

Міністерство освіти і науки України  
Західноукраїнський національний університет  
Факультет фінансів та обліку  
Кафедра фінансового контролю та аудиту

**ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ПІДПРИЄМСТВА:**

**УПРАВЛІННЯ, АНАЛІЗ ТА АУДИТ**

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування  
освітньо-професійна програма «Аудит та державний фінансовий контроль»  
Випускова кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконав студент групи  
ОАДФК-21  
Н. В. Павлік  
Науковий керівник:  
к. е. н., доцент З.Б.Литвин

Тернопіль 2022

## **ЗМІСТ**

### **ВСТУП**

### **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ РЕСУРСАМИ ПІДПРИЄМСТВА**

1.1. Сутність виробничих ресурсів та їх класифікація

1.2. Інформаційно-аналітична система управління

виробничими ресурсами суб'єкта господарювання

Висновки до 1 розділу

### **РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА**

2.1. Аналіз ефективності використання основних засобів

суб'єкта господарювання

2.2. Оцінка ефективності використання оборотних засобів

суб'єкта господарювання

Висновки до 2 розділу

### **РОЗДІЛ 3. ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА: МЕТОДИКА ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ**

3.1. Внутрішній аудит ефективного використання основних засобів та

шляхи покращення

3.2. Внутрішній аудит ефективного використання оборотних засобів:

методика та напрями вдосконалення

Висновки до 3 розділу

### **ВИСНОВКИ**

### **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

### **ДОДАТКИ**

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ УПРАВЛІННЯ ВИРОБНИЧИМИ РЕСУРСАМИ ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Сутність виробничих ресурсів та їх класифікація

Ресурси надходять на підприємство, використовуються для досягнення його цілей та дають результат (рис.1.1).

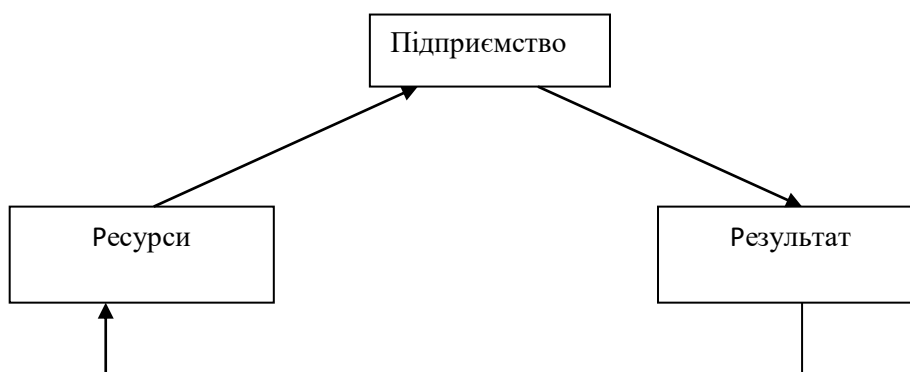


Рис. 1.1. Місце ресурсів в системі управління підприємством

Ресурси є фактором внутрішніх резервів економічного розвитку організації за умови їх ефективного використання (рис.1.2).

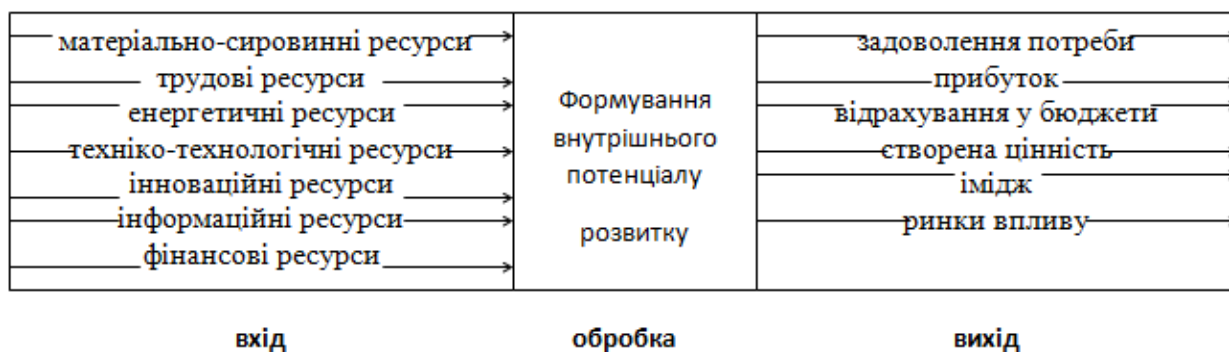


Рис.1.2. Процес перетворення ресурсів у процесі господарської діяльності

У енциклопедичному словнику за редакцією А. М. Прохорова наводиться наступне визначення: «Ресурси (від французького *resource* - допоміжний засіб) - грошові кошти, запаси, цінності, можливості, джерела коштів, доходів (наприклад, природні ресурси, економічні ресурси)» [98].

Аналогічне тлумачення можна зустріти у Великому енциклопедичному словнику за редакцією А. М. Прохорова [11] та у Великому економічному словнику за редакцією А. Н. Азріліяна [12]. В цьому трактуванні згадуються дві групи ресурсів: природні та економічні.

У тлумачному економічному словнику Дж. Блека зустрічаємо таке визначення: «Ресурси ( *resources* ) - в це поняття включається все, що сприяє економічній діяльності: природні ресурси (наземні, копалини, підводні); людські ресурси, включаючи здібності і кваліфікацію; товари виробничого призначення, або вироблені людиною засоби виробництва. Економіку можна визначити як науку про алокацію ресурсів» [35].

В Термінологічному словнику за редакцією А. Роднікова є наступне тлумачення терміну: «Ресурс (*scheduled operating time; antic pated working life*) - встановлений термін служби технічного пристрою, після закінчення якого воно підлягає ремонту або списанню» [67].

Розенберг Д. М. дає переклад англійського слова *resource*: «Resource - спосіб; засіб; ресурси; допоміжний засіб; природні ресурси.

1) загальноживане - все, що країна використовує для виробництва товарів і послуг (робоча сила, мінерали, нафта).

2) у торгівлі - виробник або оптовий продавець, у якого роздрібний продавець придбуває товари для продажу» [9].

Колектив авторів під керівництвом Л. І. Абалкіна подає таке визначення: «Ресурси економічні - фундаментальне поняття економічної теорії, що означає джерела, засоби забезпечення виробництва» [42].

А.Ільїн та В.Волков трактують цей термін так: «Ресурси – це залучені в господарський оборот чинники виробництва» [29].

В.Грузінов та В.Грибов визначають ресурси: «як чинники, які використовуються для виробництва економічних благ» [29, с.26].

На думку, видатного винахідника в сфері вдосконалення ефективності виробництва та якості продукції Джеймса Харінгтона: «ресурси – це джерело допомоги або підтримки і наявні засоби» [106].

Бізнес-словник дає наступне розширене визначення: «Виробничі ресурси – це ресурси підприємств, які використовуються у процесі виробництва (земля, капітал, праця, інформація, підприємницька здатність). Земля – всі природні ресурси, які використовуються у виробничому процесі (землі, ліси, родовища, водні ресурси). Капітал – засоби виробництва; виробнича інфраструктура; грошові кошти, які використовуються для придбання засобів виробництва. Праця – фізичні і розумові здібності людей, вживані при виробництві товарів і послуг. Інформація – впорядкована система знань. Підприємницька здатність – процес пошуку нових можливостей, заповзятливість, здібність до ризику. Всі ресурси є не безкоштовними, обмеженими і рідкими»[10].

Доцільно виокремити чотири підходи щодо визначення сутності дефініції «ресурс».

I. Виробничий підхід. Прихильники цього підходу визначають ресурси «як основні елементи виробничого потенціалу, тобто як засоби виробництва. До них вони відносять засоби праці та предмети праці, в результаті взаємодії яких з'являється можливість створити певне суспільно-корисне благо. Така позиція знаходить своє відображення в працях Ю. Майданевича, В. Пантелєєвої» [70,с.166—167], Я. Ларіна, С. Мочерного, О.Устенко, С. Юрія [77,с.463]. Як зазначає Н. Верхоглядова: «таке трактування дозволяє враховувати не тільки наявні ресурси, але й ті, які можуть бути залучені в майбутньому, проте обмежує сферу застосування ресурсів лише виробничою діяльністю» [21, с.28].

II. Структурний підхід. «Науковці радянської епохи, зокрема, М.Беляєв, І.Бережной, В.Маргелов, Г.Петров, В.Семенов проводять

декомпозицію терміну «ресурси» на складові. Вони стверджують що це – сукупність матеріальних, фінансових, енергетичних і технічних засобів та робочої сили» [83]. Це дає можливість визначити елементи ресурсів, сприяє класифікації видів ресурсів, але не розумінню сутності цієї дефініції.

IV. Комплексний підхід. «Представники цього підходу, А.Борисов [15], Г.Вознюк, А.Загородній [44], В.Золотогоров, С.Микитюк, Н.Шведова, визначають сутність терміну «ресурси» як запаси, цінності, можливості та джерела їх формування. Запаси – є вагомою матеріальною частиною ресурсів; можливості – характеризують ті нематеріальні складові ресурсів, які на даний момент не є цінними, але можуть бути потенційно залученими» [44].

Володіна І. М. у своїй роботі зазначає, що: «Ресурси виробництва – сукупність природних, капітальних і людських сил, які потенційно можуть бути використані у процесі виробництва» [86,с.21–22].

## РОЗДІЛ 2

### АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА

#### **2.1. Аналіз ефективності використання основних засобів суб'єкта господарювання**

Об'єктом нашого дослідження є приватне акціонерне товариство «Тернопільський молокозавод», яке входить до десятки найбільших виробників продукції з незбираного молока України» [104]. За даними річного звіту суб'єкта господарювання: «ПрАТ «Тернопільський молокозавод спеціалізується на виробництві класичної цільномолочної продукції (питного молока, кисломолочних продуктів (кефіру, сметани, йогуртів, кисломолочного сиру), вершкового масла різної упаковки, фасування і жирності, виробленого відповідно до ДСТУ і технічного казеїну» [93, с.15].

На початковому етапі аналізують динаміку змін первісної вартості ОЗ (табл.2.1). Як свідчать наведені дані, первісна вартість протягом 2018 – 2021 рр. зростала порівняно із попереднім роком на: 66733 тис.грн. в 2019 році, 61277 тис.грн. в 2020 році, 44164 тис.грн. в 2021 році.

Таблиця 2.1

«Питома вага первісної вартості основних засобів в загальній вартості активів ПрАТ Тернопільський молокозавод»\*

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік
Первісна вартість ОЗ, тис. грн.	545929	612662	673939	718103
Питома вага в загальній вартості активів, %	65,61	71,54	70,35	69,50

\*Примітка. Розраховано автором на основі фінансової звітності .

Питома вага ОЗ за первісною вартістю в загальній вартості активів після значного зростання в 2019 році (на 5,93 п.п.), зменшувалась в наступні періоди: на 1,19 п.п. в 2020 році та на 0,8 п.п. в 2021 році. Проте даний показник навіть в 2021 році перевищує рівень 2018 року на 3,89 п.п. (рис.2.1).

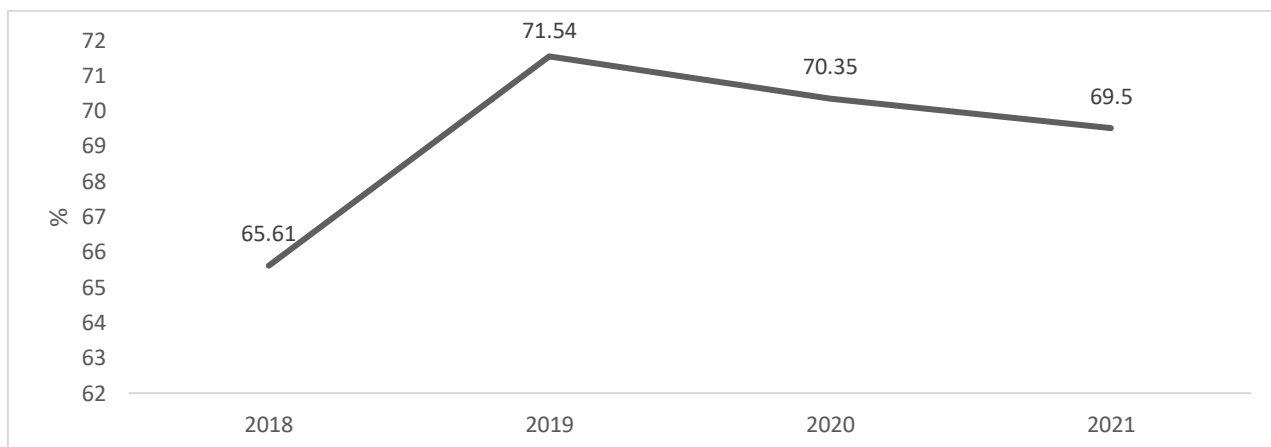


Рис. 2.1. «Динаміка питомої ваги основних засобів  
ПрАТ Тернопільський молокозавод за первісною вартістю»\*

\*Примітка. Розраховано автором на основі фінансової звітності .



Первісна вартість та знос основних засобів  
ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за 2018 – 2021 роки\*

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік
Первісна вартість ОЗ, тис. грн.	545929	612662	673939	718103
Знос ОЗ на кінець року, тис. грн.	56039	116736	176179	240327

Примітка. Розраховано автором на основі фінансової звітності .

В таблиці 2.2. наведено дані про первісну вартість та стан ОЗ ПрАТ «Тернопільський молокозавод». Як свідчать наведені дані знос ОЗ на підприємстві, за досліджуваний період зріс в чотири рази, тоді як первісна вартість ОЗ збільшилась тільки в 1,3 рази, або на 30%.

Як зазначає І.Левицька: «під фізичним зносом основних засобів розуміють поступову втрату основними фондами власних первісних техніко-експлуатаційних якостей, своєї споживчої вартості, що викликає зменшення їхньої реальної вартості, тобто з'являється економічний знос. Фізичний знос будь-яких основних засобів можна розглядати з позицій можливості або неможливості їх відновлення шляхом проведення ремонтів до моменту повного фізичного зношення. Тобто з цих позицій фізичний знос можна розглядати як такий, що може бути усунений (тимчасовий), та такий, що не може бути усунений (постійно накопичуваний)» [61].

І. Кулько виділяє наступні фактори фізичного зносу ОЗ: «особливості технологічного процесу виробництва; якості технічного обслуговування основних засобів; якості праці, кваліфікації працівників, які обслуговують процес виробництва, їх безпосереднього ставлення до основних засобів у процесі виробництва» [60].

Т. Мулик та ін., трактують моральний знос як: «ще знецінення об'єктів основних засобів унаслідок новітніх досягнень ще задовго до їх повного фізичного зносу. Розрізняють дві форми морального зносу: знецінення машин унаслідок здешевлення їх виробництва або внаслідок випуску нових, досконаліших і продуктивніших машин» [78].

Коефіцієнт зносу ( $K_3$ ) обчислюється наступним чином:

$$K_3 = \frac{\text{сума зносу ОЗ}}{\text{первісна вартість ОЗ на початок періоду}} \quad (2.1)$$

Т.Мулик зазначає, що: «аналітичну оцінку проводять на основі даних І розділу активу балансу. Що нижчий коефіцієнт зносу (вищий коефіцієнт придатності), то кращим є технічний стан основних засобів. Застарілі основні засоби зумовлюють і необхідність застосування несучасних технологічних процесів, що призводить до неконкурентоспроможності продукції підприємства» [79].

І. Кулько: «є узагальнюючий метод оцінювання рівня зношення основних виробничих засобів, за яким виокремлюють два його види:

1) нормальний (припустимий) – максимально можливий рівень зношеності основних засобів, за якого підприємство може забезпечувати просте відтворення основних засобів, використовуючи лише майбутній потік амортизаційних відрахувань на їх реновацію;

2) катастрофічний – мінімально можливий рівень зношеності основних засобів, за якого підприємство не зможе здійснити навіть просте їх відтворення, використовуючи майбутні потоки свого прибутку та амортизаційних відрахувань» [60].

Коефіцієнт придатності ( $K_n$ ) дає можливість визначити частку основних засобів, які є придатними для експлуатації. Він обчислюється наступним чином:

$$K_n = 1 - K_3 \quad (2.2)$$

На думку Т. Мулик: «технічний стан та відповідність основних засобів сучасним технічним досягненням проявляється в процесі їх відновлення. Форми та темпи їх відновлення зумовлені доцільністю реконструкції, заміни, модернізації обладнання тощо» [79].

Таблиця 2.3

«Показники технічного стану та інтенсивності руху основних засобів на ПрАТ «Тернопільський молокозавод», 2018 – 2021 рр.»\*

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення 2021 р. від 2018 р. (+;-)
Коефіцієнт оновлення	0,07	0,11	0,09	0,06	-0,01
Коефіцієнт приросту	0,08	0,12	0,10	0,07	-0,01
Коефіцієнт зносу	0,10	0,19	0,26	0,33	+0,23
Коефіцієнт придатності	0,90	0,81	0,74	0,67	-0,23
Коефіцієнт реальної вартості	0,59	0,58	0,52	0,46	-0,13

\* Примітка. Розраховано автором на основі фінансової звітності .

Інформація щодо технічного стану та інтенсивності руху ОЗ на ПрАТ «Тернопільський молокозавод» наведена в табл.2.3. Із наведених даних видно, що коефіцієнт оновлення зменшився в 2021р. порівняно із 2018 р. на 0,01 п.п. Аналогічна ситуація з коефіцієнтом приросту – зменшення на 0,01

п.п.. Слід зазначити, що після збільшення вищезазначених показників в 2019 р., на 0,04 п.п. відповідно, в наступні роки спостерігається стійка тенденція до зменшення їх значення.

Тенденцію до зростання має коефіцієнт зносу: від 0,10 в 2018р. до 0,33 в 2021р., що відповідно відобразилося на зменшення коефіцієнта придатності за цей же період на 0,23 п.п. (рис.2.2). Зменшується в динаміці значення коефіцієнта реальної вартості ОЗ, що правдоноше не досягнуло критичної позначки (0,2-0,3), яка свідчить про низький реальний виробничий потенціал підприємства.

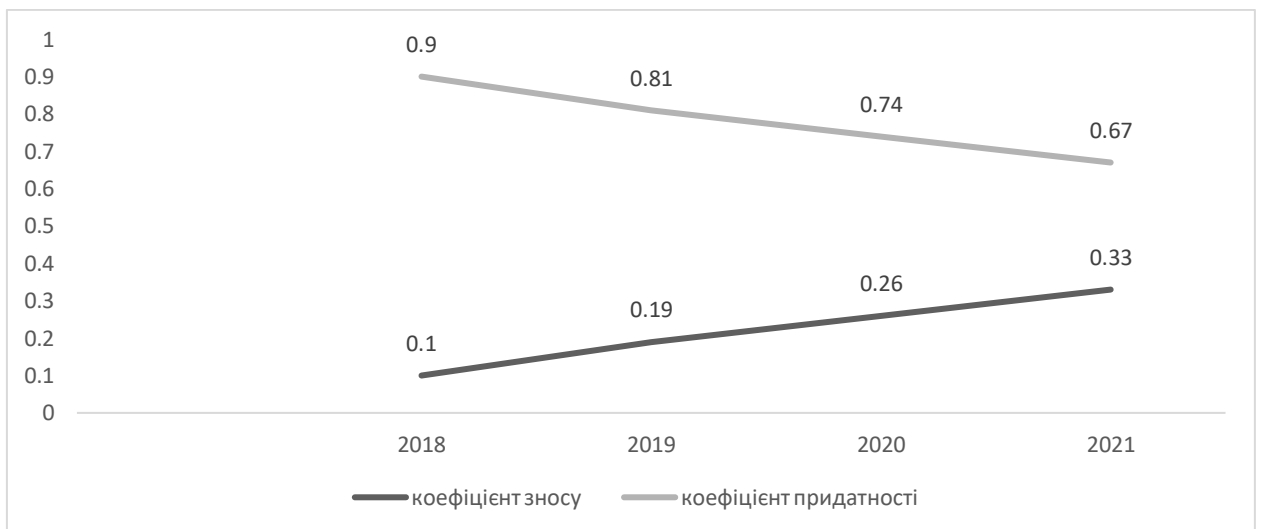


Рис.2.2. «Динаміка коефіцієнтів зносу та придатності основних засобів ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за 2018-2021 рр.»\*

\*Примітка. Розраховано автором на основі фінансової звітності .

Для узагальнюючої характеристики ефективності використання ОЗ, насамперед застосовується показник фондівдачі. Він показує величину вартості виготовленої продукції, що доводиться на 1 гривню вартості основних засобів. (може визначатися за товарною, валовою або реалізованою продукцією).

Як зазначає Т. Костенко: «зростання фондівддачі є позитивною тенденцією в діяльності підприємства. Для підвищення фондівддачі необхідно нарощувати обсяги виробництва продукції за рахунок більш інтенсивного використання основних засобів і знижувати середньорічну вартість цих засобів за рахунок ліквідації зношених, мало продуктивних і не використовуваних у виробництві» [55].

Таблиця 2.4

«Показники ефективності використання основних засобів на ПрАТ «Тернопільський молокозавод», 2018-2021 рр»\*

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення 2021 р. від 2018 р. (+;-)
Фондомісткість	0,31	0,33	0,32	0,30	-0,01
Фондовіддача	3,20	3,03	3,10	3,34	+0,14
Рентабельність ОЗ	0,49	0,43	0,48	0,34	-0,15
Фондоозброєність	375,64	387,75	476,52	548,91	+173,27

\* Примітка. Розраховано автором на основі фінансової звітності .

Дані наведені в таблиці свідчать простійку тенденцію до зниження фондомісткості та рентабельності ОЗ за валовим прибутком протягом досліджуваного періоду, та зростання фондівддачі та фондоозброєності праці на досліджуваному підприємстві.

Ефективність використання ОЗ (показник фондівддачі) та зміна ОЗ в цілому впливають на приріст продукції (надходжень від реалізації продукції). Доцільно окремо оцінити вплив кожного з цих факторів за допомогою методу абсолютних різниць (табл.2.5):

Таблиця 2.5

«Вплив факторів на обсяг надходжень від реалізації продукції  
ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за 2018-2021 роки»\*

рік	Абсолютне відхилення по середньорічній вартості ОЗ	Фондовіддача базисного періоду	Зміна середньої вартості ОЗ	Абсолютне відхилення фондовіддачі	Середньорічна вартість ОЗ	Зміна фондовіддачі
2018	-	-		-	537912,0	
2019	41383,5	3,20	132427,2	-0,17	579295,5	-98480,2
2020	64005,0	3,03	193935,2	0,07	643300,5	45031,0
2021	52720,5	3,10	163433,6	0,24	696021,0	167045,0

\* Примітка. Розраховано автором на основі фінансової звітності .

Як свідчать наведені результати розрахунків, в 2019 році на зміну обсягів надходжень від реалізації продукції вплинуло збільшення середньорічної вартості ОЗ на 132427,2 тис.грн. та зменшення фондовіддачі на 98480,2 тис.грн. В 2020 р. та 2021 р. на зміну обсягів надходжень від реалізації впливало збільшення середньорічної вартості ОЗ: на 193935,2 тис.грн. і 163433,6 тис.грн. відповідно, та збільшення фондовіддачі: на 45031,0 тис.грн. і на 167045,0 тис.грн. відповідно.

До якісних показників використання основних засобів відноситься коефіцієнт амортизаційної віддачі ( $K_{a.v.}$ ), який обчислюється наступним чином:

$$K_{a.v.} = \frac{\text{Обсяг реалізації}}{\text{Амортизація}} \quad (2.6)$$

Проаналізуємо даний коефіцієнт в динаміці (табл.2.6). Як свідчать наведені дані, обсяги надходжень від реалізації продукції після незначного скорочення (569 тис.грн) зростають протягом 2020-2021 рр.; обсяги амортизаційних відрахувань нестабільні.

«Амортизаційні віддача  
ПрАТ «Тернопільський молокозавод»  
за 2018 – 2021 рр»\*

Показник	2018	2019	2020	2021
Надходження від реалізації продукції, тис. грн..	2026007	2025438	2338974	2716539
Амортизація, тис. грн..	57802	99142	62098	69180
Коефіцієнт амортизаційної віддачі	35,05	20,43	37,67	39,27

\*Примітка. Розраховано автором на основі фінансової звітності.

Результати розрахунків свідчать, що досліджуваний показник після зниження в 2019 р. в 0,6 рази, а наступні періоди демонструє стійку тенденцію до зростання, про що свідчить дані рис.2.3. Очевидно, що це свідчить про збільшення рівня використання основних засобів, що є позитивним явищем в господарській діяльності досліджуваної економічної одиниці.

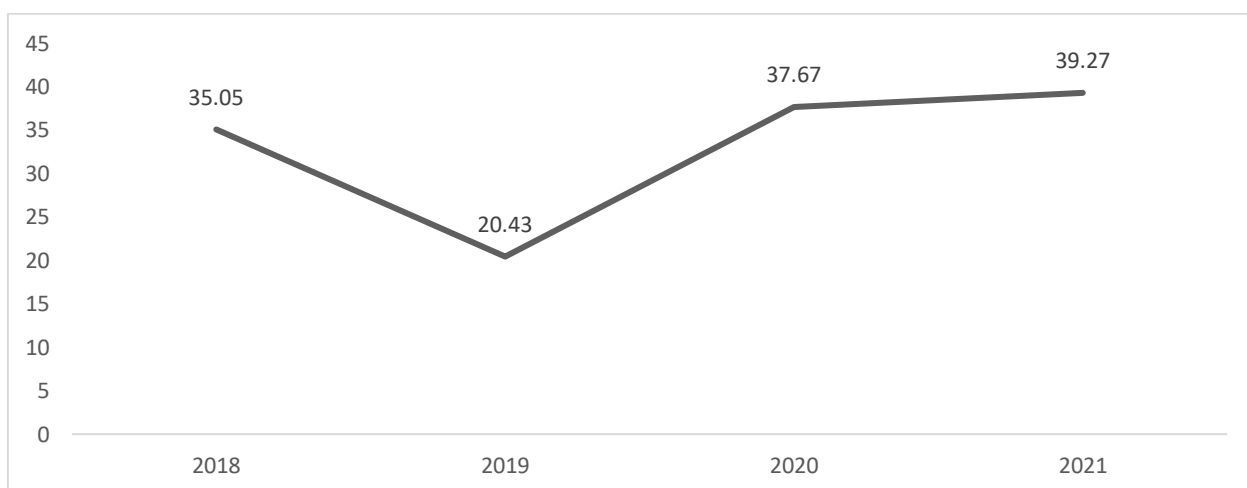


Рис. 2.3. «Динаміка коефіцієнта амортизаційної віддачі  
ПрАТ Тернопільський молокозавод»\*

\* Примітка. Розраховано автором на основі фінансової звітності .

Інформація, щодо аналізу ефективності використання ОЗ на підприємстві міститься в табл.2.7.

Таблиця 2.7

«Аналіз ефективності використання основних засобів  
ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за 2018 – 2021 роки»\*

Показник	2018 рік	2019 рік	2020 рік	2021 рік
Чистий дохід від реалізації продукції, тис.грн	1718859	1752721	1991387	2326475
Валовий прибуток, тис.грн	261596	247359	299815	233794
Середньорічна вартість ОЗ, тис.грн	403310,5	579295,5	643300,5	696021,0
Фондовіддача	4,26	3,03	3,10	3,34
Рентабельність ОЗ, %	64,86	42,70	46,61	33,59
Продуктивність праці, грн.	120,03	117,32	147,51	183,48
Рівень ефективності використання ОЗ, %	0,00004	0,00002	0,00002	0,00003
ІП <sub>е.в.ОЗ(1)</sub>	1,6622	1,1375	1,2020	1,0592
ІП <sub>е.в.ОЗ(2)</sub>	0,0011	0,0002	0,00001	0,00001

\*

На основі вищерозрахованих інтегральних показників можна дати оцінку економічної ефективності використання ОЗ на досліджуваному підприємстві. З чотирьох досліджуваних періодів кращі показники використання ОЗ були у 2018 році, де перший інтегральний показник найвищий за своїм значенням і становить 1,6622. Загалом, на досліджуваному суб'єкті господарювання вкрай низькі показники фондовіддачі основних засобів та їх використання, про що свідчить зниження другого інтегрального показника протягом досліджуваного періоду.



## **2.2. Оцінка ефективності використання оборотних засобів суб'єкта господарювання**

Оборотні засоби виконують дві важливі функції: виробничу та платіжно-розрахункову. Тому їх ефективне використання передбачає максимум результату при мінімізації ресурсної складової. Як зазначає С.Кулакова: «Ефективне використання оборотних коштів має велике економічне і соціальне значення для підприємства. Грамотне управління оборотними коштами підприємства сприяє зниженню витрат на виробництво і збут продукції. Зниження питомих витрат сировини, матеріалів, палива, забезпечує виробництву великі економічні вигоди. Економія матеріальних ресурсів великою мірою сприяє зниженню собівартості промислової продукції. В даний час матеріальних витрат припадає на частку до 75% всіх витрат виробництва. Економія у споживанні матеріальних ресурсів істотно впливає на зниження собівартості продукції і надає позитивну дію на фінансовий стан підприємства» [59].

В процесі аналізу ефективності використання оборотних засобів доцільно досліджувати динаміку та структуру останніх за декілька періодів. Аналітичні розрахунки щодо динаміки загального обсягу оборотних активів (далі - ОА) ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за 2017 – 2021 рр. Наведено в табл. 2.8.

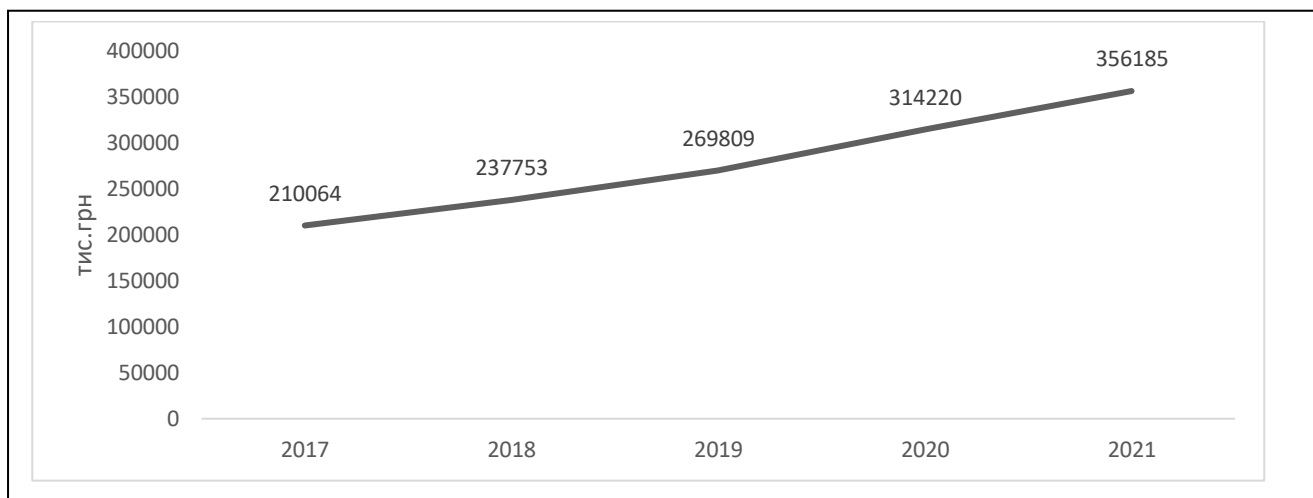
«Основні показники динаміки оборотних активів  
ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за 2017 - 2021 роки»\*

Показники	2017	2018	2019	2020	2021
Загальний обсяг ОА, тис. грн.	210064	237753	269809	314220	356185
Абсолютний приріст, тис. грн.					
а) ланцюговий	-	27689	32056	44411	41965
б) базисний	-	27689	59745	104156	146121
Темп росту, %					
а) ланцюговий	100	113,2	113,5	116,5	113,4
б) базисний	100	113,2	128,4	149,6	169,6
Темп приросту, %					
а) ланцюговий	-	13,2	13,5	16,5	13,4
б) базисний	-	13,2	28,4	49,6	69,6
Абсолютне значення 1% приросту, тис. грн.	-	2100,6	2377,5	2698,1	3142,2

\* Примітка. Розраховано автором на основі фінансової звітності .

Загальний обсяг ОА ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за останні п'ять років зріс на 70%, або 146121 тис. грн.; в 2018р. порівняно із попереднім обсяг ОА збільшився на 27689 тис.грн., в 2019р. порівняно із попереднім – на 32056 тис.грн., в 2020 р. порівняно із 2019р. – на 44411 тис.грн., в 2021р. порівняно із 2020 р. – на 41965 тис.грн. Ланцюгові прирости упродовж досліджуваного періоду стабільні: не нижче 13%, тільки в 2020 р. даний показник становив 16,5%. Абсолютні значення одного відсотка приросту щороку зростають: від 2100,6 тис грн. в 2018 році до 3142,2 тис.грн. в 2021 році.

Динаміку загального обсягу ОА досліджуваного підприємства представимо наступним графіком (рис.2.4):



\* Примітка. Розраховано автором на основі фінансової звітності .

Рис. 2.4. Динаміка загального обсягу оборотних активів  
ПрАТ «Тернопільський молокозавод» упродовж 2017-2021 років\*.

Важливим етапом є аналіз структури оборотних активів. А.Орехова зазначає, що: «елементна структура оборотного капіталу підприємства — це частка вартості окремих елементів оборотних активів із їх загальної вартості на певну дату, виражена у відсотках» [85].

Дані щодо укрупненої структури ОА досліджуваного підприємства наведено в табл. 2.9. Як свідчать розрахункові дані, найбільшу питому вагу (близько 90%) займають два елементи ОА підприємства: запаси (близько 40%) та дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги (понад 50%). Питома вага інших елементів ОА є незначною і в загальному становить близько 10%.

Укрупнена структура оборотних активів  
ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за 2019 – 2021 роки\*

Показник	2019 рік		2020 рік		2021 рік	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%
Вартість оборотних активів всього	269809	100	314220	100	356185	100
Запаси	90109	33,40	131526	41,86	133058	37,36
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	144354	53,50	147513	46,95	185336	52,03
Дебіторська заборгованість за розрахунками	8489	3,15	11076	3,52	8016	2,25
Інша поточна дебіторська заборгованість	16516	6,12	11099	3,53	798	0,22
Грошові кошти та їх еквіваленти	9109	3,38	10156	3,23	11445	3,21
Інші оборотні активи	1232	0,46	2850	0,91	17532	4,92

\* Примітка. Розраховано автором на основі фінансової звітності .

Наведені в табл. 2.9 дані також свідчать, що в 2020 році збільшення загальної вартості ОА відбулось за рахунок збільшення запасів на 41417 тис.грн., дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 3159 тис.грн., дебіторської заборгованості за розрахунками на суму 2587 тис.грн., грошових коштів та їх еквівалентів на 107 тис.грн. та інших ОА на 1618 тис.грн. В 2021 році збільшення вартості ОА на суму 41965 тис.грн. відбулося за рахунок збільшення запасів на 1532 тис.грн., дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 37823 тис.грн., грошових коштів та їх еквівалентів на 1289 тис.грн. та інших ОА на 14682 тис.грн. Також слід зазначити, що протягом досліджуваного періоду тенденцію до зменшення демонстрували обсяги іншої поточної заборгованості: вони зменшилися практично в 20 разів.

На думку А. Касич: «практичні питання аналізу використання оборотних активів доцільно доповнити такими основними етапами, як: дослідження частки оборотних активів, запасів (виробничих запасів) у складі активів, дослідження динаміки співвідношення запасів і дебіторської заборгованості, визначення особливостей структури запасів тощо» [51].

Проаналізуємо питому вагу кожного виду запасів в загальному обсязі активів та в складі оборотних активів. Розрахункові дані наведено в табл.2.10.

Таблиця 2.10

«Питома вага виробничих запасів у складі активів та оборотних активів  
ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за 2019 – 2021 роки»\*

Показники	Значення, тис.грн.			Відхилення			
	2019 рік	2020 рік	2021 рік	абсолютне, +/-		відносне	
Баланс	856423	958019	1033242	101596	75223	111,9	107,9
Оборотні активи	269809	314220	356185	44411	41965	116,5	113,4
<i>питома вага в балансі, %</i>	31,50	32,80	34,47	1,3	1,67	104,1	105,1
Запаси:	90109	131526	133058	41417	1532	146,0	101,2
<i>питома вага в ОА, %</i>	33,40	41,86	37,36	8,46	-4,5	125,3	89,2
<i>питома вага в балансі, %</i>	10,5	13,7	12,9	2,2	-0,8	130,5	94,2
виробничі запаси	36096	42777	52989	6681	10212	118,5	123,9
<i>питома вага в запасах, %</i>	40,06	32,52	39,82	-7,54	7,3	81,2	122,4
готова продукція	53962	81897	79244	27935	-2653	151,8	96,8
<i>питома вага в запасах, %</i>	59,89	62,27	59,56	2,38	-2,71	104,0	95,6
товари	51	6852	825	6801	-6027	в 134р.	в 8 р.
<i>питома вага в запасах, %</i>	0,1	5,2	0,6	5,1	-4,6	в 52 р.	в 9 р.
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	144354	147513	185336	3159	37823	102,2	125,6
<i>питома вага в ОА, %</i>	53,50	46,95	52,03	-6,55	5,08	87,8	110,8
Операційні витрати	1749358	1895881	2296535	146523	400654	108,4	121,1
Матеріальні затрати (МВ)	1268096	1431459	1943081	163363	511622	112,9	135,7
Питома вага МВ в операційних витратах, %	72,49	75,50	84,61	3,01	9,11	104,2	112,1

Аналітична інформація, яка подана в таблиці, дає можливість визначити рівень значимості запасів (в т.ч. й виробничих) для підприємства. За досліджуваний період питома вага ОА, запасів і виробничих запасівне дуже сильно змінилася, а отже й збереглися основні структурні пропорції. Зокрема, питома вага оборотних активів у загальному їх обсязі всередньому дещо перевищує 30%. Це означає, що питома вага необоротних активів становить близько 70%, що свідчить про значний рівень фондоозброєності. Питома вага запасів в ОА становить понад 30% і зросла протягом досліджуваного періоду; питома вага запасів у величині балансу також зросла за даний період від 10,5% в 2019р. до 12,9% в 2021р. Проте цей показник є доволі низьким, що зумовлено скороченням обсягів виробництва та масштабів діяльності досліджуваного суб'єкта господарювання, у зв'язку із несприятливою зовнішньою кон'юнктурою.

Негативним моментом є значна питома вага в загальному обсязі ОА дебіторської заборгованості, понад 50%. Низький рівень розрахунків за відвантажену продукцію, що спричинений зменшенням платоспроможності споживачів, призводить, на думку А. Касич: «до іммобілізації фінансових ресурсів навіть у формі порівняно ліквідного активу, яким є дебіторська заборгованість» [51].

Оцінка ефективності використання ОА здійснюється через показники їх оборотності. Як зазначає М.Білик та ін.: «Оскільки критерієм оцінки ефективності використання оборотних активів є фактор часу, то використовуються показники, які відображають:

- по-перше, тривалість обороту в днях або загальний час обороту;
- по-друге, швидкість обороту» [8].

Такого роду показники та методика їх розрахунку наведені в табл.2.11.

Таблиця 2.11

«Показники ефективності використання оборотних активів суб'єкта господарювання та методика їх розрахунку» \*

Показники	Алгоритм розрахунку
1.Середні залишки ОА	$(\text{ряд.1195 ф.№1 н.п.} + \text{ряд.1195 ф.№1 н.к.}) / 2$
1.1.Грошових коштів та їх еквівалентів	$(\text{ряд.1165 ф.№1 н.п.} + \text{ряд.1165 ф.№1 н.к.}) / 2$
1.2.Коштів у розрахунках	$((\text{ряд.1195ф.№1н.п.} + \text{ряд.1200ф.№1н.п.} - \text{ряд.1100ф.№1н.п.} - \text{ряд.1165ф.№1н.п.}) + (\text{ряд.1195ф.№1н.к.} + \text{ряд.1200ф.№1н.к.} - \text{ряд.1100ф.№1н.к.} - \text{ряд.1165ф.№1н.к.})) / 2$
1.3.Запаси	$(\text{ряд.1100ф.№1н.п.} + \text{ряд.1100ф.№1н.к.}) / 2$
2.Чистий дохід від реалізації продукції	ряд.2000 ф.№2
2.1.Ододенна виручка від реалізації	пок.2 / кількість днів у періоді (365)
3.Оборотність оборотних активів, днів	пок.1 / пок.2.1
3.1.Грошових коштів та їх еквівалентів	пок.1.1. / пок.2.1
3.2.Коштів у розрахунках	пок.1.2. / пок.2.1
3.3.Запасів	пок.1.3. / пок.2.1
4.Число оборотів оборотних активів, раз	пок.2 / пок.1
4.1.Грошових коштів та їх еквівалентів	пок.2 / пок.1.1

Як свідчать дані розрахунків оборотність ОА уповільнювалася протягом досліджуваного періоду і в 2021 році становила 4,73 обороти, або 77,24 дні, що більше на 2,18 оборотів, або 24,39 днів порівняно із 2019 роком та на 2,09 обороти, або 23,7 дні порівняно з 2020 роком. Це свідчить про

погіршення ефективності використання ОА досліджуваного підприємства, оскільки кошти, що вкладені в мобільні активи знову приймуть грошову форму на 23,7 дні пізніше порівняно з 2020 роком. Це призведе до умовного залучення коштів в господарський оборот.

Таблиця 2.12

Показники ефективності використання оборотних активів  
на ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за 2019 – 2021 рр\*.

показники	2019	2020	2021	Відхилення 2021 р. від		2021 рік у % до	
				2019	2020	2019	2020
1. Середні залишки ОА	253781	292118	492312,5	238531,5	200194,5	193,99	168,53
1.1. Грошових коштів та їх еквівалентів	7889	9632,5	10800,5	2911,5	1168	136,91	112,13
1.2. Коштів у розрахунках	156972	171668	192110	35138	20442	122,38	111,91
1.3. Запаси	88920	110817,5	132292	43372	21474,5	148,78	119,38
2. Чистий дохід від реалізації продукції	1752721	1991387	2326475	573754	335088	132,74	116,83
2.1. Одноденна виручка від реалізації	4802	5455,9	6374	1572	918,1	132,74	116,83
3. Оборотність оборотних активів, днів	52,85	53,54	77,24	24,39	23,7	-	-
3.1. Грошових коштів та їх еквівалентів	1,64	1,77	1,69	0,05	-0,08	-	-
3.2. Коштів у розрахунках	32,69	31,46	30,14	-2,55	-1,32	-	-
3.3. Запасів	18,52	20,31	20,75	2,23	0,44	-	-
4. Число оборотів оборотних активів, раз	6,91	6,82	4,73	-2,18	-2,09	-	-
4.1. Грошових коштів та їх еквівалентів	222,17	206,74	215,40	-6,77	8,66	-	-
4.2. Запасів	11,17	11,60	12,11	0,94	0,51	-	-



0,08 дня, та оборотності коштів у розрахунках на 1,32 дня; уповільнилась в 2021 році оборотність запасів: на 2,55 дня порівняно із 2019 роком та на 0,44 дня порівняно із 2020 роком. Протягом досліджуваного періоду зростає також тривалість оборотності запасів: на 2,23 дня порівняно із 2019 роком та на 0,44 дня порівняно із 2020 роком. Це може означати потенційний моральний нос товарно-матеріальних запасів спричинений проблемами з реалізацією продукції, щовипускається. Проте, в деяких випадках таке зростання виправдане, зокрема при очікуваному зростанні цін насировину і напівфабрикати.

Розрахункові дані таблиці 2.13. свідчать, що за досліджуваний період зросла тривалість оборотності готової продукції: з 11 днів в 2019 році до 12,6 днів в 2021 році. Це може означати про затоварення готовою продукцією у зв'язку з скороченням попиту, або проблемами зі збутом.

Таблиця 2.13

Показники оборотності елементів оборотних коштів  
 ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за 2019 – 2021 роки \*

Показник	2019 рік	2020 рік	2021 рік
Середня величина готової продукції, тис.грн.	54010,5	67929,5	80570,5
Середня величина дебіторської заборгованості, тис.грн.	125025,0	146037,0	166424,5
Середня величина кредиторської заборгованості, тис.грн.	84404,0	109293,5	138774,0
Тривалість оборотності готової продукції, днів	11,25	12,45	12,64
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	14,02	13,64	13,98
Тривалість обороту дебіторської заборгованості, днів	26,03	26,76	26,11
Коефіцієнт співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованості	1,48	1,34	1,19

Тривалість обороту дебіторської заборгованості за 2019 – 2021 рр. стабільна, становить в середньому 26 днів.

На думку, Є. Міщук та І. Сидорової: «перевищення дебіторської заборгованості над кредиторською означає відволікання коштів з господарського обороту і в подальшому може призвести до необхідності залучення дорогих кредитів банку і позик для забезпечення поточної виробничо-господарської діяльності підприємства. Значне перевищення кредиторської заборгованості над дебіторською створює загрозу фінансовій стійкості підприємства» [76].

## РОЗДІЛ 3

### ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ РЕСУРСІВ ПІДПРИЄМСТВА: МЕТОДИКА ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ

#### **3.1. Внутрішній аудит ефективного використання основних засобів та шляхи його вдосконалення.**

Стандарт «МСА 610» (ISA 610 «Considering the Work of Internal Auditing») визначає внутрішній аудит як: «оціночну діяльність, що здійснюється, всередині суб'єкта як послуга для нього. Серед іншого до функцій внутрішнього аудиту відносять вивчення, оцінку та моніторинг адекватності й ефективності систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю» [74].

Основна мета внутрішнього аудиту, як зазначає І.Колос та Н.Радіонова: «допомогти членам суб'єкта господарювання ефективно виконувати свої функції, надавши керівництву суб'єкта господарювання дані аналізу й оцінки, рекомендації та додаткову інформацію за результатами перевірок» [53].

Л.Гуцаленко та ін. зазначають: «Дослідження показують, що країни з розвинутою ринковою економікою більше уваги приділяють впровадженню ефективних механізмів контролю, в яких чітко визначені принципи його дії, елементи, середовище, повноваження та відповідальність суб'єктів із спрямуванням на створення гнучких моделей контролю для забезпечення потреб управлінського персоналу» [30].

Зарубіжні аудитори, зазначає А. Макурін: «під час проведення внутрішнього аудиту виділяють підвищені зони ризику, приділяючи більш пильну увагу системі бухгалтерського обліку, яка функціонує на підприємстві, а також деяким окремими статтям активів та пасивів, зокрема «Основні засоби», яка є зоною підвищеного ризику» [72].

Приблизний план внутрішнього аудиту ОЗ на ПрАТ «Тернопільський молокозавод» наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

План аудиту основних засобів ПрАТ «Тернопільський молокозавод»

Заплановані види робіт	Період проведення	Виконавець	Примітки
Аудит наявності ОЗ	Протягом звітного періоду		Відповідно до зведеного загального плану внутрішнього аудиту економічної одиниці
Аудит руху ОЗ	Протягом звітного періоду		
Аудит правильності нарахування зносу	Протягом звітного періоду		
Перевірка правильності оподаткування по ОЗ	Протягом звітного періоду		

**3.2. Внутрішній аудит ефективного використання оборотних засобів:  
методика та напрями вдосконалення**

Склад і структура ОА досліджуваного суб'єкта господарювання наведена в табл. 3.2

Таблиця 3.2

**Склад і структура оборотних активів  
ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за 2019 – 2021 роки**

Показник	2019 рік		2020 рік		2021 рік	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%
Оборотні активи	269809	100,0	314220	100,0	356185	100,0
Запаси:	90109	33,40	131526	41,86	133058	37,36
-виробничі запаси	36096	40,06	42777	32,52	52989	39,82
-готова продукція	53962	59,89	81897	62,27	79244	59,56
-товари	51	0,1	6852	5,2	825	0,6
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	144354	53,50	147513	46,95	185336	52,03
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	8489	3,15	6995	2,22	5590	1,57
Дебіторська заборгованість з бюджетом	0	0	4081	1,30	2426	0,68
Інша поточна дебіторська заборгованість	16516	6,12	11099	3,53	798	0,22
Гроші та їх еквіваленти	9109	3,38	10156	3,23	11445	3,21
Інші оборотні активи	1232	0,50	2850	0,91	17532	4,92

Метою внутрішнього аудиту ОА, як зазначає Г.Булат: «є перевірка забезпечення підприємства власними оборотними коштами, дотримання правил і норм ведення їх обліку, документального оформлення руху оборотних активів, достовірність відображення інформації про оборотні активи у фінансовій звітності» [18].

На думку О. Артюха та М. Криванича: «Організація, роль і функції внутрішнього аудиту визначаються керівництвом підприємства залежно від складу та специфіки діяльності, масштабів показників діяльності, наявної системи управління, стану внутрішнього контролю тощо» [5].

Як свідчать дані, наведені на рис. 3.1 обсяги дебіторської заборгованості на досліджуваному підприємстві зростають протягом останніх трьох років.

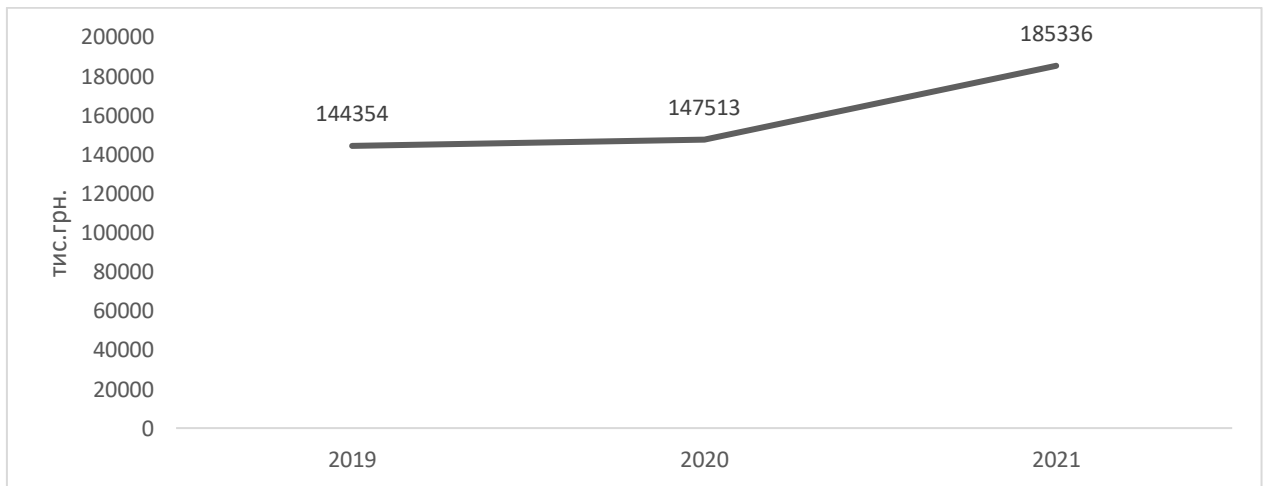


Рис. 3.1. Динаміка обсягів дебіторської заборгованості на  
ПрАТ Тернопільський молокозавод \*

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеев І. В. Поняття обігових активів підприємства як економічної категорії. *Економічний простір*. 2010. № 42. С. 133–137.
2. Ансофф І. Новая корпоративная стратегия. Пер. с англ. И. Ансофф при содействии Э. Дж. Макдонелла. СПб. и др: Питер, 1999. 414с.
3. Аппенянский А.И. Анализ и планирования производственных фондов предприятия. *Человек и бизнес. Путь совершенства*. 2002. №8. С.11 – 12.
4. Артеменко В.О. Характеристика чинників впливу на ефективність функціонування оборотних активів підприємств аграрного сектора. *Фінансовий простір*. 2014. № 1. С. 19–24.
5. Артюх О. В., Криванич М.Ю. Внутрішній аудит готової продукції: теоретичні аспекти. Напрями розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації: матеріали III Міжнародної студентської науково-практичної інтернет-конференції (20.04.2017 р., Одеса). – Одеський національний економічний університет, 2017. С. 7-9.
6. Белокоз О. Внутрішній аудит дебіторської та кредиторської заборгованостей торговельних підприємств. *Економічний аналіз*. 2011. №9. [Електронний ресурс]. Режим доступу: [http://www.nbuuv.gov.ua/old\\_jrn/Soc\\_Gum/Ecan/2011\\_9\\_1/pdf/byelokoz.PDF](http://www.nbuuv.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/Ecan/2011_9_1/pdf/byelokoz.PDF).
7. Бескоста Г.М. Розробка концептуальних основ забезпечення контролю якості аудиту дебіторської заборгованості. *Ефективна економіка*. 2013. № 9. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2305>.
8. Білик М.Д., Павловська О.В, Притуляк Н.М., Невмержицька Н.Ю. Фінансовий аналіз: Навч. посібник / Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана. К.: КНЕУ, 2005. 592с.
9. Бизнес и менеджмент. Терминологический словарь / [под ред. Д. М. Розенберг]. - М.: ИНФРА-М, 1997. 464 с.

10. Бизнес-словарь [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.businessvoc.ru>
11. Большой энциклопедический словарь / [гл. ред. А. М. Прохорова]. - 2-е изд-е, перераб. и доп. М.: Большая Российская энциклопедия, 1998. 1456 с.
12. Большой экономический словарь / [под ред. А. Н. Азрилияна] 4-е изд., перераб. и доп. М.: Институт новой экономики, 1999. 1248 с.
13. Бондар Ю. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та програми. Аудиторська вибірка: посібник. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агентство». 2017.396 с.
14. Бондирська О.В., Талан М.В. Аналіз основних фондів підприємств України. *Актуальні проблеми економіки*. 2004. №9. С.13 – 19.
15. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. М.: Книжный мир, 2001. 895 с.
16. Борисюк І.О., Ткаченко І.І. Резерви підвищення ефективності використання основних засобів.*Науковий вісник НЛТУ*. 2008. № 18.5. С. 287-290.
17. Бочкарева И.И. Бухгалтерский учет: учебник / Под ред. Я.В. Соколова / И.И. Бочкарева, В.А. Быков и др. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. 768 с.
18. Булат Г.В. Інформаційна модель внутрішнього аудиту оборотних активів. *Вісник Хмельницького національного університету*. №2. 2018. С.199-203.
19. Васильок Л.І., Герун М.І., Підлісецький Г.М. Основні засоби сільськогосподарського призначення: потреба та забезпеченість. К.: ННЦ «ІАЕ», 2009. 98 с.
20. Ващенко Н.В. Чинники формування та ефективності використання потенціалу оборотних активів підприємства.*Інноваційна економіка*. 2013. № 6. С. 330–335.



21. Верхоглядова Н.І., Письменна О.Б. Класифікація ресурсів та її значення для управління ресурсозбереженням. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. №16. С.27-31.

22. Власова Н.О., Андросов Н.О. Ресурси та ресурсне забезпечення підприємств: теоретичні аспекти. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2012. Вип. 1(1).С. 250-257.

23. Вовчик Н.Л. Організаційно-методичні засади побудови внутрішнього контролю витрат молокопереробних підприємств. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки*. 2019. Вип.57. С.110-117.

24. Гамова О. В., Козачок І.А., Марченко О.С. Формування системи обліку та аудит стану та руху основних засобів на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2018. №1. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6058>

25. Гамова О. В., Козачок І.А., Майна А.В. Пропозиції щодо вдосконалення аудиту основних засобів на промисловому підприємстві. *Економічна наука*. 2019. № 2. С.79-86.

26. Гевлич Л.Л., Крайня Ю.С. Обліково-аналітичне забезпечення операцій з основними засобами у системі управління підприємством. *Інфраструктура ринку*. 2018. Випуск 23. С.336-342.

27. Геращенко І.О., Стрижко О.А. Управління ефективністю використання основних засобів. *Економіка і регіон*. 2015. №4(53). С.23-28.

28. Гречко С.М. Місце економічного аналізу основних засобів в системі управління. Режим доступу: [http://archive.nbuiv.gov.ua/portal/soc\\_gum/ptmbo/2012\\_3/13.pdf](http://archive.nbuiv.gov.ua/portal/soc_gum/ptmbo/2012_3/13.pdf)

29. Грузинов В.П. Экономика предприятия: учеб.пособие / В.П.Грузинов, В.Д.Грибов. 2-е изд. М.: Финансы и статистика, 2000. 208с.

30. Гуцаленко Л. В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль: навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2014. 496 с.

31. Драгун Л. М., Левченко В.Ф., Бондаренко О.Л. Удосконалення аналізу ефективності використання обігових коштів підприємства. *Фінанси України*. 1998. № 12. С. 12 – 20.
32. Дмитренко А.І. Діагностика прибутковості підприємства за нормативною бухгалтерською звітністю. *Науковий вісник ІФНТУНГ. Серія: Економіка та управління в нафтовій і газовій промисловості*. 2018. №2(18). С.26-33.
33. Душило А. А. Оптимізація структури оборотного капіталу підприємства. *Регіональна економіка*. 2006. № 4. С. 24– 30.
34. Економіка підприємства: навч. посіб. студ. вищ. навч. закл. / За ред. А. А. Фастовець. К.: ТМЦ «Укоопосвіта», 2000. 572 с.
35. Экономика: Толковый словарь. Англо-русский / [под ред. Дж. Блэк]. М.: Весь Мир, 2000. 840 с.
36. Економіка підприємства: [структурно-логічний навч. посіб.] / За ред. д.е.н., проф. С.Ф.Покропивного. К.: КНЕУ, 2001. 457 с.
37. Экономика предприятия: учеб. пособие / В.П.Волков, А.И.Ильин, В.И.Станкевич и др.; под общ.ред. А.И.Ильина, В.П.Волкова. М.: Новое знание, 2003. 677с.
38. Экономика организаций (предприятий): учеб. для вузов / под ред. проф. В.Я.Горфинкеля, проф. В.А.Швандара. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. 608с.
39. Економічний аналіз: навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбаток; за ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. К.: КНЕУ, 2001. 540 с.
40. Економічний аналіз: навч. посіб. М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбаток ; за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка; вид. 2-ге, перероб. і доп. К.: КНЕУ, 2003. 556 с.
41. Экономический анализ: учебник / Г. В. Савицкая. 11-е изд. М.: Новое знание, 2005. 651 с.
42. Экономическая энциклопедия / [гл. ред. Л. И. Абалкин]. М.: Экономика, 1999. 1022 с.

43. Ємельянов О.Ю., Петрушка Т.О., Симак А.В. Показники ефективності використання виробничих ресурсів як інструменти діагностики господарської діяльності підприємств. *Економіка та суспільство*. 2022. Випуск 36. [\[Електронний документ\]](https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1146/1104). Режим доступу: – <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1146/1104>
44. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. К.: Знання, 2007. 1072 с.
45. Задоя А.А., Петруня Ю.Е. Основы экономики: [учеб. пособ.]. К.: Вища школа; Знання, 1998. 478 с.
46. Золотарьов А. Рациональное использование оборотных средств в промышленности. *Економіка України*. 2001. № 7. С. 29-32.
47. Зятковський, І. В. Фінансове забезпечення діяльності підприємств: монографія. Тернопіль. Економічна думка. 2000. 215 с.
48. Івахненко В.М. Курс економічного аналізу: навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц.. К.: КНЕУ, 2000. 263 с.
49. Калинина А.Э. Экономика фирмы: производственные ресурсы и результативность хозяйственной деятельности: учеб. пособие. Волгоград: Изд-во Волгоградского государственного университета, 2004. 172с.
50. Кандиба К. О. Аналіз ефективності використання основних засобів. *Управління розвитком*. 2014. №3. С. 12–14.
51. Касич А.О., Полосіна А.М., Попова Я.А., Шахмаєва А.О. Структурний аналіз оборотних активів машинобудівних підприємств. *Фінансовий простір*. 2018. №4(32). С.117-122.
52. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г. Економічний аналіз: теорія і практика: Підручник / За ред. проф. А.Г. Загороднього. [Вид. 2-ге, перероб. і доп.]. Львів: Магнолія 2006, 2008. 440 с.
53. Колос І.В., Радіонова Н.Й. Внутрішній аудит як інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2013. Вип.1 (25). С.126-140.

54. Кондеус О. Економічна діагностика ефективності використання основних засобів в умовах інноваційної економіки. *Зб. наук. праць «Економічний аналіз»*. Тернопіль: Вид-во ТНЕУ. 2010. Випуск 6. С. 430–432.
55. Костенко Т.Д. Економічний аналіз і діагностика стану сучасного підприємства: Навч. посібник для вчз. / Костенко Т.Д. – [2-ге вид., перероб. і доп.]. К.: Центр навчальної літератури, 2007. 400 с.
56. Коць О.О., Цікайло М.А. Ефективність використання оборотних активів українськими підприємствами. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2014. Вип. 24.10. С. 218–224.
57. Круш П. В., Подвігіна В.І., Клименко О.В. Капітал та основні засоби підприємства: навч. посіб. для вузів. К.: Центр навч. літ., 2008. 166 с.
58. Кузик Н. Методичні аспекти аудиту запасів. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2015. Вип. 4. С. 106–113.
59. Кулакова С.Ю., Лозовський Д.М. Методологічні аспекти управління оборотними засобами підприємства. *Ефективна економіка*. 2013. №11. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2516>
60. Кулько І.В. Оцінювання та аналіз основних виробничих фондів підприємств. *Держава та регіони. Сер.: Економіка та підприємництво*. 2013. № 3. С. 166–169.
61. Левицька І.В. Проблеми інтенсифікації відтворювальних процесів на підприємствах харчової промисловості. *Економіка харчової промисловості*. 2010. № 3. С. 14–18.
62. Левкович О.В., Мироненко І.О. Оцінка та шляхи покращення ефективності використання необоротних активів підприємства. *Бізнесінформ*. 2020. №5. С.312-319.
63. Литвин З. Б., Серединська В. М. Аналіз як невід’ємний інструмент ефективності в системі управління підприємством. III Міжнародна науково-практична конференція «Сучасні детермінанти

*фіскальної політики: локальний та міжнародний вимір*». Тернопіль: ТНЕУ, 2019. С. 237-240.

64. Литвин З. Б. Необхідність економічного аналізу в системі управління суб'єкта господарювання. *Електронне науково-практичне фахове видання «Інфраструктура ринку»*. Випуск № 36. Жовтень 2019 р.

65. Литвин З.Б. Класифікація фінансової звітності як об'єкта аналізу та аудиту. Розділ у колективній монографії. Економічна експертиза: теорія, методологія та організація: монографія за заг. ред. д.е.н., проф. Михайла ЛУЧКА. Тернопіль, ЗУНУ. 2021.С.197-209.

66. Литвин З.Б. Потенціал підприємства як економічна категорія та класифікація його видових проявів. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія*: матеріали міжн. наук.-практ. інтернет-конф. С.14-17. (Тернопіль, грудень, 2021 р.).

67. А. Н. Родников Логистика: Терминологический словарь 2-е изд., испр. и доп. М.: ИНФРА-М, 2000. 352 с.

68. Лучко М. Р. Окремі аспекти організації та проведення аудиту. *Регіональні перспективи*: наук.-практ. журнал. 2003. № 2-3. С. 90-91.

69. Лучко М. Р., Пилипчук Н. М. Контроль якості внутрішнього аудиту підприємств в умовах євроінтеграційних процесів. *Бізнес Інформ*. 2015. № 7. С. 229 – 234.

70. Майданевич Ю.П. Визначення активів підприємства та їх класифікація. *Вісник ЖГП*. 2002. № 20. С.166—169.

71. Макаренко А. П., Курсон О. О. Удосконалення аудиту основних засобів на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=7484>.

72. Макурін А.А. Удосконалення методики проведення внутрішнього аудиту основних засобів на підприємствах вугледобувної промисловості. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск №12. С.696 – 700.

73. Маяковська Ц.В., Коваль Н.І. Аналіз ефективності використання основних засобів та резерви їх підвищення. *Економіка/ Фінансові відносини*.

[Електронний ресурс]. Режим доступу:  
<http://www.rusnauka.com/Economics/75812.doc.htm>.

74. Міжнародний стандарт аудиту 610 «Розгляд роботи внутрішнього аудиту» // Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: видання 2004 року. Переклад з англійської мови. Нормативне виробничо-практичне видання / ред. Н.І. Гаєвська та ін.; пер.: О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик. К.: Аудиторська палата України, 2004. 1028 с.

75. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 р. Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. Київ. 2018. Ч.1. 1142 с.

76. Міщук Є.В., Сідорова І.І. Аналіз дебіторської та кредиторської заборгованості: проблемні аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. №2. 2018. С.54-57.

77. Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І. Економічний енциклопедичний словник [У двох томах]. Т. 1. Львів: Світ, 2005. 616 с.

78. Мулик Т.О., Материнська О.А., Пльонсак О.Л. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2017. 288 с.

79. Мулик Т.О. Аналіз основних засобів підприємства: методичні та практичні аспекти. *Інфраструктура ринку*. 2020. Випуск 46. С.113-122.

80. Назаренко І.М., Місюров О.В. Аудит виробничих запасів: особливості, ключові аспекти та послідовність перевірки. *Економіка і суспільство*. Випуск №19. 2018. С.1312-1318.

81. Немцев В.Н. Экономический анализ эффективности промышленного предприятия: [учеб. пособ.]. 2-е изд. – Магнитогорск: МГТУ, 2004. 208 с.

82. Окселекко Н.О. Оборотні активи як об'єкт та інструмент фінансового управління. [Електронний ресурс]. Режим доступу:  
[http://www.rusnauka.com/30\\_NIEK\\_2011/Economics/10\\_95638.doc.htm](http://www.rusnauka.com/30_NIEK_2011/Economics/10_95638.doc.htm).

83. Организация производства и обслуживания на предприятиях общественного питания. Учебник для техн. фак. торг. вузов / И.Г. Бережной, В.Н. Маргелов, Г.А. Петров, В.И. Семенов, М.И. Беляев. 2-е изд. переработ. и доп. М.: Экономика, 1980. 296 с.
84. Організація бухгалтерського обліку: навч. посібник для студентів вузів / Ф.Ф. Бутинець, О.В. Олійник, М.М. Шигун, М.С. Шулепова. 2-ге вид., доп. і перероб. Житомир: ЖІТІ. 2001. 576 с.
85. Орехова А.І. Аналіз структури оборотного капіталу та її вплив на фінансовий стан підприємств. *Економіка АПК*. №23, грудень, 2009. С.58-61.
86. Основи економічної теорії: [конспект лекцій] / Під ред. І.М. Володіної. Х.: ХНАМГ, 2008. 121 с.
87. Офіційний сайт «Молокія ТМ». [Електронний ресурс]. URL: <https://molokija.com>
88. Офіційний сайт YouControl. [Електронний ресурс]. URL: <https://youcontrol.com.ua>
89. Очеретько Л.М., Куртєва Н.О. Організація внутрішнього аудиту витрат на якість готової продукції на м'ясопереробних підприємствах [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2011\\_3\\_3/0](http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2011_3_3/0)
90. Поважний О. С., Крамзіна Н.О., Кваша Ю.В. Особливості визначення сутності та складу поняття «оборотні активи». *Економічний простір*. 2008. № 12/2. С. 41 – 52.
91. Подмешальська Ю.В., Варварін Р.Ю. Внутрішній аудит як засіб удосконалення обліку та контролю дебіторської заборгованості. *Економіка і суспільство*. 2016. Випуск №7. С.963-966.
92. [Положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».](http://dtk.com.ua/show/2cid09948.html) Затверджено наказом Мінфіну від 27.04.2000р. №92. [Електронний документ]. Режим доступу: – <http://dtk.com.ua/show/2cid09948.html>
93. Річна інформація емітента цінних паперів (річний звіт) – ПрАТ «Тернопільський молокозавод» за 2021 рік [Електронний ресурс]. URL:

[https://pjsc.molokija.com/ru/press\\_release/richna-informatsiya-emitenta-za-2021-rik](https://pjsc.molokija.com/ru/press_release/richna-informatsiya-emitenta-za-2021-rik)

94. Рудницький В.С. *Внутрішній аудит: методологія, організація*. Тернопіль: Економічна думка, 2000. 103 с.
95. Савицкая Г.В. *Экономический анализ: [учебник]*. 11-е изд., испр. и доп. М.: Новое знание, 2005. 651 с.
96. Селіщев С.В. Внутрішній аудит готової продукції на промислових підприємствах: організаційний аспект. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. №1-2. 2016. С.38-42.
97. Сметанко О.В. Внутрішній аудит готової продукції в акціонерних товариствах України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vestnikdnu.com.ua/archive/201043/151-159.pdf>.
98. Советский энциклопедический словарь [под ред. А. М. Прохорова]. М.: «Советская энциклопедия», 1980. 1600 с.
99. Современный экономический словарь. Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева; 5-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2007.
100. Тарасюк Ю.В. Особливості аналізу використання основних засобів [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.pdaa.edu.ua>
101. Павлік. Н.В., Литвин З.Б. Аналіз виробничого потенціалу суб'єкта господарювання. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали міжн. наук.-практ. інтернет-конф.* Тернопіль. 2022 р.
102. Павлік Н.В., Литвин З.Б. Аналіз ефективності використання виробничих ресурсів. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали міжн. наук.-практ. інтернет-конф.* Тернопіль. 2022 р.
103. Томпсон А. А., Стрикленд А. Дж. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии: [учебник для вузов]; пер. с англ. под ред. Л. Г. Зайцева и М. И. Соколовой. М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1998. 576 с.
104. ТОП-10 українських виробників молочної продукції. AGROREVIEW. [Електронний ресурс]. URL:



<https://agroreview.com/content/top-10-ukrayinskyh-vyrobnykiv-molochnoyi-produktsiyi/>

105. Утенкова К.О. Аудит основних засобів підприємств АПВ в контексті вимог міжнародних стандартів аудиту. *Облік і фінанси АПК: освітній портал*. 2022. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/audit-osnovnih-zasobiv-pidpriemstv-apv-v-konteksti-vimog-mizhnarodnih-standartiv-auditu.html>

106. Харингтон Дж. Совершенство управления ресурсами. Пер. с англ. А. Л. Раскина, В. В. Шахлевича; Под науч. ред. В. В. Брагина. М.: РИА «Стандарты и качество», 2008. 352 с.

107. Хрущ Н. Аналіз та оцінка рівня прибутковості фінансових ресурсів підприємства. *Економіст*. 2007. №7. С. 28 – 31.

108. Цал-Цалко Ю. С. Фінансовий аналіз: підручник. К.: Центр учбової літератури, 2008. 566 с.

109. Чорна І.О. Ефективність використання основних виробничих фондів та розробка пропозицій щодо її поліпшення. Електронний ресурс. Режим доступу <http://firearticles.com/economika-pidpnyemstv/94-efektivnist-vikoristannya-osnovnix-virobnichixfondiv-ta-rozrobka-propozicij-shhodo-yiyi-polipshennya-chorna-i-o.html>.

110. Чубка О. М., Рудницька О.М. Оцінка методів управління оборотним капіталом промислових підприємств. *Вісник «Проблеми економіки та управління»* Львів: Вид-во НУ ЛП, 2009. Вип. 640. С. 440–445.

111. Шадріна Г.В. Экономический анализ. Московская финансово-промышленная академия. М. 2005. 161с.

112. Швець Н.В., Бродський О.Л. Проблемні питання аналізу основних засобів підприємства. *БІЗНЕС-ІНФОРМ*. 2012. №8. С.159-162.

113. Шигун М.М., Гаргола Ю.Г. Стан розвитку вітчизняних систем обліку, контролю та управління: експертні оцінки аудиторів-практиків. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2016. № 1 (13).

114. Шинкар С.М., Мілаш І.В., Михайлова О.В. Дослідження ефективності використання основних елементів оборотних активів на підприємствах роздрібно́ї торгівлі. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2013. Вип. 1(1). С. 149–155.

115. Юрчишена Л.В., Волинець С.М. Аналіз ефективності використання основних засобів на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2011. №8. <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=668>

116. Яшан Ю.В. Напрямки підвищення ефективності відтворення і використання основних засобів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.kntu.kr.ua/doc/zb\\_22\(2\)\\_ekon/stat\\_20\\_1/66.pdf](http://www.kntu.kr.ua/doc/zb_22(2)_ekon/stat_20_1/66.pdf)

