та складання бухгалтерської звітності
Закон № 2258-VIII «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».	№ 2258-VIII від 21 грудня 2017 р.	Визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності зі встановлення правильності ведення розрахунків з постачальниками за отримані ТМЗ, послуги, підтвердження законності виникнення дебіторської і кредиторської заборгованості
Податковий кодекс України	№ 2755-VI від 02.12.2010 р.	Визначає платників податків, об'єкти, базу і ставки оподаткування, порядок обліку звітності та сплати податку до бюджету, порядок оподаткування ПДВ операцій платника податку з постачання матеріалів і послуг
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Наказ Міністерства фінансів № 73 від 07.02.2013 р.	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та розкриття в ній інформації про визнання і розкриття її елементів, що стосуються оцінки виробничих запасів і розрахунків за них
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	Наказ Мініфіну України № 246 від 20.10.1999 р.	Визначає методологічні засади формування в бухобліку інформації про виробничі запаси і їх розкриття у фінансовій звітності
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Наказ Міністерства фінансів №291 від 30.11.1999 р.	Визначає основні рахунки та субрахунки обліку виробничих запасів

## Продовження таблиці 1.3

1	2	3
Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій»	Наказ Міністерства фінансів №291 від 30.11.1999 р.	Визначає методологічні засади використання основних рахунків та субрахунків обліку виробничих запасів
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку	Наказ Мінфіну № з0893-99 від 5.01.2018р	Визначає типові бухгалтерські проведення, пов'язані з обліком надходження, вибуття та виробництвом виробничих запасів
Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	Наказ Міністерства фінансів від 02.09.2014 року № 879	Визначає порядок проведення інвентаризації виробничих запасів, та основні вимоги, щодо оформлення результатів Інвентаризації
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів	Наказ Мінфіну № 2 від 10.01.2007 р.	Визначає методологічні засади організації та ведення бухгалтерського обліку запасів
«Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей»	Постанова Кабінету Міністрів України № 16 від 22.11.1999 р.	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей
«Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів»	Наказ Міністерства статистики України №193 від 21.06.1996 р.	Визначає перелік та форму типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку надходження ТМЦ
Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку	Наказ Міністерства фінансів № 356 від 29.12.2000 р.	Надає методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку з обліку надходження виробничих запасів

Усі договори поставки підлягають регулюванню Господарським та Цивільним Кодексами України.

Варто сказати, що обидва Кодекси надають своє визначення терміну «договір поставки». Але вони тільки доповнюють одне одного (див. табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Визначення договору поставки відповідно до норм Цивільного та  
Господарського кодексів

ч. 1 ст. 712 ЦКУ	ч. 1 і 3 ст. 265 ГКУ
За договором поставки продавець (постачальник), який здійснює підприємницьку діяльність, зобов'язується передати у встановлений строк (строки) товар у власність покупця для використання його в підприємницькій діяльності чи в інших цілях, не пов'язаних з особистим, сімейним, домашнім або іншим подібним використанням, а покупець зобов'язується прийняти товар і сплатити за нього певну грошову суму.	За договором поставки одна сторона — постачальник зобов'язується передати (поставити) у зумовлені строки (строк) другій стороні — покупцеві товар (товари), а покупець зобов'язується прийняти вказаний товар (товари) і сплатити за нього певну грошову суму. Сторонами договору поставки можуть бути суб'єкти господарювання, зазначені в пп. 1 і 2 ч. 2 ст. 55 ГКУ.

За договором поставки для підприємницької діяльності можуть отримуватися сировина, матеріали, комплектуючі для виробництва продукції або готова продукція і товари для їх подальшого перепродажу. Під іншими цілями, не пов'язаними з особистим, сімейним або домашнім використанням, можна розуміти застосування товару для забезпечення діяльності покупця (придбання офісної техніки та меблів, службового автомобіля тощо).

За прийнятий товар покупець зобов'язується сплатити певну грошову суму. Саме ця ознака відрізняє поставку від договорів дарування та міни (бартеру).

Відповідно до ч. 4 ст. 265 ГКУ сторони для визначення умов договорів поставки мають право використовувати відомі міжнародні звичаї, рекомендації, правила міжнародних органів та організацій, якщо це не заборонено прямо або у виключній формі ГКУ чи законами України.

Подібні положення містяться також у ст. 6 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» і ст. 8 Закону України «Про транспортно-експедиторську діяльність» від 01.07.2004 р. № 1955-IV.

При прийманні устаткування, що надійшла в тарі, перевіряються цілісність упаковки, відповідність технічним умовам, супровідним документам, що засвідчують якість і комплектність (технічний паспорт). При



наявності будь-яких дефектів, відхилень складається акт. Порядок складання акта (строки, склад комісії тощо) визначається договорами та інструкціями. На підставі актів пред'являються претензії постачальникам. Вимоги до вибору постачальників залишаються такими ж, як і при продовольчому постачанні, тобто рекомендується систематично вивчати потенційних постачальників, складати їх список, аналізувати за спеціальними критеріями при виборі постачальників, головне, щоб поставки були якісні, своєчасні й надійні.

Основними джерелами інформації для контролю розрахункових відносин з постачальниками і підрядниками є первинні документи. Порядок та форми розрахунків між покупцем і постачальником визначаються в господарських договорах або контрактах купівлі-продажу.

Надходження основних засобів оформлюється Актом приймання-передачі (ф. № 03-1), в якому зазначаються первісна вартість об'єкта, коротка технічна характеристика, місце експлуатації. До акта додається технічна документація, яка стосується цього об'єкта.

Підставою для оприбуткування виконаних робіт є Акт виконаних робіт (наданих послуг). Основними типовими документами з оприбуткування запасів від вітчизняного постачальника є накладні, товаро-транспортні накладні, залізничні накладні, акти про приймання матеріалів, податкові накладні тощо.

Таким чином, належне нормативно–правове забезпечення обліку і контролю витрат на постачання є важливою умовою ефективної організації обліку та контролю в підприємствах. Без такого забезпечення підприємство приречене на значні штрафи, пені та, в кінцевому результаті, на банкрутство.

### **Висновки до розділу 1**

1. Процес постачання – це сукупність операцій, що включають укладання договорів з постачальниками на необхідні фактори виробництва, доставку та складування виробничих запасів, проведення розрахунків з постачальниками з метою забезпечення підприємства предметами та

засобами праці, необхідними для здійснення визначеної установчими документами господарської діяльності. Встановлено, що питання організації обліку процесу постачання на підприємствах має надзвичайно важливе значення та потребує неабиякої уваги. Основним завданням процесу постачання є оптимізація сукупних матеріальних ресурсів, яка дозволяє обґрунтувати плановий розмір потреб у них, площу власного складського господарства, кількість навантажувально-розвантажувальних механізмів, вартість доставки матеріалів у робочу зону, трудові та фінансові ресурси. Крім того, оптимізація включає у себе регламентацію періодичності надходжень матеріалів, розміру партії, отримання матеріалів за графіком, забезпечення мінімальних витрат на доставку і зберігання.

2. Використання в організації процесу постачання логістичного підходу орієнтується на формування логістичного ланцюга та розробку організаційної логістичної системи підприємства, котра б забезпечувала планування, організацію, реалізацію та управління матеріальними і відповідними їм потоками за критерієм мінімізації логістичних витрат. Тому вважаємо, що ефективне управління логістичними процесами залежить від ідентифікації логістичних витрат та подальшої можливості їх мінімізації по всьому логістичному ланцюзі. Правильне виявлення витрат дасть змогу проводити моніторинг та аналізувати ефективність їх понесення шляхом порівняння сукупних логістичних витрат з у відношенні до загальної суми на придбання виробничих запасів, а також досліджувати їх зміну в динаміці і, таким чином, приймати відповідні управлінські рішення для оптимізації логістичних витрат.

3. Обґрунтовано, що для поліпшення нормативно-правових актів України щодо питання постачальницької діяльності та її обліку, оподаткування необхідно зробити наступні кроки: провести повну інвентаризацію всіх нормативно-правових актів України, пов'язаних з обліком і контролем постачальницької діяльності з метою виявлення дублювання й неузгодження положень цих актів та нерегульованих

ситуацій; переглянути їх на предмет ефективності; оновити (внести зміни, припинити чинність застарілих та неефективних), розробити методичне забезпечення та інші інструменти для реалізації положень нормативно-правових актів; організувати та щомісячно (щоквартально) оновлювати довідково-інформаційну базу підприємств з питань обліку, контролю, оподаткування; головним бухгалтерам, контролерам-ревізорам, аудиторам, науковцям, що постійно працюють з нормативно-правовими актами України, які стосуються обліку та аудиту, проводити робочі нотатки виявлених ними суперечностей, неув'язок згаданих вище актів та висловлювати свої висновки і пропозиції у фахових бухгалтерських виданнях; під час проведення наукових і науково-практичних конференцій, семінарів, робочих нарад і т. д.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ПРОЦЕСУ ПОСТАЧАННЯ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

#### 2.1 Документальне оформлення обліку процесу постачання на підприємстві

Основною метою обліку придбання є встановлення своєчасності поставки засобів, предметів праці та мінімізація витрат, що пов'язані із їх замовленням, придбанням та зберіганням.

Основними завданнями обліку процесу придбання запасів на підприємствах є:

- ✓ правильне і своєчасне документальне оформлення всіх операцій при придбанні матеріальних цінностей;
- ✓ контроль за збереженням матеріальних цінностей на етапі надходження;
- ✓ отримання достовірних відомостей про залишки матеріальних цінностей для встановлення обсягів закупівлі; а також про виконання плану матеріально-технічного забезпечення;
- ✓ облік надходження матеріальних цінностей на підприємство;
- ✓ облік розрахунків з постачальниками за придбані засоби та підрядниками за транспортно-заготівельні витрати;

Для раціональної організації обліку придбання виробничих запасів має важливе значення їх класифікація, оцінювання, документальне оформлення операцій з руху запасів, система рахунків.

Відповідно до статті 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій [60].

Процес придбання полягає в тому, що підприємство укладає договори з постачальниками на необхідні йому фактори виробництва, організовує

доставку та складування виробничих запасів, перераховує гроші постачальникам за отримані матеріали. Під час цього процесу відбувається зміна активу з форми грошей на форму майна, призначеного для виробництва продукції.

Договір купівлі-продажу – договір, за яким продавець зобов’язується передати майно у власність покупцеві, а покупець зобов’язується прийняти майно і сплатити за нього певну грошову суму. Взаємини продавців і покупців не обмежуються лише визначенням ціни товару (роботи, послуги). Необхідно погоджувати ще базисні умови постачання, які визначають основні права і обов’язки учасників операції при транспортуванні, упаковці і маркуванні товарів, по страхуванню вантажів і оформленню комерційної документації, а також визначають місце і час переходу права власності від продавця до покупця і те, як ці умови відбиваються в ціні товару.

Товаром за договором купівлі-продажу можуть бути будь-які речі з дотриманням правил, передбачених ЦКУ та ГКУ.

Договір поставки може бути укладений на один рік, на строк більше одного року (довгостроковий договір) або на інший строк, визначений угодою сторін. Якщо в договорі строк його дії не визначений, він вважається укладеним на один рік.

Строки поставки встановлюються сторонами в договорі з урахуванням необхідності ритмічного та безперебійного постачання товарів споживачам, якщо інше не передбачено законодавством.

Якщо в довгостроковому договорі кількість поставки визначено лише на рік або менший строк, у договорі повинен бути передбачений порядок погодження сторонами строків поставки на наступні періоди до закінчення строку дії договору. Якщо ж такий порядок не передбачений, договір вважається укладеним на один рік.

У разі якщо сторонами передбачено поставку товарів окремими партіями, строком (періодом) поставки продукції виробничо-технічного призначення є, як правило, квартал, а виробів народного споживання, як

правило, - місяць. Сторони можуть погодити в договорі також графік поставки (місяць, декада, доба тощо).

У договорі поставки за згодою сторін може бути передбачений порядок відвантаження товарів будь-яким видом транспорту, а також вибірка товарів покупцем.

Договором може бути передбачено відвантаження товарів вантажовідправником (виготовлювачем), що не є постачальником, та одержання товарів вантажоодержувачем, що не є покупцем, а також оплата товарів платником, що не є покупцем.

Договором може бути передбачений порядок поставки недоодержаної покупцем у встановлений строк кількості товарів.

Договір може бути укладений на купівлю-продаж товару, що є в наявності у продавця в момент укладання договору, а також товару, що буде створений чи придбаний продавцем у майбутньому. У договорі купівлі-продажу, крім зобов'язань передати у власність покупця товар та одержати за нього визначену договором ціну, наводяться вимоги до якості, умов постачання, визначається порядок розрахунків, відповідальність сторін тощо.

Договору поставки притаманні такі властивості як платність, двосторонність та консенсуальність. В таблиці 2.1 представлено основні документи для оформлення процесу придбання товарно-матеріальних цінностей, основних засобів та виробничих запасів.

Таблиця 2.1

## Документи з обліку надходження та оприбуткування запасів

Назва та форма документа	Характеристика та сфера застосування
1	2
Товарно-транспортна накладна (ф. № 1-ТН)	комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація
Рахунок-фактура	розрахунковий документ, що випикується постачальником на ім'я покупця на кожен партію відвантажених товарно-матеріальних запасів

## Продовження таблиці 2.1

1	2
Акт про приймання матеріалів (ф. № М-7)	документ складається у випадках розбіжностей по кількості і якості виробничих запасів, що надійшли із даними супровідних документів (пред'явлених до оплати) і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування виробничих запасів, що надійшли. Застосовується також у разі приймання запасів, що надійшли без документів
Картка складського обліку матеріалів (ф. № М-12)	Застосовується для оперативного обліку руху запасів по складу (для скорочення кількості первинних документів, там, де це доцільно)
Матеріальний ярлик (ф. № М-16)	характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера за місцем зберігання, слугує для матеріальних цінностей паспортом

Таким чином, порядок отримання цінностей цілком залежить від домовленості між продавцем та покупцем. Безумовно, така домовленість має бути зумовлена умовами договору. При цьому можна використовувати довіреність довільної форми з урахуванням норм ст. ст. 245 – 250 ЦКУ [69].

Кількість, різноманітність і зміст первинних документів, які супроводжують товар від постачальника до покупця і є підтвердженням надходження й відображення в обліку, залежать від різних факторів (рис.2.1).

Фактори наведені на рис. 2.1 можна більш детально охарактеризувати наступним чином:

- ринок постачання (зовнішній чи внутрішній);
- юридичний статус постачальника (фізична особа – громадянин, суб'єкт підприємництва – юридична чи фізична особа);
- податковий статус постачальника (платник чи неплатник ПДВ, що працює на загальній або спрощеній системі оподаткування);
- вид договору (купівлі-продажу, посередницький, зберігання, застави тощо);
- умови поставки за договором (базисні умови поставки згідно з правилами ІНКОТЕРМС);
- спосіб транспортування товарів і вид транспорту (автомобільний, залізничний, повітряний або водний);

– специфіка окремих груп товару (алкогольні напої, тютюнові вироби, нафтопродукти, автомобілі тощо) [37, 181-182].

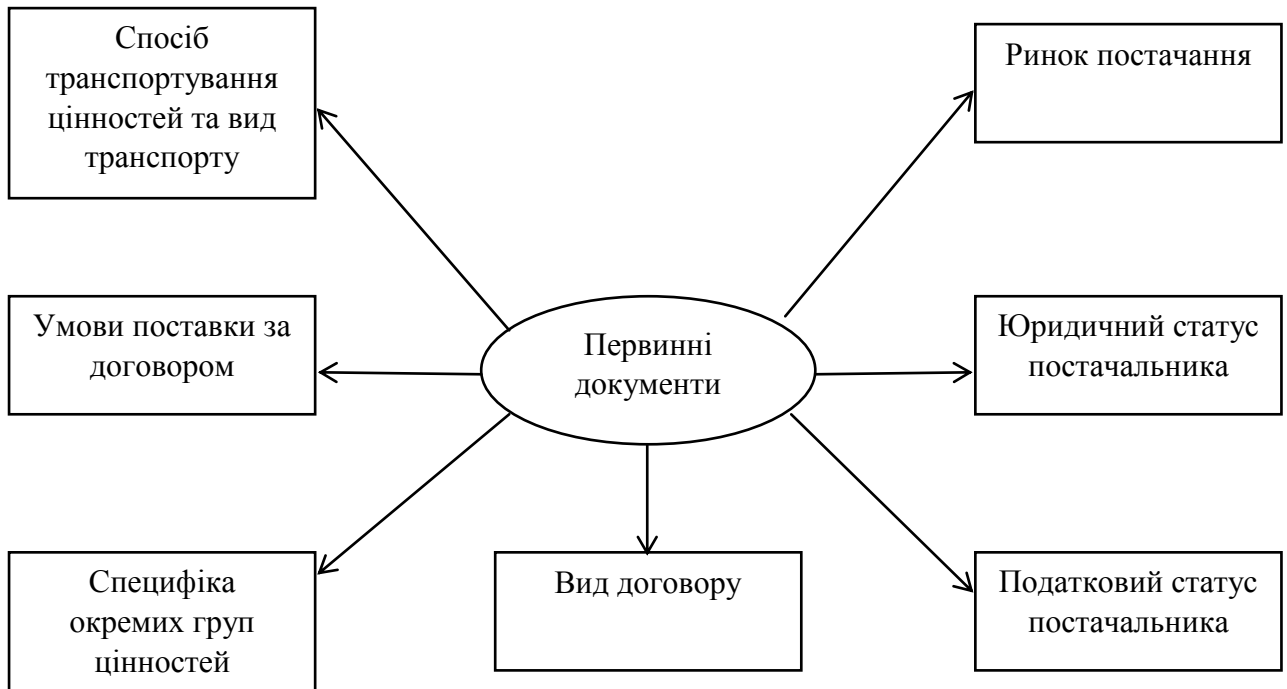


Рис. 2.1 Фактори впливу на формування первинних документів процесу придбання

Транспортування різними транспортними засобами також впливає на відображення процесу придбання в бухгалтерському обліку, оскільки це впливає на формування первинних документів, якими оформлюватиметься процес транспортування і що є підставою для відображення в обліку витрат процесу придбання. До таких документів, зокрема належить товарно-транспортна накладна, що засвідчує здійснення перевезення, а також є основою для підтвердження валових витрат в податковому обліку.

Договір про перевезення вантажів – двостороння угода між перевізником, вантажовідправником чи вантажоодержувачем, що є юридичним документом, яким регламентуються обсяг, термін та умови перевезення вантажів, права, обов’язки та відповідальність сторін щодо їх додержання.

Товаро-транспортна накладна – це єдиний для всіх учасників транспортного процесу документ, призначений для обліку товарно-



матеріальних цінностей на шляху їх переміщення, для розрахунків за перевезення вантажу та обліку виконаної роботи.

Товаро-транспортна накладна є одним із документів, який може використовуватися для списання товарно-матеріальних цінностей, оприбуткування, складського, оперативного і бухгалтерського обліку, може бути складений у паперовій та/або електронній формі. Електронна товаро-транспортна накладна (як і паперова ТТН) оформляється замовником (вантажовідправником) та підписується водієм (або експедитором), відповідальними особами вантажовідправника і вантажоотримувача. Товаро-транспортну накладну і видаткову накладну складають у день відвантаження.

Як докази виникнення доходу в продавця на дату його виникнення складають додатковий первинний документ, наприклад, акт приймання-передачі товарів.

Видаткова накладна використовується для обліку руху матеріальних цінностей усередині підприємства та їх відпуску господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території, а також стороннім організаціям. Форму видаткової накладної не затверджено. Однак є Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма № М-11), затверджена наказом Мінстату «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» від 21.06.1996 р. № 193 (далі – наказ № 193). Зазвичай саме цей документ беруть за зразок для розроблення видаткової накладної. Але під час розроблення власної форми видаткової накладної не можна ігнорувати вимоги ч. 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Накладна-вимога виписується у двох примірниках і підписується головним бухгалтером або вповноваженою на те особою. Безпосередньо у формі № М-11 «Накладна-вимога на відпуск / Внутрішнє переміщення матеріалів» для відображення вартості товарів зазначено два поля «ціна» та «сума».

Згідно із ч. 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» первинний документ має містити «зміст та

обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції». Таким чином, можна вважати, що у видатковій накладній можуть бути поля «ціна товару з ПДВ», «сума з ПДВ» і «у т.ч. ПДВ» або ж «ціна без ПДВ», «сума без ПДВ», «окрім того, ПДВ» та «сума разом із ПДВ».

Окремо ПДВ має обов'язково міститися в податковій накладній. Адже показувати суму вхідного ПДВ у бухгалтерському та податковому обліку можна лише на підставі податкової накладної (п.п. 198.6, 201.10 ПКУ).

Тож оскільки у формі № М-11 міститься лише «ціна» та «сума», а Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» узагалі не уточнює, як саме зазначати такий показник, на наш погляд, що не існує вимог, які б обмежували єдиним варіантом відображення вартісних показників. Тому у видатковій накладній можна передбачити зазначення ціни товару як із ПДВ, так і без.

Ще одним важливим первинним документом, що слугує для відображення в податковому обліку податку на додану вартість (у випадку постачання – податкового кредиту), є податкова накладна, яку обов'язково слід оформити, якщо підприємство – продавець є платником ПДВ.

Трапляються випадки, коли дані постачальника та фактичні містять розбіжності як в кількості, так і в якості виробничих запасів. Такі факти мають знаходити своє відображення в бухгалтерському обліку. Підставою такого відображення є:

- комерційний акт, що складається перевізником та надає право покупцеві виставити постачальнику претензію;

- акт про приймання матеріалів, особливо у випадках, коли виробничі запаси надходять на підприємство без відповідних документів, що є основою для фактичного оприбуткування оборотних активів.

Ці акти складаються комісією, до складу якої включаються завідувач складом, представник відділу постачання, бухгалтерії та інші незацікавлені особи.

Варто також зауважити, що якщо після переходу права власності покупцеві продавець відмовляється надати відповідний товар, покупець має повне право подати позов до суду.

Іноді договори передбачають залучення третьої особи – посередника. Тоді виникає ряд інших обставин, що повинні фіксувати співпрацю з посередником, наприклад, довіреність.

До посередництва відносять діяльність, за якою один суб'єкт підприємницької діяльності (посередник) за дорученням, в інтересах і за рахунок іншого суб'єкта (замовник) здійснює певні юридичні або фактичні дії з третіми особами, у тому числі забезпечує укладання та реалізацію господарських договорів між ними. Безпосереднім результатом посередницької діяльності за умови укладених договорів є послуга, за яку посередник отримує оплату (комісійні) [35]. Така винагорода посереднику є ще додатковими витратами підприємства пов'язаними з надходженням товарно-матеріальних цінностей на підприємство. Хоча іноді підприємство готове здійснити витрати на залучення посередника, чим потратити час та зусилля на самостійне виконання певних дій.

Для здійснення придбання за довіреністю залучаються підзвітні особи. Згідно зі ст. 246 Цивільного кодексу України довіреність від імені юридичної особи видається її органом або іншою особою, уповноваженою на це її установчими документами, та скріплюється печаткою цієї юридичної особи. Відображення придбання, здійсненого через підзвітних осіб, оприбутковуються на баланс покупця, так само як і за умови здійснення операцій придбання безпосередньо у постачальників. Розрахунки з постачальником здійснює не підприємство, а підзвітна особа, якій було доручене це завдання. Кожне проведення повинно відображатись у тій послідовності, у якій вони відбувались. Довіреність виписується на будь-який відпуск цінностей, крім цінностей за готівковий розрахунок, центрально-кільцеві перевезення, особисте одержання ТМЦ громадянами-покупцями, у тому числі приватними підприємцями.

При придбанні товарно-матеріальних цінностей за довіреністю варто уважно ставитися до складання довіреності. Хоча, варто звернути увагу на те, що при відпуску матеріальних цінностей за довіреністю, яка заповнена з порушенням Інструкції про порядок реєстрації виданих, повернутих, використаних довіреностей на одержання цінностей, затвердженої наказом Міністерства фінансів України відповідальність несе постачальник.

Слід зауважити, що будь-які документи, котрі підтверджують відвантаження товарно-матеріальних цінностей (наприклад, накладна, товарно-транспортна накладна та ін.) повинно датуватися не раніше дати видачі довіреності.

Особа, що буде здійснювати придбання за довіреністю, повинна бути проінструктована з питань: порядку та терміну використання довіреності; переліку документів, що мають бути надані при звітуванні про виконання довіреності; необхідності повернення невикористаної довіреності.

Зазвичай довіреності виписуються на працівників даного підприємства, проте існують винятки, коли довіреність може отримати інша особа з дозволу керівника у випадку, коли підприємство, де працює дана особа, видало їй довіреність на одержання тих самих цінностей і такої ж кількості з цього підприємства [35].

Документальне підтвердження здійснення оплати постачальнику (квитанція до прибуткового касового ордеру, виданого підзвітній особі на підприємстві-постачальника) – це лише підтвердження факту сплати, а не передачі прав власності на придбанні основні засоби. Оприбуткування здійснюється на основі документів про передачу основних засобів підзвітній особі, наприклад, видаткової накладної, виданої підприємством-продавцем підзвітній особі підприємства-покупця). Цей документ підзвітна особа обов'язково додає до авансового звіту. Розрахунки з постачальником (сплату та отримання цінностей) здійснює підзвітна особа. Підприємство, що доручило підзвітній особі виконати придбання, здійснює розрахунки з цією особою (а не з постачальником).

Розрахунки з постачальниками за поставлені товарно-матеріальні цінності можуть здійснюватися як в готівковій так і безготівковій формі.

Згідно з Інструкцією № 22 «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті» (із змінами та доповненнями) [59] та Цивільного кодексу України [69], де передбачено відповідальність, здійснення розрахунків може відбуватися в наступних формах: розрахунки платіжними дорученнями; розрахунки платіжними вимогами-дорученнями; розрахунки платіжними вимогами; акредитивна форма; чекова форма; вексельна форма.

В основу класифікації форм безготівкових розрахунків покладений економічний характер і спосіб організації розрахунків.

Розрахунки проводяться шляхом готівкових або безготівкових перерахунків через установи банків. В сучасних умовах найчастіше для розрахунків використовуються платіжне доручення, вексель та акредитив. Розглянемо характеристику даних платіжних документів в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

#### Характеристика платіжних документів

Документ	Характеристика
Платіжне доручення	Розрахунковий документ, що містить письмове доручення платника обслуговуючому банку про списання зі свого рахунка зазначеної суми коштів та її перерахування на рахунок отримувача.
Вексель	Документ, який посвідчує безумовне грошове зобов'язання векселедавця або його наказ третій особі сплатити після настання строку платежу визначену суму власнику векселя (векселедержателю).
Акредитив	Договір, що містить зобов'язання банку-емітента, за яким цей банк за дорученням клієнта (заявника акредитива) або від свого імені проти документів, які відповідають умовам акредитива, зобов'язаний виконати платіж на користь бенефіціара або доручає іншому (виконуючому) банку здійснити цей платіж.

Господарські суб'єкти самостійно обирають форми розрахунків та вказують їх при укладенні договорів.

На кожному підприємстві укладаються договори на поставку, придбання товару. Як правило, вони зберігаються в архівах. Для зручності користування цими документами, а також усунення причини їх втрати потрібно вести облік цих договорів. Для цього потрібно завести спеціальний

журнал, у якому будуть фіксуватися реквізити договорів, додаткових угод до них, а також встановлюватись хронологія їх руху.

Уніфікованої форми для документа з обліку договорів не існує. Але кожне підприємство може самостійно розробити Журнал реєстрації договорів, призначений для зберігання інформації про договори.

На титульному аркуші Журналу реєстрації договорів вказується найменування документа, назва підприємства, а також дату, коли заведений документ, персональні дані, посада відповідального за ведення Журналу. Як правило на великих підприємствах, таким є кадровий службовець, який оформляє договори з персоналом, співробітник юридичного відділу, що займається зберіганням договорів з контрагентами. На дослідженому підприємстві відповідальним за ведення цього Журналу буде бухгалтер, оскільки кадровика у штаті немає.

Журнал складатиметься з восьми граф, у кожному з яких буде вноситись інформація про договір укладений з постачальником. У першій графі Журналу вказуватиметься порядковий номер договору, у другій – номер документа, присвоєний йому при укладанні. У третій і четвертій графі журналу реєстрації договорів зазначатиметься дата початку і закінчення терміну дії документа. У п'ятій графі вказуватиметься предмет договору, приміром, на поставку певного виду матеріальних запасів. У шостій графі впишіть найменування контрагента (постачальника, покупця) та основних його даних. У сьомій графі журналу буде вказано на яку суму укладено договір, якщо це передбачено. У восьмій – спосіб доставки (самовивіз, поставка постачальником).

Журнал реєстрації договорів має бути прошнуровано, пронумеровано та скріплено печаткою.

При веденні цього журналу простіше буде здійснювати контроль за термінами виконання договору та кінцем дії терміну договору, для прийняття подальших рішень, щодо продовження роботи з даним контрагентом; спростить пошук контактів потрібного постачальника; можна буде

проаналізувати та порівняти ціни на матеріали у різних постачальників, відповідно до умов договору; дізнатись основні умови договору (вид товарних цінностей, які постачаються, ціну, кількість, умови поставки).

Тому можна зробити висновок, що ведення Журналу реєстрації договорів спростить роботу бухгалтерії на етапі постачання виробничих запасів для проведення господарської діяльності та допоможе у аналізі та виборі постачальника з найкращими умовами для підприємства.

Отже, документальне оформлення процесу постачання залежить від багатьох факторів, серед яких вид транспорту, що використовується для перевезення придбаних активів, місцезнаходження постачальника та ін.; будь-який процес придбання кінцевою стадією має оприбуткування цінностей, заради якого укладається господарський договір; процес придбання товарно-матеріальних цінностей являється важливим елементом кругообороту капіталу, правильна організація якого, забезпечить економію ресурсів та вплине на ефективність роботи підприємства. При цьому важливо усвідомлювати коло завдань, що ставляться перед обліковим персоналом.

## **2.2 Організація аналітичного і синтетичного обліку процесу постачання**

Оскільки основними об'єктами обліку у процесі постачання є матеріальні цінності, що постачаються з одного боку та розрахунки за них із постачальниками із іншої.

Для обліку матеріальних запасів традиційно прийнято використовувати первинні документи, які забезпечують вхідну інформацію, серед них доречно виділити прибуткові меморіальні ордери, товарно-транспортні накладні, здавальні накладні, накладні на переміщення матеріалів, акти про приймання матеріалів тощо.

Важливим етапом аналітичної роботи на підприємстві є організація групування виробничих запасів при їх постачанні за технологічними ознаками та за призначенням і роллю в процесі виробництва чи виконанні певних робіт. Класифікація виробничих запасів необхідна для раціональної

організації складського господарства, ведення аналітичного обліку, а також для нормування, планування, обліку, аналізу, управління запасами та інших потреб підприємства. Класифікувати їх запаси можна за групами: за призначенням і причинами утворення, за місцем знаходження, за рівнем наявності на підприємстві, відносно до балансу, за походженням, за складом і структурою.

Організація аналітичного обліку розрахунків з постачальниками має забезпечити можливість отримання необхідних даних за акцептованими та іншими розрахунковими документами, термінами оплати яких настав; за виданими вексями, за термінами оплати яких не настав; неоплаченими в строк розрахунковими документами за невідфактурованими поставками; простроченими за оплатою вексями; отриманими комерційними кредитами [17].

У цілому раціональна організація обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками сприяє зміцненню договірної і розрахункової дисципліни, виконанню зобов'язань за поставками продукції, підвищенням відповідальності за дотримання платіжної дисципліни, скороченням дебіторської та кредиторської заборгованості, прискоренням оборотності обігових коштів, що в цілому сприятиме поліпшенню фінансового стану підприємства.

В табл. 2.3 представлена розроблена форма Аналітичної таблиці розрахунків з постачальниками (підрядниками), яка допоможе запобігти фактам виникнення простроченої кредиторської заборгованості, сприятиме ефективному контролю за своєчасним погашенням заборгованості підприємства перед постачальниками (підрядниками).



Таблиця 2.3

## Аналітична таблиця розрахунків з постачальниками (підрядниками)

№ з\п	Постачальник	Номер рахунку до сплати, дата	Відстрочена заборгованість, термін, дні	Прострочена заборгованість, термін рік, квартал (місяць), дні																Сума оплати з ПДВ, грн	Сальдо по рахунку на кінець дня	Сальдо по рахунку накопичувально за	Дата оплати
				20 рік				20 рік				20 рік				20 рік							
	Назва ТМЦ	Сума рахунку з ПДВ, грн		Термін оплати, дні	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III				
1	2	3	4																	5	6	7	8
1																							
2																							
Всього	X	X								x													

Організація обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками повинна та обліку виробничих запасів повинна забезпечити: своєчасну перевірку розрахунків з постачальниками та підрядниками; попередження прострочки кредиторської заборгованості. Для цього потрібно:

- вдосконалити аналітичний облік розрахунків шляхом запровадження додаткових аналітичних номенклатур до рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» із поділом за термінами сплати та суб'єктами постачання, що забезпечить усунення фактів виникнення простроченої кредиторської заборгованості, ефективний контроль за своєчасним погашенням заборгованості підприємства перед постачальниками;
- ввести у документообіг облікової системи аналітичний документ – Аналітичну таблицю розрахунків з постачальниками (підрядниками), що містить у собі усі істотні сторони розрахункових та договірних відносин із постачальниками та підрядниками та сприятиме посиленню внутрішньогосподарського контролю за кредиторською заборгованістю;
- контролю за їх рухом та зберіганням у процесі їх заготовлення, визначення фактичної собівартості придбаних і використаних виробничих

запасів, вчасним та правильним документуванням їх руху, контролю за одержанням лімітів відпуску і норм виробничих запасів, виявлення відхилень від норм їх витрачання в процесі виробництва та перевірки правильності списання на собівартість продукції, і методики оцінки виробничих запасів.

Усі ці заходи допоможуть слідкувати за розрахунками з постачальниками, у встановлені строки погашати заборгованість, контролювати облік виробничих запасів, а також достовірніше відображати інформацію в бухгалтерському обліку.

Для систематизації даних про надходження матеріальних цінностей на підприємство і стан розрахунків з постачальниками необхідний реєстр бухгалтерського обліку, в якому відображаються такі дані: дата, номер документа та найменування матеріалу, номер прибуткового документа, дебет синтетичних рахунків матеріальних цінностей, сальдо на початок місяця, відмітка про оплату.

Для обліку процесу постачання використовують систему синтетичних та аналітичних рахунків. Для операцій стосовно придбання матеріальних цінностей передбачені рахунки другого класу.

Рахунки 2 класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству готової продукції, товарів, предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Матеріальні цінності, що прийняті підприємством на відповідальне зберігання, переробку (давальницька сировина), комісію, обліковуються на рахунках класу 0 «Позабалансові рахунки».

Готова продукція, товари, виробничі запаси тощо, що відвантажені, до переходу покупцеві ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності на них, відображаються на окремих субрахунках відповідних рахунків обліку запасів (рис 2.2).

<b>20 виробничі запаси</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 201 Сировина й матеріали</li> <li>• 202 Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби</li> <li>• 203 Паливо</li> <li>• 204 Тара й тарні матеріали</li> <li>• 205 Будівельні матеріали</li> <li>• 206 Матеріали, передані в переробку</li> <li>• 207 Запасні частини</li> <li>• 208 Матеріали сільськогосподарського призначення</li> <li>• 209 Інші матеріали</li> </ul>
<b>21 Поточні біологічні активи</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 211 Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю</li> <li>• 212 Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю</li> <li>• 213 Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю</li> </ul>
<b>22 МШП</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• За видами предметів</li> </ul>
<b>23 Виробництво</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• За видами продукції</li> </ul>
<b>24 Брак у виробництві</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• За видами продукції</li> </ul>
<b>25 Напівфабрикати</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• За видами напівфабрикатів</li> </ul>
<b>26 Готова продукція</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• За видами готової продукції</li> </ul>
<b>27 Продукція сільськогосподарського виробництва</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• За видами продукції</li> </ul>
<b>28 Товари</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 281 Товари на складі</li> <li>• 282 Товари в торгівлі</li> <li>• 283 Товари на комісії</li> <li>• 284 Тара під товарами</li> <li>• 285 Торгова націнка</li> <li>• 286 Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу</li> </ul>

Рис. 2.2. Рахунки другого класу «Запаси»

Бухгалтерський рахунок 20 «Виробничі запаси» призначений для узагальнення інформації про наявність і рух запасів сировини і матеріалів, в тому числі, які знаходяться в дорозі та в переробці (рис. 2.3).

<b>Рахунок 20 «Виробничі запаси»</b>	
Дебет	Кредит
надходження дооцінка запасів	відпуск на сторону витрачання на виробництво

Рис. 2.3 Відображення операцій, які відображаються на рахунку 20

Бухгалтерський рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» призначений для узагальнення інформації про наявність та рух МШП, що належать підприємству (рис. 2.4).

<b>Рахунок 22 «МШП»</b>	
Дебет	Кредит
придбання МШП повернення на склад МШП з експлуатації, строк використання яких більше року	передача МШП в експлуатацію, відпуск, списання на матеріальні витрати, загальновиробничі, адміністративні витрати списання нестач і втрат від псування цінностей

Рис. 2.4 Відображення господарських операцій, які відображаються на рахунку 22

У разі, коли від постачальників надходять виробничі запаси, які не відповідають умовам договору, то підприємство має право на відмову від оплати рахунків. На досліджуваному підприємстві «Вест Роудз» такі запаси приймаються за актом на відповідальне зберігання, а їх облік до прийняття рішення про відправку постачальнику або реалізацію ведеться на позабалансовому рахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні».

Слід відмітити, що значну частину первісної вартості придбаних виробничих запасів «Вест Роудз» складають транспортно-заготівельні витрати. Їх облік може вестися на рахунках виробничих запасів або у складі вартості запасів, або загальною сумою на окремому субрахунку. На «Вест Роудз» транспортно-заготівельні витрати обліковують у складі вартості придбаних матеріальних запасів.

Підприємство, купуючи запаси, зазнає незначних транспортно-заготівельних витрат, тому зазвичай включає їх безпосередньо до первісної вартості придбаних запасів. Проте, як правило, за одним транспортним документом надходять і оприбутковують виробничі запаси різні не тільки за найменуванням, а й за одиницею виміру, купівельною вартістю, вагою,

сортом тощо. У такому випадку розподіл транспортно-заготівельних витрат є нераціональним і дуже трудомістким, бо потребує калькуляції кожного виду запасу [43].

В окремих випадках розподіл транспортно-заготівельних витрат унеможлиблюється невчасним надходженням розрахункових транспортних документів тощо. Учені пропонують у такій ситуації частину понесених витрат у вигляді накладних (витрати на відрядження, маркетингові витрати) відображати не як елементи собівартості придбаних запасів, а як витрати звітного періоду, що дасть змогу вирішити багато проблем обліку на підприємстві, якщо частка таких витрат у складі первісної вартості придбаних запасів незначна.

Питання вдосконалення обліку виробничих запасів, зокрема транспортно-заготівельних витрат, сьогодні досить актуальне. Вдосконалення процесу обліку ТЗВ дасть змогу не лише суттєво полегшити контроль цих витрат, а й шляхом їх ретельного аналізу дозволить обирати щонайкращі способи постачання та партнерів для транспортування і, таким чином, дозволить зменшити собівартість продукції (об'єктів будівництва). Для покращення контролю за рівнем ТЗВ доцільно вести облік на окремому рахунку та не в цілому за всіма матеріальними витратами, як це робиться на більшості підприємств, а за статтями, рекомендованими для деталізації складу транспортно-заготівельних витрат, що зробить більш прозорими статті калькуляції в частині витрат, пов'язаних із заготівлею й транспортуванням.

Одночасно з придбанням матеріальних цінностей відображають суму сплачених податків (податок на додану вартість, акцизний збір тощо) на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами».

Оплату розрахунково-платіжних документів постачальників відображають на рахунках:

- 31 «Рахунки в банках»
- 33 «Інші кошти»

– 60 «Короткострокові позики» та інших.

Інформацію про кількість і вартість окремих видів придбаних матеріальних цінностей, а також розрахунки за них отримують за даними аналітичних рахунків, які відкривають до відповідних синтетичних рахунків.

Облік розрахунків з постачальниками бухгалтерія «Вест Роудз» веде на пасивному синтетичному рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками». Однак, як свідчить практика, рахунок 63 не дозволяє отримувати оперативну інформацію для управління фінансово-розрахунковими операціями, оскільки не показує заборгованості за кожним договором, не характеризує поточну заборгованість, термін сплати якої ще не настав, а яка вже – прострочена.

Таблиця 2.4

Запропоновані рахунки обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками

Рахунок обліку	Субрахунок першого порядку	Субрахунок другого порядку
63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками	631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками	631.1 Заборгованість перед вітчизняними постачальниками, термін сплати якої ще не настав
		631.2 Відстрочена заборгованість перед вітчизняними постачальниками
		631.3 Прострочена заборгованість перед вітчизняними постачальниками
	632 Розрахунки з іноземними постачальниками	632.1 Заборгованість перед іноземними постачальниками, термін сплати якої ще не настав
		632.2 Відстрочена заборгованість перед іноземними постачальниками
		632.3 Прострочена заборгованість перед іноземними постачальниками
633 Розрахунки з вітчизняними підрядниками	633 Розрахунки з вітчизняними підрядниками	633.1 Заборгованість перед вітчизняними підрядниками, термін сплати якої ще не настав
		633.2 Відстрочена заборгованість перед вітчизняними підрядниками
		633.3 Прострочена заборгованість перед вітчизняними підрядниками
634 Розрахунки з іноземними підрядниками	634 Розрахунки з іноземними підрядниками	Те саме
635 Розрахунки з учасниками ПФГ	635 Розрахунки з учасниками ПФГ	Те саме

В табл. 2.4 запропоновано використовувати на «Вест Роудз» групування рахунків за виконанням умов погашення заборгованості перед постачальниками та підрядниками. Зазначене групування рахунків сприятиме поглибленню внутрішньогосподарського контролю за кредиторською заборгованістю за суб'єктами постачання та термінами оплати, а також спростить звірку відомостей за об'єктами постачання (видами товарно-матеріальних цінностей, одержаними роботами та послугами).

### **2.3. Удосконалення організації обліку процесу постачання**

Основним напрямком удосконалення організації обліку на досліджуваному підприємстві «Вест Роудз» вважаємо використання сучасних інформаційних технологій. На підприємстві для ведення обліку використовується програма 1С 7.7, тому є більш доцільним змінити на новіше програмне забезпечення.

Крім того вважаємо за необхідне звернути увагу на наступні проблеми, що існують в організації обліку процесу постачання, зокрема в питаннях які стосуються обліку виробничих запасів, розрахунків з постачальниками, проведення розрахункових операцій тощо. Розглянемо їх детальніше.

Слід зазначити, що до основних методик удосконалення обліку виробничих запасів на підприємстві можна запропонувати: впровадження заходів щодо зменшення втрат виробничих запасів під час транспортування і зберігання, наприклад такі, як більш точний контроль при транспортуванні виробничих запасів на об'єкт будівництва. Також, наприклад, відомо, що для ремонту, або будівництва доріг для роботи ТОВ «Вест Роудз» необхідна така сировина, як пісок, то щоб зменшити витрати на його зберігання в складських приміщеннях (складських витрат) і на його перевезення, можна безпосередньо з кар'єра (де він добувається) поставляти його відразу на об'єкт, для використання його у виробничому процесі.

Дослідження шляхів удосконалення обліку виробничих запасів дозволяє зробити такі висновки:

– величина виробничих запасів повинна бути чітко визначена, достатня для забезпечення безперервного виробничого процесу і ритмічної роботи підприємства. Оскільки створення на підприємстві понаднормативних запасів призведе до: «заморожування» обігових коштів; збільшення витрат на їх зберігання; сповільнення оборотності запасів і зниження рентабельності підприємства; перетворення виробничих запасів у непридатні за фізичним та хімічним складом для технологічного процесу, а наявність запасів нижче нормативу призведе до збоїв у виробничому процесі, тобто нестачі належної кількості виробничих запасів для здійснення господарської діяльності;

– достовірне визначення собівартості, рентабельності, величини прибутку від реалізації окремих виробів, в значній мірі залежить від вибраної оцінки виробничих запасів при їх надходженні і вибутті.

Отже, облік виробничих запасів необхідно покращувати за допомогою: правильного та вчасного документування у процесі їх придбання, визначення фактичної собівартості придбаних і використаних виробничих запасів, і методики оцінки виробничих запасів.

Процес постачання тісно пов'язаний з розрахунковими операціями, які можуть призводити до утворення зобов'язань. Через різницю у часі між моментами постачання та сплати за рахунками у підприємства виникає поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи та послуги. Даний вид зобов'язань є тимчасово вільними обіговими коштами та здійснює суттєвий вплив на фінансову стійкість та платоспроможність суб'єкта господарювання. Тому їх розмір потрібно ретельно контролювати. Причиною виникнення значної кредиторської заборгованості часто стає недосконалість розрахунків з постачальниками та підрядниками, недбалість працівників, шахрайство та зловживання службовими повноваженнями. Як наслідок – порушення фінансової й розрахункової дисциплін.



Тому правильне, ефективне та своєчасне ведення розрахунків з постачальниками та підрядниками, достовірне відображення облікової та аналітичної інформації набуває великого значення, що свідчить про необхідність їх вдосконалення.

Виникненню розрахункових операцій з постачальниками та підрядниками передують укладення договору, в результаті чого з'являються юридичні зобов'язання, для відображення яких доцільно використовувати позабалансовий рахунок 042 «Непередбачені зобов'язання» та примітки до фінансової звітності. Після виконання суб'єктами господарювання взятих на себе обов'язків та за наявності умов відповідно до П(С)БО 11 «Зобов'язання», їх слід відображати на рахунках бухгалтерського обліку та балансі. Це забезпечить користувачів фінансової звітності достовірною і обґрунтованою інформацією про борги підприємства та рівень його платоспроможності.

Для забезпечення безперервності виробничого процесу певна їх частка має перебувати у вигляді складських запасів. Існує багато чинників, які впливають на розмір складських запасів, зокрема віддаленість постачальників, термін використання запасів, строк поставок, розмір добового споживання. Вартість використаних виробничих запасів відноситься на собівартість виготовленої продукції чи виконаних робіт значною мірою впливаючи на її розмір. Тому облік виробничих запасів повинен бути точним і достовірним, а також давати змогу своєчасно і належним чином обліковувати, контролювати й аналізувати ці запаси.

## **Висновки до розділу 2**

1. Документи на надходження і витрату матеріалів, які передають у бухгалтерію, потребують повсякденної обробки і відображення в тих чи інших облікових регістрах. При цьому, для своєчасного відображення і контролю за наявністю і рухом виробничих запасів на підприємстві буде доцільно скласти і затвердити графік документообігу та чітко його

дотримуватися. Запропоновано документ для реєстрації обліку договорів на поставку, де акумульована інформація про кожного із постачальників матеріальних цінностей. Оскільки ця книга не є законодавчо регламентована, то при її побудові варто включити графи, які б містили виключну інформацію про кожного із постачальників, що полегшить та удосконалить процес аналізу. У зазначеній книзі доцільно додатково відображати: відомості про виконання договору, його предмет та основна інформація про постачальника. Отже, наявність договорів на поставку та своєчасність виконання їх умов двома сторонами сприяє повному і своєчасному забезпеченню виробничого процесу матеріальними цінностями на найвигідніших для підприємства економічних умовах.

2. ТОВ «Вест Роудз» для удосконалення обліку і аналізу розрахунків з постачальниками та підрядниками створено документ «Аналітична таблиця розрахунків з постачальниками (підрядниками)», де вказано рахунки постачальників та терміни їх сплати, кінцеве сальдо за кожним рахунком. Зведений «Реєстр рахунків до сплати» показує реєстр рахунків за кожним постачальником і підрядником та має інформацію про те, за що платить підприємство, які строки оплати та відображає залишок за кожним рахунком на кінець дня і має накопичувальну інформацію на кінець місяця. Цей документ дає змогу контролювати кредиторську заборгованість за кожним конкретним рахунком від постачальника та підрядника.

Заповнення даного документу на досліджуваному підприємстві дало змогу керівництву оперативно слідкувати за станом сплати рахунків постачальників – термінами прострочення платежів, часткою виконаних зобов'язань перед постачальниками тощо. Отже, використання даного документу на ТОВ «Вест Роудз» забезпечить підвищення ефективності розрахунків з постачальниками і підрядниками, що становить левову частку в загальній структурі кредиторської заборгованості підприємства.

3. Підприємство «Вест Роудз» застосовує автоматизовану форму обліку з використанням програми «1С: Підприємство 7.7», тому є більш доцільним

змінити на новіше програмне забезпечення. Заміна програмного забезпечення дасть можливість підприємству: вести реєстрацію інформації про постачальників: умови доставки товарів, надійність, терміни виконання замовлень, номенклатуру і ціни товарів та матеріалів, що поставляються; оформлення замовлень постачальникам і контроль їх виконання; вести синтетичний та аналітичний обліку стосовно потреб підприємства; можливість проведення кількісного та багатовалютного обліку; можливість проаналізувати заборгованість в розрізі кожної прихідної накладної; реєстрація та аналіз виконання додаткових умов за договорами з фіксованими номенклатурними позиціями, обсягами і термінами поставок; аналіз потреб складу в товарах; отримання всієї необхідної звітності та різноманітних документів з синтетичного та аналітичного обліку; повне налагодження: можливість змінювати і доповнювати план рахунків, систему проведення, налагодження аналітичного обліку, форми первинних документів, форми звітності.

### РОЗДІЛ 3

## АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ПРОЦЕСУ ПОСТАЧАННЯ ТОВ «ВЕСТ РОУДЗ»

### 3.1. Завдання, мета, джерела інформації для аналізу процесу постачання

Зростання обсягів виробництва продукції та покращення її якості значною мірою залежить від забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами та ефективності їх використання.

Для того, щоб визначити, якою мірою підприємство забезпечене матеріальними ресурсами, необхідно:

- вивчити порядок розрахунку й обґрунтованість договорів про поставку матеріальних ресурсів, умови поставок;
- визначити характер виробничих матеріальних запасів і зміну їх структури;
- перевірити обґрунтованість норм виробничих запасів і потребу в матеріальних ресурсах;
- виявити можливості зменшення виробничих запасів і потреби в матеріальних ресурсах;
- розробити заходи щодо зниження наднормативних і зайвих запасів матеріалів.

Розглянемо основні завдання і функції матеріального забезпечення підприємства в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

#### Основні завдання і функції матеріального забезпечення підприємства

Функції матеріального забезпечення п-ва	Основні завдання матеріального забезпечення підприємства
Нормування витрати матеріальних ресурсів	Розробка норм за основними і допоміжними матеріалами; встановлення норм витрат матеріалів на виробництво нової продукції; коригування діючих норм; затвердження проектних норм; доведення норм до виробничих підрозділів; вибір методів нормування; обґрунтування заходів щодо зниження норм витрат матеріалів; вивчення та аналіз нормативного законодавства та нормативної бази інших підприємств.

## Продовження таблиці 3.1

1	2
Визначення потреби у матеріалах	Планування потреби у матеріалах та обладнанні в цілому по підприємству та за виробничими підрозділами; складання оперативно-календарного плану забезпечення; аналіз використання сировини та матеріалів; розробка річних та квартальних планів матеріально-технічного забезпечення.
Організація матеріально-технічного забезпечення	Вивчення та обґрунтування методу закупівлі ресурсів; обчислення оптимальної кількості ресурсів, що замовляються; вибір та економічне обґрунтування форм господарських зв'язків із постачальниками; визначення економічного розміру замовлення; погодження цін та укладання договорів; транспортування сировини і матеріалів; контроль кількості, якості та термінів поставки матеріалів; обчислення витрат на організацію закупівель та їх оптимізація; визначення ефективності функціонування служб матеріально-технічного забезпечення.
Організація зберігання матеріалів та їх видача виробничим дільницям	Створення умов зберігання матеріальних ресурсів; контроль за станом виробничих запасів; організація розміщення матеріальних ресурсів на складах; вантажно-розвантажувальні роботи; вибір форм постачання матеріальних ресурсів до виробничих дільниць; раціоналізація розміщення складів.

Важливим завданням організації матеріального забезпечення підприємства є розробка та удосконалення системи показників, які характеризують господарську діяльність відповідних структурних підрозділів. До цих показників відносяться: обсяг матеріально-технічних ресурсів, який використовується на підприємстві; показники загальних витрат та питомих витрат сировини, матеріалів, палива й енергії при виконанні робіт (виробництві продукції); показники рівня їх використання; показники господарської діяльності служби матеріально-технічного забезпечення підприємства тощо.

Для аналізу постачання матеріальних цінностей потрібно визначити джерела інформації які містять необхідні дані, оскільки їх зміст та якість відіграють важливу роль у ефективному аналізі постачання матеріальних цінностей.

До основних джерел для аналізу постачання матеріальних запасів можна віднести:

1. Інформація кон'юнктури зовнішнього ринку, тобто дані про постачальників і цін на постачання матеріальних ресурсів з урахуванням транспортно - заготовчих витрат (прайси, буклети, каталоги).

2. Первинні документи, до яких відносять акти про приймання матеріалів, товарно-транспортні накладні, картки складського обліку матеріалів, лімітно-забірні картки, акти-вимоги на заміну (додатковий відпуск) матеріалів, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, картки складського обліку матеріалів, відомості обліку залишків матеріалів на складі, сигнальні довідки про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу, матеріальні звіти, картки обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів, рахунки-фактури.

3. Інформація, яка відображається на рахунках бухгалтерського обліку.

4. Облікові реєстри аналітичного і синтетичного обліку – Журнал 5,5 А, відомість 5.1.

5. Фінансова звітність – Ф. №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», Ф. №2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», Ф. №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

6. Статистична звітність – Ф. №5-С «Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг)», Ф. №1-підприємство «Звіт про основні показники діяльності підприємства», Ф. №4-МТП «Звіт про залишки і використання палива та пально-мастильних матеріалів».

7. Інші джерела – Бізнес-план, замовлення, оперативні дані відділу постачання, договори (контракти) на постачання сировини та матеріалів, планові й звітні калькуляції, дані системи норм і нормативів витрачання матеріальних ресурсів, норм запасу, інформація маркетингових досліджень тощо.

Майже всі показники з матеріального забезпечення, запасів та витрат засобів виробництва, а також показники звітності обчислюють у натуральних

вимірниках. Це значною мірою визначається специфікою матеріального забезпечення підприємства, оскільки важливо знати, як забезпечувалось підприємство конкретними видами сировини, матеріалів тощо. Натуральні показники також дозволяють контролювати виконання договірних зобов'язань з поставок кожного виду продукції в асортименті; вивчати фактичну витрату різних видів матеріальних ресурсів на підприємстві; визначити розмір їх економії, запасів тощо.

Своєчасне надходження та ефективне використання матеріальних ресурсів забезпечує ритмічну роботу, виконання бізнес-плану та збільшення прибутку. Необґрунтований надлишок матеріальних ресурсів може призвести до уповільнення оборотності запасів, що призведе до накопичення оборотних коштів у виробничих запасах, які тимчасово не потрібні, що в свою чергу вплине на погіршення фінансового стану підприємства.

Забезпеченість підприємства матеріальними ресурсами залежить від договірних відносин з постачальниками. Визначають планову потребу у матеріальних ресурсах на основі норм витрат матеріалів для кожного виду продукції із урахуванням плану випуску продукції. Процес планування потреби у матеріальних ресурсах здійснюється у такій послідовності (рис. 3.1):



Рис. 3.1. Процес планування потреби у матеріальних ресурсах

В основі планування матеріально-технічного забезпечення підприємства лежить план матеріально-технічного постачання, який формується у чотири етапи.

На першому етапі формування плану матеріально-технічного забезпечення, який носить назву підготовчого етапу, визначаються наступні дані:

- виробнича програма і обсяг реалізації продукції (виконання робіт) у плановому періоді;
- норми витрат матеріалів, терміни зносу інструменту, запасних частин та ін.;
- заявки та розрахунки потреб внутрішніх підрозділів на допоміжні матеріали;
- відомості про залишки матеріалів на початок та на кінець планового періоду;
- стандарти, прейскуранти гуртових цін, тарифи на перевезення, особливі умови постачання окремих видів продукції та інші нормативні документи;
- відомості про фактичні залишки матеріалів на складах, про витрати їх у минулому періоді тощо.

На другому етапі проводиться розрахунок потреби у матеріально-технічних ресурсах. Цей етап визначає кількість матеріалів, які необхідні підприємству для виконання плану робіт у відповідності з виробничою програмою, для ремонтно-експлуатаційних потреб, здійснення заходів по підвищенню ефективності виробництва, капітального будівництва тощо.

На третьому етапі проводиться розробка очікуваних залишків на кінець поточного року та перехідних запасів на початок наступного року.

На четвертому етапі визначаються потреби до завозу матеріалів на основі балансу матеріально-технічного постачання.

При виборі постачальника слід мати на увазі, що перш за все потрібно скласти специфікацію на постачальника, тобто визначити, якими можуть



бути витрати при закупівлі, якість товару, що постачається, порядок постачань, обсяги виробництва постачальника, місце його знаходження. По-друге, виходячи з вимог до постачальника, варто вилучити тих, хто не задовольняє одному чи кільком вказаним нижче критеріям, врешті, щоб у переліку залишилася обмежена кількість постачальників.

Аналіз потенційних постачальників здійснюють за наступними критеріями:

- надійність постачання;
- віддаленість від постачальника до споживача;
- терміни виконання замовлень;
- періодичність постачання;
- умови оплати замовлень (передоплата чи її відсутність, можливість отримання знижки);
- мінімальний розмір партії товару;
- повнота асортименту;
- наявність сервісу перед- і післяпродажного;
- репутація постачальника тощо.

Аналіз наявності укладених договорів на поставку матеріальних цінностей на підприємстві, у яких зазначені основні умови їх виконання є однією із початкових стадій дослідження ефективності організації процесу постачання. Взагалі вітчизняні підприємства застосовують три види договірних зобов'язань: за прямими договорами між контрагентами, за державними замовленнями та за державними контрактами. Зрозуміло, що прямі договори на поставку є найпрогресивнішою формою, яка підкреслює ринковість відносин суб'єктів господарювання та укладається між безпосередньо виробниками чи посередниками і споживачами матеріальних цінностей. У практиці діяльності досліджуваного підприємства більшу частку займають державні замовлення, оскільки вони виражають сукупні потреби держави і фінансуються з державного бюджету.

Важливою умовою розвитку підприємства й інтенсифікації виробництва продукції – стабільне забезпечення матеріальними ресурсами (матеріальними оборотними активами) та ефективне їх використання. Це зумовлено тим, що вартість матеріальних ресурсів становить значну питому вагу у витратах виробництва продукції, відповідно, економне та раціональне використання сировини, матеріалів, напівфабрикатів чи комплектуючих виробів сприяє поліпшенню фінансового стану підприємства. Стратегія матеріального постачання на підприємстві покликана не тільки оцінити безперебійність, ритмічність і якість поставок, але і їх ефективність, що виражається в знаходженні таких постачальників, форм і методів постачання, які забезпечили б мінімальні сукупні витрати на придбання і доставку матеріальних ресурсів.

### **3.2. Аналіз показників діяльності ТОВ «Вест Роудз» у сфері матеріального забезпечення**

У ТОВ «Вест Роудз» договори з постачальниками щодо постачання окремих видів товарів укладаються на період виконання певних робіт – літнього чи зимового періоду.

Аналіз термінів та обсягів поставок матеріалів за укладеними договорами пов'язаний з перевіркою запасів відповідних матеріалів на складі. Наявні запаси мають задовольняти потребу підприємства в матеріалах на період інтервалів між поставками [1].

Забезпеченість (мінімальний запас) днів становить:

$$Z_{\min} = N_0 / D_{\text{п}},$$

де  $N_0$  – запас того чи іншого виду матеріалу;

$D_{\text{п}}$  – добова потреба у цьому матеріалі.

Це дає змогу встановити величину запасу в днях окремих видів матеріалів на складі. Визначають також інтервали між фактичним надходженням матеріалів на склад й інтервали поставок за договорами з постачальниками.

Враховуючи те, що на ТОВ «Вест Роудз» є невелика номенклатура виробничих запасів то оцінюють обґрунтованість потреб у запасах, які мають найбільшу питому вагу у собівартості виконаних будівельних робіт. За даними виробництва найбільші питому вагу у складі запасів при літньому експлуатаційному утриманні доріг мають щебінь та емульсія (табл.3.2). За даними таблиці 3.2. визначимо повноту забезпеченості потреби у виробничих запасах.

Таблиця 3.2

Аналіз складу та структури забезпеченості основними матеріальними цінностями

Види матеріальних цінностей	Забезпеченість	Потреба	Відхилення, %	Забезпеченість	Потреба	Відхилення, %
	2018 рік			2019 рік		
Щебінь, тис. грн	498,97	475,27	4,99	472,99	454,62	4,04
Емульсія, тис. грн.	848,13	848,13	0	1294,85	1269,81	1,97
Інші матеріали, тис. грн.	855,48	696,06	22,90	557,70	453,25	18,73

За даними табл. 3.2 можна зробити висновок, що на дослідженому підприємстві на кінець літнього періоду експлуатаційного утримання доріг залишається велика частина не використаних матеріальних цінностей. Так наприклад, наприкінці періоду літнього утримання доріг 2018 року, не використаними залишились 22,9% групи інших матеріалів, до яких відносять цемент, бруківку, труби та інше та 4,99% щебню. Це є негативним явищем, оскільки дані матеріали потрібно зберігати до наступного періоду, коли можна буде проводити наземні роботи, а це несе за собою витрати на збереження та деякі з матеріалів, як наприклад, цемент можуть зіпсуватись і тому підприємство понесе додаткові збитки.

Аналізуючи забезпеченість матеріальними цінностями, необхідно провести аналіз складу та структури основних і допоміжних матеріальних

цінностей та за необхідності виявити можливості змін у цій структурі з метою зменшення витрат на зберігання.

Аналіз складу та структури матеріальних цінностей у 2018-2019 рр. ТОВ «Вест Роудз» подано у табл. 3.3.

Таблиця 3.3

## Аналіз складу та структури матеріальних цінностей ТОВ «Вест Роудз»

Види матеріальних цінностей	Значення показника		Структура		Структурні зрушення
	2018р.	2019р.	2018р.	2019р.	
<b>Основні матеріали</b>	<b>2104,33</b>	<b>2619,4</b>	<b>68,75</b>	<b>76,03</b>	<b>7,28</b>
Щебінь	498,97	472,99	16,30	13,73	-2,57
Емульсія	848,13	1294,85	27,71	37,59	9,88
Пісок	567,92	627,42	18,55	19,52	0,97
Сіль	189,31	224,14	6,18	6,51	0,33
<b>Допоміжні матеріали</b>	<b>956,62</b>	<b>825,60</b>	<b>31,25</b>	<b>23,97</b>	<b>-7,28</b>
Відсів	26,51	28,83	0,87	0,84	-0,03
Цемент	23,79	16,15	0,78	0,47	-0,31
Асфальтобетонна суміш	134,0	136,8	4,38	3,97	-0,41
Бруківка	418,47	345,62	13,67	10,03	-3,64
Ін. матеріали	353,85	298,20	11,56	8,66	-2,9
<b>Всього</b>	<b>3060,95</b>	<b>3445,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>	<b>0,00</b>

За даними табл. 3.3., у складі матеріальних цінностей, що використовуються у виробничому процесі ТОВ «Вест Роудз» було виокремлено 2 основних групи: основні матеріали та допоміжні матеріали. При цьому частка основних матеріалів на 2019 рік збільшилася, в порівнянні з 2018 роком на 7,28 % і становила 76,03%; допоміжних – зменшилася на 7,28 % та становила 23,97 %.

З метою покращення забезпеченості ТОВ «Вест Роудз» запасами доцільно визначити оптимальний розмір поставок, застосувавши економічне обґрунтування розміру поставки. Це обґрунтування базується на виборі розміру поставки, яка мінімізує витрати на доставку та зберігання, крім того дозволяє: прискорити оборотність запасів; забезпечити безперебійність виробництва; знизити ризик старіння та псування запасів.

Негативний вплив на зміну обсягу випуску продукції справляють також неритмічні поставки сировини та матеріалів. Рівномірне та синхронне надходження матеріалів від постачальників є головною умовою ритмічної роботи підприємства. У ході аналізу встановлюється відповідність дати надходження окремих партій кожного виду матеріалів договірним термінам, а також відповідність періодів надходження окремих видів матеріалів часу їх виробничого споживання. Аналіз ритмічності поставок матеріалів передбачає також і розрахунок впливу порушень термінів надходження матеріалів на випуск і реалізацію продукції та з'ясування, чи пред'явлено претензії постачальнику.

Після того, як остаточно визначений об'єм закупівель матеріально-сировинних ресурсів, оцінюють правильність вибору постачальників. Така оцінка проводиться, як правило, в два етапи. На першому аналізують правильність відбору потенційних постачальників по загальним критеріям: ціна з транспортно-заготовчими витратами, якість і комплектність поставань, виробнича потужність, віддаленість, спосіб сплати, упаковка. На іншому етапі проводять остаточний відбір по приватним специфічним критеріям, якими можуть, наприклад, бути фінансові умови (наприклад, кредит постачальника), година і періодичність поставок, наявність складів та ін. Також проводиться ретроспективний аналіз виконання укладених договорів по видам ресурсів (або постачальникам).

Своєчасні розрахунки за своїми зобов'язаннями є обов'язковими для підприємств. В разі несвоєчасних розрахунків підприємство може сплачувати штрафи та неустойки, якщо це передбачено договором.

Несвоєчасність платежів стає причиною фінансових труднощів у підприємств-кредиторів та чинить негативний вплив на їх господарську діяльність, а відтак і на економіку держави загалом.

Аналіз кредиторської заборгованості підприємства дає змогу:

- визначити зміну розміру боргових зобов'язань підприємства у порівнянні із початком року або іншого досліджуваного періоду;
- обчислити оптимальне співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості;
- визначити та оцінити ризик кредиторської заборгованості, її вплив на фінансовий стан підприємства, встановити допустимий рівень цього ризику та заходи щодо його зниження;
- знайти раціональне співвідношення між розміром кредиторської заборгованості і обсягом продажів, встановити доцільність збільшення реалізації продукції, товарів і послуг в кредит, визначити межі цінових знижок для прискорення оплати виставлених рахунків;
- прогнозувати стан боргових зобов'язань підприємства протягом поточного року, що дасть змогу поліпшити фінансові результати його діяльності [6].

На ТОВ «Вест Роудз» кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги на кінець 2018р. становить 1806,9 тис. грн., і дорівнює 79,7% всіх зобов'язань підприємства.

Це пояснюється тим, що оплату за виконані роботи підприємство отримує тільки після приймання об'єкта будівництва (чи за виконання робіт з експлуатаційного утримання доріг) і тому підприємство немає змоги оплачувати рахунки постачальників за отриманні матеріали до того як отримає оплату. Зростання кредиторської заборгованості зумовлене постійним зростанням дебіторської заборгованості, тобто, у зв'язку з тим, що відбувається постійне зростання заборгованості покупців перед ТОВ «Вест Роудз» за роботи, послуги, товариство не може оплатити рахунки постачальників.

Щодо обліку витрат на виконання наведених завдань щодо організації матеріально-технічного забезпечення, ТОВ «Вест Роудз» обліковує на рахунку 92 «Адміністративні витрати», оскільки дані роботи виконує заступник директора та бухгалтер, так як підприємство не є великим і немає у своїй структурі окремо відділу постачання чи працівника який виключно займався би організацією даного процесу.

### **Висновки до розділу 3**

1. Окреслимо основні завдання служби матеріально-технічного забезпечення підприємства. До них слід віднести: аналіз та визначення потреби у матеріальних ресурсах; обчислення оптимальної кількості замовних ресурсів; вивчення методу закупівлі ресурсів; погодження ціни та укладання договорів; розробка планів матеріально-технічного забезпечення підприємства; спостереження за кількістю, якістю товарів і термінами поставки; обчислення витрат на організацію закупівлі; організація розміщення товарів на складах; контроль за станом виробничих запасів; складання та подання статистичної звітності. Вважаємо, що для ефективного забезпечення матеріально-технічними ресурсами необхідно проведення маркетингового дослідження ринку постачальників, оскільки воно передусє усій плановій роботі підприємства у сфері МТЗ. Зокрема це дослідження повинно включати не лише моніторинг кількості постачальників, якості та цін на ресурси, а й оцінку постачальників з точки зору їх надійності, фінансово-економічної безпеки партнерських стосунків з ними, гнучкості щодо вимог частоти постачань тощо. Основними джерелами інформації для аналізу процесу матеріально-технічного забезпечення є: інформація зовнішнього ринку про постачальників та їх пропозиції, план матеріально-технічного забезпечення, первинні документи обліку надходження і

переміщення матеріалів на підприємстві, фінансова та статистична звітність, інформація оперативного обліку підприємства.

2. Встановлено, витрати матеріальних ресурсів на підприємстві складають більше 75% всіх витрат на надання послуг з експлуатаційного утримання доріг. Це свідчить про те, що матеріальні ресурси є особливим предметом вивчення, так їх економія і раціональне використання мають значний вплив на зниження собівартості продукції (послуг). Станом на 2019 рік, в порівнянні з 2018 роком, частка основних матеріалів збільшилася на 6,28% і становила 76,03%; допоміжних – зменшилася на 7,28% та становила 23,97%. Встановлено, що на кінець літнього періоду 2018 року залишилась не використаною велика частка допоміжних матеріалів і становила 22,9%, станом на 2019 рік частка зменшилась на 14,54% і становила 8,36%, що є хорошою тенденцією. Для зменшення витрат на матеріальні запаси підприємству потрібно більш раціонально аналізувати і визначати потреби в запасах для виконання певних робіт, щоб уникнути зайвих затрат на складське утримання та можливе псування матеріалів. На підприємстві кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги на кінець 2018р. становить 1806,9 тис. грн., і дорівнює 79,9% всіх зобов'язань підприємства та зумовлено тим, що оплату за виконані роботи підприємство отримує тільки після приймання об'єкта будівництва (чи за виконання робіт з експлуатаційного утримання доріг). Таким чином, з метою досягнення сталого розвитку підприємства необхідно застосовувати постійний моніторинг, сучасні методи оцінки, а також впровадити чітку організацію аналізу його кредиторської заборгованості. Крім того, необхідно своєчасно виявляти існуючі проблеми формування та контролю кредиторської заборгованості на підприємстві. Вважаємо ефективним формування моделі управління кредиторською заборгованістю з урахуванням особливостей галузі та підприємства.



## ВИСНОВКИ

У магістерській роботі проведено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення проблем щодо вдосконалення теоретико-методичних положень та розробки практичних рекомендацій з обліку і аналізу процесу постачання матеріальних цінностей на ремонтно-дорожньому підприємству з урахуванням галузевих особливостей їх діяльності. Дослідження дало змогу зробити такі висновки і пропозиції:

1. Процес постачання – це сукупність операцій, що включають укладання договорів з постачальниками на необхідні фактори виробництва, доставку та складування виробничих запасів, проведення розрахунків з постачальниками з метою забезпечення підприємства предметами та засобами праці, необхідними для здійснення визначеної установчими документами господарської діяльності. Встановлено, що питання організації обліку процесу постачання на підприємствах має надзвичайно важливе значення та потребує неабиякої уваги. Основним завданням процесу постачання є оптимізація сукупних матеріальних ресурсів, яка дозволяє обґрунтувати плановий розмір потреб у них, площу власного складського господарства, кількість навантажувально-розвантажувальних механізмів, вартість доставки матеріалів у робочу зону, трудові та фінансові ресурси. Крім того, оптимізація включає у себе регламентацію періодичності надходжень матеріалів, розміру партії, отримання матеріалів за графіком, забезпечення мінімальних витрат на доставку і зберігання.

2. Використання в організації процесу постачання логістичного підходу орієнтується на формування логістичного ланцюга та розробку організаційної логістичної системи підприємства, котра б забезпечувала планування, організацію, реалізацію та управління матеріальними і відповідними їм потоками за критерієм мінімізації логістичних витрат. Тому, вважаємо, щл ефективне управління логістичними процесами залежить від ідентифікації логістичних витрат та подальшої можливості їх мінімізації по всьому логістичному ланцюзі. Правильне виявлення витрат дасть змогу

проводити моніторинг та аналізувати ефективність їх понесення шляхом порівняння сукупних логістичних витрат з у відношенні до загальної суми на придбання виробничих запасів, а також досліджувати їх зміну в динаміці і, таким чином, приймати відповідні управлінські рішення для оптимізації логістичних витрат.

3. Обґрунтовано, що для поліпшення нормативно-правових актів України щодо питання постачальницької діяльності та її обліку, оподаткування необхідно зробити наступні кроки: провести повну інвентаризацію всіх нормативно-правових актів України, пов'язаних з обліком і контролем постачальницької діяльності з метою виявлення дублювання й неузгодження положень цих актів та неврегульованих ситуацій; переглянути їх на предмет ефективності; оновити (внести зміни, припинити чинність застарілих та неефективних), розробити методичне забезпечення та інші інструменти для реалізації положень нормативно-правових актів; організувати та щомісячно (щоквартально) оновлювати довідково-інформаційну базу підприємств з питань обліку, контролю, оподаткування; головним бухгалтерам, контролерам-ревізорам, аудиторам, науковцям, що постійно працюють з нормативно-правовими актами України, які стосуються обліку та аудиту, проводити робочі нотатки виявлених ними суперечностей, неув'язок згаданих вище актів та висловлювати свої висновки і пропозиції у фахових бухгалтерських виданнях; під час проведення наукових і науково-практичних конференцій, семінарів, робочих нарад і т. д.

4. Документи на надходження і витрату матеріалів, які передають у бухгалтерію, потребують повсякденної обробки і відображення в тих чи інших облікових регістрах. При цьому, для своєчасного відображення і контролю за наявністю і рухом виробничих запасів на підприємстві буде доцільно скласти і затвердити графік документообігу та чітко його дотримуватися. Запропоновано документ для реєстрації обліку договорів на поставку, де акумульована інформація про кожного із постачальників матеріальних цінностей. Оскільки ця книга не є законодавчо регламентована,

то при її побудові варто включити графи, які б містили виключну інформацію про кожного із постачальників, що полегшить та удосконалить процес аналізу. У зазначеній книзі доцільно додатково відображати: відомості про виконання договору, його предмет та основна інформація про постачальника. Отже, наявність договорів на поставку та своєчасність виконання їх умов двома сторонами сприяє повному і своєчасному забезпеченню виробничого процесу матеріальними цінностями на найвигідніших для підприємства економічних умовах.

5. ТОВ «Вест Роудз» для удосконалення обліку і аналізу розрахунків з постачальниками та підрядниками створено документ «Аналітична таблиця розрахунків з постачальниками (підрядниками)», де вказано рахунки постачальників та терміни їх сплати, кінцеве сальдо за кожним рахунком. Зведений «Реєстр рахунків до сплати» показує реєстр рахунків за кожним постачальником і підрядником та має інформацію про те, за що платить підприємство, які строки оплати та відображає залишок за кожним рахунком на кінець дня і має накопичувальну інформацію на кінець місяця. Цей документ дає змогу контролювати кредиторську заборгованість за кожним конкретним рахунком від постачальника та підрядника.

Заповнення даного документу на досліджуваному підприємстві дало змогу керівництву оперативно слідкувати за станом сплати рахунків постачальників – термінами прострочення платежів, часткою виконаних зобов'язань перед постачальниками тощо. Отже, використання даного документу на ТОВ «Вест Роудз» забезпечить підвищення ефективності розрахунків з постачальниками і підрядниками, що становить лівову частку в загальній структурі кредиторської заборгованості підприємства.

6. Підприємство «Вест Роудз» застосовує автоматизовану форму обліку з використанням програми „1С: Підприємство 7.7", тому є більш доцільним змінити на новіше програмне забезпечення. Заміна програмного забезпечення дасть можливість підприємству: вести реєстрацію інформації про постачальників: умови доставки товарів, надійність, терміни виконання

замовлень, номенклатуру і ціни товарів та матеріалів, що поставляються; оформлення замовлень постачальникам і контроль їх виконання; вести синтетичний та аналітичний обліку стосовно потреб підприємства; можливість проведення кількісного та багатовалютного обліку; можливість проаналізувати заборгованість в розрізі кожної прихідної накладної; реєстрація та аналіз виконання додаткових умов за договорами з фіксованими номенклатурними позиціями, обсягами і термінами поставок; аналіз потреб складу в товарах; отримання всієї необхідної звітності та різноманітних документів з синтетичного та аналітичного обліку; повне налагодження: можливість змінювати і доповнювати план рахунків, систему проведення, налагодження аналітичного обліку, форми первинних документів, форми звітності.

7. Окреслимо основні завдання служби матеріально-технічного забезпечення підприємства. До них слід віднести: аналіз та визначення потреби у матеріальних ресурсах; обчислення оптимальної кількості замовних ресурсів; вивчення методу закупівлі ресурсів; погодження ціни та укладання договорів; розробка планів матеріально-технічного забезпечення підприємства; спостереження за кількістю, якістю товарів і термінами поставки; обчислення витрат на організацію закупівлі; організація розміщення товарів на складах; контроль за станом виробничих запасів; складання та подання статистичної звітності. Вважаємо, що для ефективного забезпечення матеріально-технічними ресурсами необхідно проведення маркетингового дослідження ринку постачальників, оскільки воно передусім усій плановій роботі підприємства у сфері МТЗ. Зокрема це дослідження повинно включати не лише моніторинг кількості постачальників, якості та цін на ресурси, а й оцінку постачальників з точки зору їх надійності, фінансово-економічної безпеки партнерських стосунків з ними, гнучкості щодо вимог частоти постачань тощо. Основними джерелами інформації для аналізу процесу матеріально-технічного забезпечення є: інформація зовнішнього ринку про постачальників та їх пропозиції, план матеріально-

технічного забезпечення, первинні документи обліку надходження і переміщення матеріалів на підприємстві, фінансова та статистична звітність, інформація оперативного обліку підприємства.

8. Встановлено, витрати матеріальних ресурсів на підприємстві складають більше 75% всіх витрат на надання послуг з експлуатаційного утримання доріг. Це свідчить про те, що матеріальні ресурси є особливим предметом вивчення, так їх економія і раціональне використання мають значний вплив на зниження собівартості продукції (послуг). Станом на 2019 рік, в порівнянні з 2018 роком, частка основних матеріалів збільшилася на 6,28% і становила 76,03%; допоміжних – зменшилася на 7,28% та становила 23,97%. Встановлено, що на кінець літнього періоду 2018 року залишилась не використаною велика частка допоміжних матеріалів і становила 22,9%, станом на 2019 рік частка зменшилась на 14,54% і становила 8,36%, що є хорошою тенденцією. Для зменшення витрат на матеріальні запаси підприємству потрібно більш раціонально аналізувати і визначати потреби в запасах для виконання певних робіт, щоб уникнути зайвих затрат на складське утримання та можливе псування матеріалів. На підприємстві кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги на кінець 2018р. становить 1806,9 тис. грн., і дорівнює 79,9% всіх зобов'язань підприємства та зумовлено тим, що оплату за виконані роботи підприємство отримує тільки після приймання об'єкта будівництва (чи за виконання робіт з експлуатаційного утримання доріг). Таким чином, з метою досягнення сталого розвитку підприємства необхідно застосовувати постійний моніторинг, сучасні методи оцінки, а також впровадити чітку організацію аналізу його кредиторської заборгованості. Крім того, необхідно своєчасно виявляти існуючі проблеми формування та контролю кредиторської заборгованості на підприємстві. Вважаємо ефективним формування моделі управління кредиторською заборгованістю з урахуванням особливостей галузі та підприємства.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Агєєва В.І. Матеріально-технічне забезпечення фермерських господарств *Університетські наукові записки*. 2013. № 2. С. 165-170.
2. Агєєва І. В. Організація ефективної системи технічного сервісу в АПК. *Науковий вісник ЛНУВМБЕ ім. С.З. Гжицького*. 2013. Т. 15, № 2(56). С. 14–19.
3. Академічний тлумачний словник (1970—1980) Словник української мови: в 11 томах. Том 8, 1977. С. 343.
4. Андрухова О. О., Якімов І.А. Організація обліку логістичних витрат. *Наука й економіка*. № 4. 2010. С. 70–73.
5. Белявцев М.І. Шестопалова Л.В. Інфраструктура товарного ринку. К: Центр навч. літ., 2005. 416 с.
6. Білоконенко В. І. Організація виробництва. Харків: ХНЕУ, 2005. 180 с.
7. Богацька Н.М. Аналіз матеріально – технічного забезпечення підприємства: URL : <http://www.smida.gov.ua/reestr/?kod=00292988>.
8. Булат Г.В., Булка І.В. Вплив кредиторської заборгованості на фінансовий стан підприємств та проблеми її оптимізації. *Молодий вчений*. 2014. №7(10). С. 56–58.
9. Бутинець Ф. Ф. Аудит: Підручник для спеціальності «облік і аудит» вищих навчальних закладів: 7 вид., перероб. та доп. Житомир: ЖІТІ: ПП «Рута», 2006. 832 с.
- 10.Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підруч. [для студентів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» ВНЗ] / Ф.Ф. Бутинець. Житомир: ПП «Рута», 2003. 726 с.
- 11.Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. 3-е видання. доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута» 2003. 444 с.
- 12.Бухгалтерський облік виробничих запасів: порівняльний аналіз НП (с) БО і МСФЗ // *Вісник Університету банківської справи*. 2016. Т. 2. №. 23. С. 154-157.

13. Бухгалтерський облік у виробничих та агросервісних кооперативах підручник / За заг. ред. Плаксієнка В. Я. К.: Центр учбової літератури, 2014. 448 с.
14. Гапчак Т. Г. Управління ланцюгами постачань. URL: [http://www.rusnauka.com/14\\_NPRT\\_2010/Economics/67032.doc.htm](http://www.rusnauka.com/14_NPRT_2010/Economics/67032.doc.htm).
15. Гарасим П. М., Журавель Г. П., Бруханський Р. Ф., Хомин П. Я. Первинний та аналітичний облік на підприємстві: навчальний посібник Тернопіль: Астон, 2005. 464 с.
16. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (із змінами та доповненнями)// Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2003, N 18, № 19-20, № 21-22, ст.144
17. Демченко Я. М., Прохорова В.М. Шляхи вдосконалення обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер.: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз.* 2014. Вип. 1. С. 96-108.
18. Дерій, В. А., Гуменна-Дерій М.В. Управлінський облік і аналіз бізнес-процесів у підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* 2018. Вип. 2 (40). С. 12-18.
19. Дерій В. А. Облік і аналіз витрат підприємства на інтелектуалізацію, інформатизацію та інформацію. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки.* 2014. № 3. С. 50-57.
20. Дерій В.А. Нормативно-правове забезпечення обліку і контролю витрат та доходів підприємств. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу.* 2010. Вип. 2. С. 77-83.
21. Дідоренко Т.В. Сутність витрат як об'єкта бухгалтерського обліку. *Науковий журнал «Молодий вчений»* № 1 (16) 2015. С.126-129.
22. Довга Т.А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *«Молодий вчений».* – № 5 (20). Частина 1. травень, 2015 С. 130-134.

23. Должанський А. М. Нормативно-правове забезпечення обліку виробничих запасів на поліграфічних підприємствах в умовах розвитку ринкових відносин. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23.18. С. 179-186.
24. ДСТУ 2392-94 Інформація та документація. Базові поняття. Терміни та визначення. Вид. офіційне. Київ : *Держстандарт України*, 1994 . 54 с.
25. Житній П. Принципи формування облікової політики *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 5. С. 25–28.
26. Загальні вимоги до фінансової звітності НП(С)БО 1, затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лют. 2013р.: за станом на 10.11.2013 р.: URL : <http://www.zakon.rada.gov.ua>
27. Запаси : П(С)БО 9, затв. Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua>
28. Зарудна Н. Я. Організація сучасного процесу постачання: проблеми та перспективи URL : [http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/Vlca\\_Ekon/2011\\_36/32.pdf](http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Vlca_Ekon/2011_36/32.pdf)
29. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : навч. посіб. К. : Знання-Прес, 2013. 349 с.
30. Ільченко Д., Плахтій Т. Облік постачальницької діяльності *Вінницький національний аграрний університет*: URL : [http://www.rusnauka.com/9\\_KPSN\\_2011/Economics/7\\_81990.doc.htm](http://www.rusnauka.com/9_KPSN_2011/Economics/7_81990.doc.htm).
31. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій №291 від 30.11.1999 р. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>
32. Інформаційне забезпечення управління конкурентоздатністю. / Під ред. проф. С.Г. Светуцькова. *Інтернет-проект «Енциклопедія маркетингу»*: <http://www.marketing.spb.ru/read/m19/>
33. Кіртока Р.Г. Особливості проведення аудиту виробничих запасів в сучасних умовах на підприємствах харчовій промисловості. *Глобальні*



- та національні проблеми економіки. *Миколаївський нац. ун-ет ім. В.О. Сухомлинського*. Миколаїв, 2015. № 3. С. 869–872.
34. Кобилянська О. І. Фінансовий облік К. : Знання, 2004. 473 с.
35. Коваленко Г. Документальне оформлення обліку товарів. *Бізнес - Бухгалтерія. Первинні документи та документообіг на підприємстві*. 2008. №2. С. 181-199.
36. Контроль і ревізія : Практикум: Навч. посіб. для ВНЗ. За ред. Бардаш С.В. Житомир 2014 р. 384 с.
37. Кузьмін Д. Л. Документальне оформлення процесу постачання *Вісник ЖДТУ: економічні науки*, 4 (54). С. 181-182.
38. Ланцюг постачання. *Вільна енциклопедія*. URL : <http://uk.wikipedia.org/wiki/>
39. Ляхович Г. І., Зарудна Н. Я., Кундеус О. М., Яковець Т. А. Облік і правове забезпечення господарських процесів підприємства: навчальний посібник. Тернопіль : КРОК, 2017. 343 с
40. Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО *Облік і звітність*. 2015. № 7-8 (236-237). С. 50-53
41. Мішина С. В., Мішин О. Ю. Багатокритеріальна класифікація логістичних витрат підприємства. *Наук.-техн. зб. «Комунальне господарство міст»*. Харків. № 85. 2008. С. 114–119.
42. Мокієнко Т. В. Проблема формування собівартості продукції та визначення резервів її зниження. *Перспективні напрями розвитку галузей АПК і підвищення ефективності наукового забезпечення агропромислового виробництва: Матеріали II-ї Всеукраїнської науковопрактичної конференції молодих вчених 15-16 вересня 2010 р. Тернопіль: ТІ АПВ НААНУ, 2010. С. 312-314*
43. Мушинський В. В. Внутрішньогосподарський контроль забезпечення виконання зобов'язань підприємства та фактів їх зміни: методичний підхід *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. № 1 (22). С. 263-279.

44. Назаренко А. Контролінг в управлінні логістичною діяльністю підприємства. *Збірник наукових праць ДЕТУТ. Серія «Економіка і управління»*, 2014. Вип. 28
45. Новиков В. Н. Организация запасов и снабжения в деятельности зарубежных компаний : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.14. / Москва, 2005. 215 с.
46. Овчаренко Г.С., Рудаківський О.А. Управління ланцюгами постачання підприємств на основі системи SCM. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія: «Економічні науки»*. Х:2011\_№3, Т.1\_ С. 138-142.
47. Облік та організація заготівлі сировини. *Наук. Праці Кіровоградського державного технічного університету. Економічні науки*. Ч. I. Вип. 4. Кіровоград: КДТУ, 2014. С. 399 - 403.
48. Огійчук М.Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: підруч. К.: Аграрна освіта, 2011. 605с
49. Окландер М. А., Чукурна О. П. Маркетингова цінова політика. Навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2012. 240 с.
50. Омецінська І. Я. Проблеми відображення зобов'язань на рахунках бухгалтерського обліку. *Обліково-аналітичні системи: глобальний і національний аспекти : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (16–17 травня 2012 р., Полтава)*. РВЦ ПУСКУ, 2012. Ч. 1. С. 238–240.
51. Організація бухгалтерського обліку виробничих запасів аграрного підприємства. *Економіка та суспільство*. 2016. С. 517.
52. Організація та методика економічного аналізу: *Навчальний посібник для бакалаврів всіх напрямків підготовки*. Одеса, ОДЕУ. 2010 351 с.
53. Орлов І. В. Розрахунки підприємства за операціями з придбання: економічно-правовий зміст: URL: <http://econindustry.org/arhiv/html/2010/>

- 54.Пантелєєв В. Скромна привабливість витрат при придбанні запасів  
*Український бухгалтерський тиждень «Дебет Кредит»* №12, 2001  
URL: <http://dtkk.com.ua/debet/ukr/2001/12/12pr3.html>
- 55.Пархомець М.К., Пуцентейло П.Р., Р. Бруханський Р.Ф.. Нормативно-  
правове забезпечення бухгалтерського обліку аграрних підприємств.  
*Обліково-аналітичне і організаційно-правове забезпечення діяльності  
аграрних підприємств*: монограф. Тернопіль: ВПЦ «Економічна думка  
ТНЕУ», 2015. 320 с.
56. Планування діяльності підприємства: Навч. посіб. / За заг. ред. В. Є.  
Москалюка. К.: КНЕУ, 2005. 384 с.
- 57.Пономарьова Ю. В. Логістика : навч. посібник. К. : ЦНЛ, 2003. 189 с.
- 58.Попазова О. В. Тенденції змін дебіторської та кредиторської  
заборгованостей на підприємствах України. *Агросвіт*. 2013. №7. С. 40–  
44.
- 59.Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті:  
Інструкція № 22 (z0377-04) від 21.01.2004р URL :  
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04>
- 60.Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон  
України № 996-XIV від 16 лип. 1999 р.: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
- 61.Про загальну безпечність нехарчової продукції: Закон України № 2736-  
VI від 02.12.2010 зі змінами та доповненнями від 15.01.2015: URL :  
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2736-17>
- 62.Ревизюк І.М., Калюга Є.В. Удосконалення обліку розрахунків з  
постачальниками. *Економічні науки*. 2013. № 10 (4). С. 185–190.
- 63.Саніахметова Н. О. Господарське право України : навчальний посібник  
/ за заг. ред. проф. Н. О. Саніахметової. Х. : «Одіссей», 2005. - 608 с.
- 64.Словник української мови: академічний тлумачний словник. URL :  
<http://sum.in.ua/s/proces>.

65. Собчишин В.М. Закупівельна логістика й логістичне управління закупівлями: сутність, функції та відмінності. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. Д: 2013 №9 С.39-40.: URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2308>
66. Строченко Н.І., Коблянська І.І. Планування і контроль на підприємстві: Навч. посібник ; М-во освіти і науки України, СНАУ. Суми: СНАУ, 2015. 272 с.
67. Удосконалення обліку транспортно-заготівельних витрат торговельного підприємства *Економіка і підприємництво: стан та перспективи : зб наук. пр.* К. : КНТЕУ, 2004. С. 252–259.
68. Цал-Цалко Ю. С. Економічний аналіз пасивів в системі управління підприємством. *Вісник ЖДТУ Серія: Економічні науки*. 2012. № 4 (62). С. 199–201.
69. Цивільний кодекс України № 5-IV від 16 січ. 2003. р. URL : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
70. Шандрівська О.Є., Кузяк В.В., Хтей Н.І. Логістичний менеджмент : практикум Навчальний посібник. Львів: *Видавництво Львівської політехніки*, 2014 р. 192 с.
71. Щербина В. С. Господарське право : підручник. *Юрінком Інтер*, 2003. 640 с.
72. Югас Е. Ф. Економічна сутність договірних відносин підприємства та форми розрахунків з постачальниками і підрядниками: URL : [http://www.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/Evu/2011\\_17\\_2/Yugas](http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/Evu/2011_17_2/Yugas).

## **ДОДАТКИ**