

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**Західноукраїнський національний університет**  
**Навчально-науковий інститут інноватики,**  
**природокористування та інфраструктури**  
Кафедра бізнес-аналітики та інноваційного інжинірингу

**БАТРИН Петро Васильович**

**Облік і аналіз логістичної діяльності підприємства / Accounting and analysis  
of logistics activities of the enterprise**

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування  
освітньо-професійна програма – Облік і правове забезпечення  
агропромислового бізнесу

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи ОПЗм-21  
П. В. Батрин

---

Науковий керівник:  
д.е.н. професор Бруханський Р. Ф.

---

Кваліфікаційну роботу допущено  
до захисту:

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_\_ р.

Завідувач кафедри  
\_\_\_\_\_ **Р. Ф. Бруханський**

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b> .....	<b>3</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВА</b> .....	<b>6</b>
1.1. Сутність виробничих запасів та її вплив на організацію логістичної діяльності .....	<b>6</b>
1.2. Ідентифікація процедурних аспектів прийняття управлінських рішень у процесі логістичної діяльності .....	<b>12</b>
<b>Висновки до розділу 1</b> .....	<b>16</b>
<b>РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ У АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ ТА УПРАВЛІНСЬКІ АСПЕКТИ ЙОГО ОПТИМІЗАЦІЇ</b> .....	<b>17</b>
2.1. Організація обліку логістики й процесу постачання запасів .....	<b>17</b>
2.2. Методика обліку логістики та оцінки надходження виробничих запасів у підприємство .....	<b>22</b>
2.3. Синтетичний і аналітичний облік процесу постачання матеріальних ресурсів .....	<b>27</b>
<b>Висновки до розділу 2</b> .....	<b>33</b>
<b>РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ У СІЛЬСЬКО-ГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ</b> .....	<b>34</b>
3.1. Особливості аналізу процесу постачання й логістики матеріальних ресурсів .....	<b>34</b>
3.2. Модернізація аналітичного забезпечення логістичної діяльності з використанням елементів контролінгу .....	<b>39</b>
<b>Висновки до розділу 3</b> .....	<b>47</b>
<b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ</b> .....	<b>48</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....	<b>51</b>

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Процеси сучасної трансформації економіки України, зумовлені євроінтеграційними процесами, на жаль, дещо ослаблені пандемією коронавірусу COVID-19 та загостренням конкурентної боротьби поміж бізнес-одиниць традиційного та інтернет-ринку, поряд із нестабільним коливанням курсових різниць у міжнародній торгівлі загалом характеризуються досить високим рівнем нестабільності, ризику й невизначеності. У окреслених умовах і параметрах функціонування системи логістичної діяльності на вітчизняних підприємствах об'єктивно потребує ретельного пошуку і застосування новітніх інноваційних рішень з метою підвищення дієвості системи управління та забезпечення прибутковості бізнесу.

При формуванні параметрів логістичної стратегії та бізнес-тактики підприємства доцільно враховувати багато чинників серед яких і політичні, і економічні, і соціальні, і технологічні, а також загальну стратегію бізнесу у світових масштабах, в цілому це забезпечить ефективний інструмент для провадження конкурентної боротьби, ефективного управління потоками товарів і послуг, але досягнення успіху потребує системного удосконалення механізмів обліково-інформаційного забезпечення логістичної політики. Саме система обліку виступає гарантом ефективності будь-яких економічних процесів.

Проблематикою обліково-інформаційного й аналітичного забезпечення логістичної діяльності вітчизняних підприємств прямо або ж опосередковано займалися багато науковців і практиків: Ю. Бакун, І. Белова, Р. Бруханський, О. Гуменюк, В. Дерій, В. Жук, О. Завитій, З. Задорожний, Т. Лук'янець, І. Михайлова, С. Легенчук, В. Омельченко, М. Палюх, П. Пуцентейло, М. Пушкар, М. Румянцев, П.Смоленюк. І. Спільник, В. Царук, Н. Чорна, О. Ярошук та ін.

Не дивлячись на досить вичерпну ступінь дослідження проблематики обліково-інформаційного забезпечення логістичної діяльності, значна частина сучасних аспектів її функціонування залишається не повною мірою вивченою та відповідно потребує поглибленого розгляду.

**Мета і задачі дослідження.** Метою випускної кваліфікаційної роботи є уточнення і часткове удосконалення організаційно-методичних положень обліку і аналізу логістичної діяльності підприємства з врахуванням норм національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, галузевих рекомендацій і передової практики зарубіжних підприємств глобального рівня.

Для досягнення поставленої мети випускної кваліфікаційної роботи окреслено і виконано наступні задачі:

- 1) обґрунтування сучасної економічної сутності логістичних витрат;
- 2) ідентифікація її впливу на організацію облікових процесів;
- 3) вивчення проблематики організації обліку логістичних процесів;
- 4) критичний аналіз нормативно-правового регулювання логістичних витрат;
- 5) дослідження специфіки процесу постачання і обліку виробничих запасів;
- 6) оптимізація обліку і розподілу логістичних витрат;
- 7) обґрунтування доцільності застосування контролінгу для оптимізації обліку і аналізу логістичних витрат.

**Об'єктом дослідження** обрано систему обліку та аналізу логістичної діяльності Приватного сільськогосподарського підприємства “Ягільниця-В” с. Ягільниця Чортківського району Тернопільської області.

**Предметом дослідження** обрано теоретико-методологічні й організаційні аспекти обліку і аналізу логістичної діяльності.

**Методи дослідження.** У процесі виконання випускної кваліфікаційної роботи застосовано такі методи наукового дослідження: історичного підходу; термінологічний; монографічний; системного аналізу; синтезу; інформаційного моделювання; дослідження документів; конкретизації; статистичні й аналітичні розрахунки; групування та ряд інших.

**Наукова новизна одержаних результатів.** У кваліфікаційній науковій праці теоретично обґрунтовано й частково вирішено ряд дискусійних аспектів методики й організації обліку, контролю і аналізу логістичної діяльності:

- 1) обґрунтовано недоліки чинної в Україні організації та методики обліку і аналізу логістичних витрат;

- 2) окреслено межі проблематики організації обліку логістичних витрат;
- 3) обґрунтовано доцільність системного моніторингу співвідношення обсягу партій у процесі логістичної діяльності;
- 4) рекомендовано під час оцінки запасів застосовувати принцип обачності з метою запобігання завищенню оцінки активів, забезпечення точності й узгодженості фінансових результатів діяльності;
- 5) доведено необхідність застосування контролінгу для підвищення ефективності логістики.

**Практичне значення отриманих результатів.** Окремі положення проведеного дослідження, презентовані у випускній кваліфікаційній роботі, характерні практичним змістом щодо оптимізації чинного в Україні порядку обліку логістичних витрат. Зміст практичного значення роботи підтверджується довідкою про впровадження ПСП “Ягільниця-В” с. Ягільниця Чортківського району Тернопільської області.

**Апробація результатів дослідження.** Основні теоретичні положення кваліфікаційної роботи апробовано 12.10.2021 року на V Національній науково-практичній конференції студентів і молодих вчених “Розвиток освіти, науки, бізнесу, суспільства та довкілля в умовах глобальних викликів” (м. Тернопіль, ЗУНУ) і 17.11.2021 року на VI Національній науково-практичній конференції студентів і молодих вчених “Інноваційний розвиток освіти, науки, бізнесу, суспільства та довкілля в умовах глобальних викликів” (м. Тернопіль, ЗУНУ).

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВА

#### 1.1. Сутність виробничих запасів та їх вплив на організацію логістичної діяльності

Перші роки практичної реалізації програми реформування облікової системи в Україні, метою якої були розробка та впровадження національних стандартів відповідно до міжнародних, викликали спектр проблем методологічного характеру за ділянкою обліку виробничих запасів. В першу чергу це стосується невідповідності діючого Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 „Запаси” нормативним галузевим актам, які ще не втратили чинність та мають суттєві розбіжності з новоствореними стандартами обліку.

Аналіз наукових праць у фахових виданнях свідчить про неналежний рівень дослідження методологічного забезпечення логістики й обліку запасів з позицій галузевих аспектів для підприємств агропромислового виробництва.

Агропромисловий комплекс України має невирішені питання, які стримують його розвиток та зростання прибутковості. Різноманітність асортименту виробленої продукції передбачає використання значної кількості виробничих запасів і особливих технологій логістики, що ускладнює їх облік і вимагає підвищеної відповідальності за його організацію.

Облік запасів, як одна із найважливіших складових бухгалтерського обліку, з'явився у період формування торгівельних відносин і здійснювався за такою схемою:

$$B_3 = Z_b + H - B, \quad (1.1)$$

де: вхідний залишок ( $Z_b$ ) повторював величину вихідного залишку ( $B_3$ ) попереднього періоду.

Якщо до вхідного залишку ( $Z_b$ ) додати запаси, що надійшли ( $H$ ), і відняти вибулі запаси ( $B$ ), у результаті отримаємо формулу товарного балансу:

$$Z_b + H = B + B_3 \quad (1.2)$$

Думки науковців стосовно диференціації запасів різняться. Приміром, Пейзер відрізняв 4 групи, а власне: 1) сировина, яка надходить в переробку; 2) основні матеріали; 3) матеріали, які надійшли на переробку; 4) матеріали, що записані на один з рахунків накладних витрат виробництва. Стефан і Штраух поділяли матеріали на 3 групи: 1) матеріали на складі); 2) матеріали у виробництві; 3) матеріали на обслуговування виробництва. Кальмес доводив сенс лише 2 груп: 1) основні матеріали; 2) допоміжні матеріали.

Раціональна організація обліку запасів і логістичної діяльності потребує економічно обґрунтованої їх класифікації.

Термін „запаси” з’явився вперше у вітчизняній науковій літературі із затвердженням Положень (стандартів) бухгалтерського обліку. До того часу термінологія значно різнилась, зокрема одночасно застосовувались дефініції: 1) матеріальні цінності; 2) товарно-матеріальні цінності; 3) предмети праці; 4) виробничі ресурси; 5) матеріальні ресурси.

В окремих наукових працях „запаси” носять назву товарно-матеріальних цінностей [18], у ряді інших – матеріальних ресурсів (така категорія властива науковій літературі 70-80 років ХХ століття) [3; 16; 46].

Наприклад, Новодворський В. Д. наголошує, що „під виробничими ресурсами розуміється сума складових ресурсів основних фондів, а також матеріальних і трудових ресурсів” [35, с. 7].

Баришніков Н. П. під виробничими запасами розуміє „різноманітні речовинні елементи, які є предметами праці” [2, с. 181].

Кондраков Н. П. розглядає матеріали як „різні речові елементи виробництва, що використовуються у ролі предметів праці” [24, с. 57].

А от, приміром, Михайлова І. А. взагалі ототожнює матеріальні ресурси і предмети праці [31, с. 9].

На думку ж Лук’янець Т. І. „матеріальні ресурси – це комплекс речових елементів, які призначені для обробки в процесі виробництва за допомогою засобів праці” [27, с. 12].

Цієї думки також дотримується Новодворський В. Д. [35, с. 7-8].

Ліберман Л. В. вважає, що „об’єктом обліку матеріалів є предмети праці, призначені для виробничо-господарського споживання, а також малоцінні швидкозношувані предмети” [26, с. 27].

Ємельянов О. С. до матеріальних ресурсів відносить всі елементи основних засобів; речові елементи оборотних фондів – предмети праці (сировину, основні і допоміжні матеріали, паливо, енергію, напівфабрикати, тару, малоцінні та швидкозношувані предмети) [22, с. 156].

Іноді до матеріальних ресурсів включають усі елементи засобів виробництва і предметів споживання, які мають матеріальну форму, тобто всі елементи сукупного суспільного продукту.

З огляду на це, віднесення до складу матеріальних ресурсів предметів споживання правомірне лише тоді, коли вони як готова продукція стають предметами праці в процесі розподілу постачальницькими організаціями.

На думку авторів Смоленюка П. С. матеріальними ресурсами є „всі використовувані у промисловості сировина, матеріали, паливо, енергія як предмет промислової переробки” [46, с. 6].

Розглянуті відмінності у трактуванні об’єкта бухгалтерського обліку матеріальних ресурсів можна обґрунтувати насамперед недосконалим переліком методологічних принципів облікової системи.

Ідентифікація об’єкта бухгалтерського обліку повинна базуватись на економічній спільності структурних елементів об’єкта облікової системи і фундаментальних аспектах його організації.

З окреслених позицій методології обліку прийнято розглядати поняття „предмети праці” та „матеріальні цінності”.

Дефініція „предмети праці” не обмежується матеріальними ресурсами, оскільки крім сировини і матеріалів до комплексу предметів праці переважно відносять і напівфабрикати та незавершене виробництво. Їх включають до складу предметів праці тому, що в процесі послідовної обробки вони перетворюються в готовий продукт, для чого потрібні певні витрати праці. Однак, якщо до складу предметів праці включаються всі напівфабрикати (як



власного виробництва, так і куповані), то до матеріальних ресурсів відносять тільки куповані. Незавершене виробництво ж за своєю сутністю є предметом праці, але не входить до їх складу, оскільки, як і напівфабрикати власного виробництва, є зміненою речовою формою початкового матеріалу.

Поняття „матеріальні цінності” ширше, ніж поняття „матеріальні ресурси”, оскільки до складу матеріальних цінностей традиційно входять малоцінні та швидкозношувані предмети, і за способом перенесення своєї вартості на вироблений продукт належать не до предметів, а до засобів праці.

Матеріальні ресурси в момент виробничого споживання повністю переносять власну вартість на створюваний продукт, у результаті виконуючи функцію оборотного засобу і визнаються основою продуктів праці.

До затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні термін „запаси” розглядався здебільшого за схожістю з матеріальними цінностями.

На думку Бакун Ю. базовим нормативним документом, який дозволив уніфікувати економічні терміни і сформувати раціональну інформаційну базу для прийняття управлінських рішень на мікро- та на макрорівні, є Система національних рахунків, розроблена і затверджена ООН в 1968 році [1, с. 64].

У науковій економічній літературі термін „запаси” трактується з різних точок зору. У більшості випадків під запасами розуміють весь перелік товарно-матеріальних цінностей, якими на певну дату володіє підприємство, причому без врахування їх місцезнаходження. В основі такого визначення – право власності на запаси.

З іншої точки зору, „... до запасів, що використовуються у комерційній діяльності відноситься готова продукція виробничої сфери (сільськогосподарської, промислової, будівельної), яка купується комерційними підприємствами з метою продажу” [50, с. 227].

За твердженням Харольда Е.Фірона, Майкла Р. Ліндерса: “Раніше термін “запаси” часто застосовувався в Північній Америці промисловими концернами для визначення функцій щодо забезпечення збереження товару, закуп-

леного для внутрішньофірмового використання на складі, наприклад, канцелярських і офісних приладів” [54, с. 15].

Однак, у сучасному економічному середовищі даний термін використовується у розумінні, притаманному фахівцям Великобританії та Європи. Там дефініція “запас” використовується у значно ширшому тлумаченні і включає як придбання, так і складування й відвантаження товару” [54, с. 19].

Окрім цього, запаси в економічній літературі розглядаються ще із точки зору інвестицій. Так, наприклад, Друрі К., визначає “Інвестиції в запаси – це крупні активи більшості промислових та торгових підприємств, і важливо, щоб запасами управляли ефективно та щоб ці інвестиції не ставали економічно необґрунтовано великими” [21, с. 491].

Визначення дефініції „запаси” не володіє єдністю поглядів науковців. За різними джерелами, виданими як в Україні, так і за кордоном запаси визначаються як матеріальні ресурси (у більшості випадків), де поділяються на засоби та предмети праці. Причому, автори ніяк не можуть дійти згоди, в одних працях зазначаючи, що предмети праці доцільно задіювати у процесі виробництва, у інших – вони беруть участь в процесі створення матеріальних благ, інколи до матеріальних ресурсів додають, крім предметів праці, ще й засоби праці. Однак, серед сучасних вітчизняних і західних науковців вказана дилема зникла – запасами визнають активи, призначені для продажу чи використання у виробництві продукції, призначеної для продажу.

Із прийняттям в Україні Національних положень бухгалтерського обліку, які мають узгодженість з Міжнародними стандартами та у відповідності до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 „Запаси” цей термін має наступне значення: „Запаси – активи, які утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством” [33].

НП(С)БО 9 “Запаси” є основним нормативним актом, який регламентує визнання, оцінку й відображення в системі обліку запасів.

Одиницею облікування запасів є їхнє найменування чи однорідна група. Запаси оприбутковують на баланс підприємства за первісною вартістю, яка згідно п. 9 НП(С)БО 9 є їхньою фактичною собівартістю (рис. 1.1) [33].

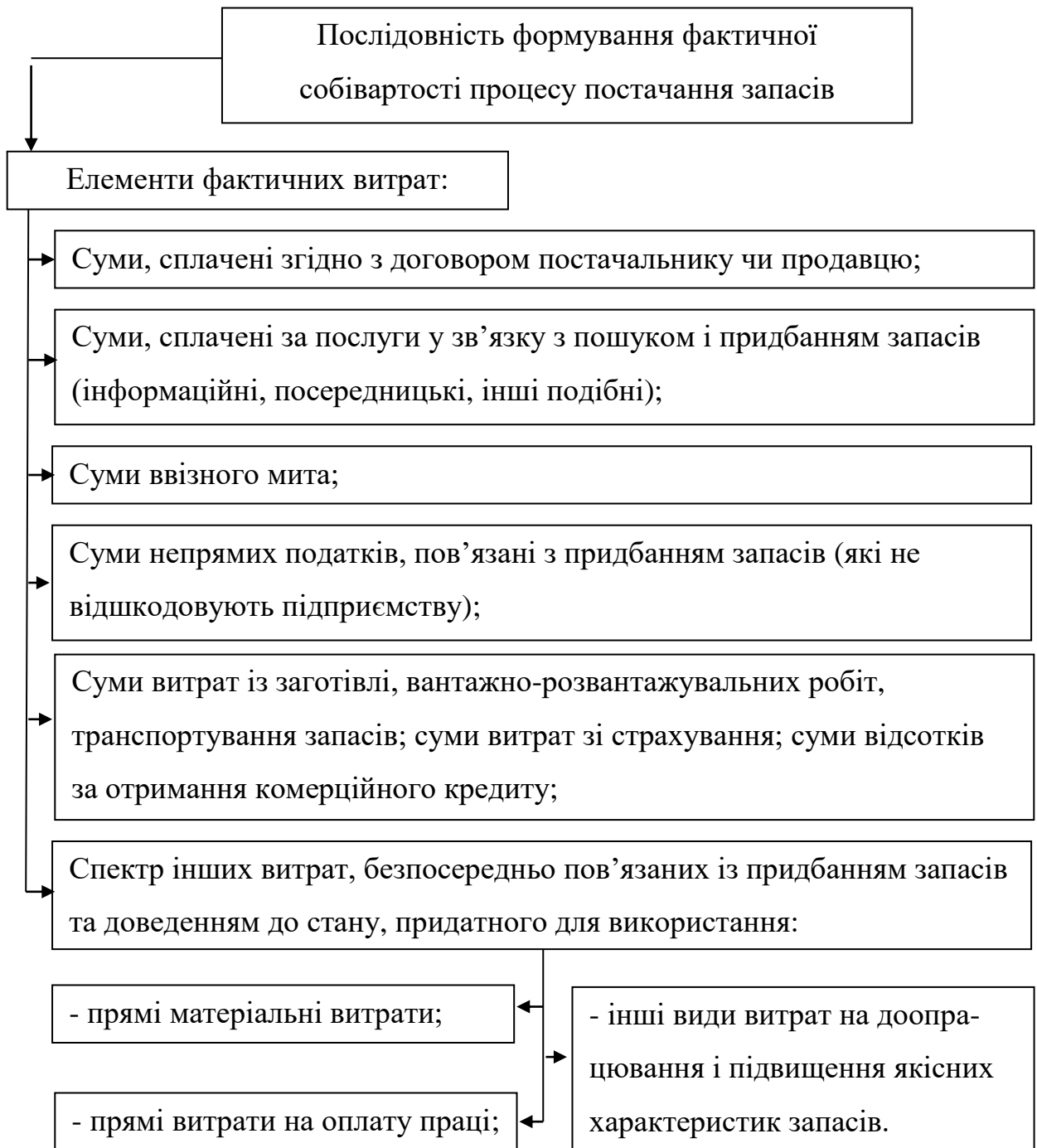


Рис. 1.1. Модель формування фактичної собівартості постачання запасів відповідно до пункту 9 НП(С)БО 9 “Запаси”

## **1.2. Ідентифікація процедурних аспектів прийняття управлінських рішень у процесі логістичної діяльності**

Важливою складовою оптимізації логістичної діяльності підприємства є визначення обсягу партії матеріальних ресурсів, яка надходить від ділових партнерів. Для вирішення цієї проблеми доцільно використовувати певні альтернативи та відповідні розрахунки.

Традиційно як у вітчизняній, так і у зарубіжній практиці виділяють два базових варіанти логістики матеріальних ресурсів:

- 1) постачання великих обсягів через тривалі проміжки часу;
- 2) постачання невеликих обсягів через короткі проміжки часу.

Вибір одного з варіантів залежить від таких чинників:

- 1) потреб виробництва в сировині та матеріалах на плановий період;
- 2) величини складських затрат на зберігання запасів;
- 3) пропозицій на ринку;
- 4) мале чи велике підприємство;
- 5) якості сировини та матеріалів;
- 6) цін та систем знижок, які пропонують постачальники.

Прийняття рішень щодо постачання матеріалів тісно пов'язане з рівнем наявних запасів на підприємстві. Процедурні аспекти замовлення матеріальних ресурсів відображені рис. 1.3.

Обсяги закупівель і терміни, через які здійснюється постачання сировини та матеріалів на підприємство перебувають в оптимальній залежності. Тому щодо процесу постачання на підприємстві визначають критичний рівень запасів, обсяг партій та час оформлення замовлення.

Закупівля великих обсягів через значні проміжки часу має позитивні і негативні наслідки. До позитивних належать: 1) зменшення вартості матеріальних ресурсів унаслідок наданих знижок на закупівлю великих обсягів; 2) зменшення затрат на процес придбання (внаслідок зменшення кількості поставок) та зростання надійності процесу виробництва. До негативних

належать: 1) значне вилучення коштів із обороту; 2) збільшення процента за користування кредитом та зростання складських витрат.

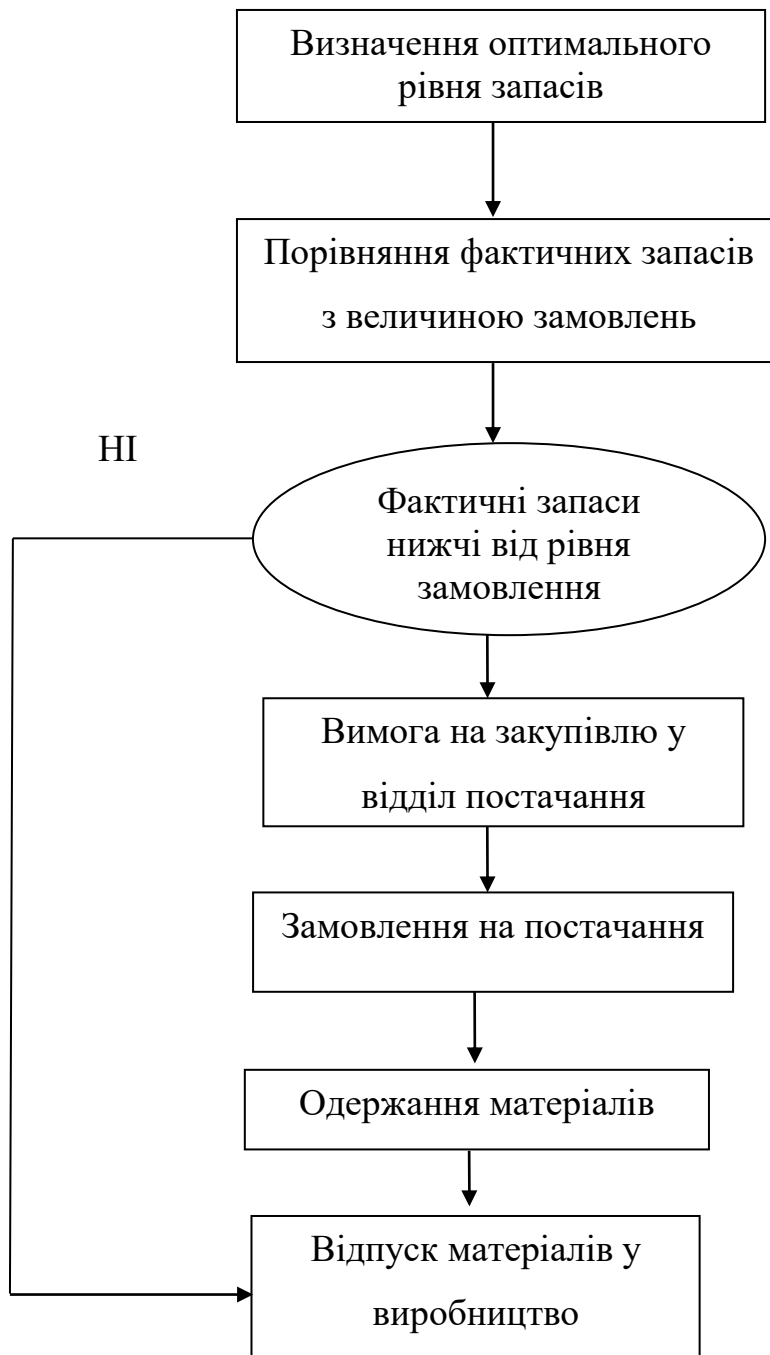


Рис. 1.3. Процедурні аспекти замовлення матеріальних ресурсів

До позитивних характеристик закупівлі незначних обсягів через невеликі терміни належать: 1) зменшення вилучення коштів із обороту та величини складських запасів; 2) зменшення втрат у наслідок псування запасів

через фізичне та моральне старіння. Крім того вивільнення площ позитивно впливає на всю організацію діяльності підприємства. До недоліків можна зарахувати неможливість одержання знижок та виникнення додаткових затрат з оформлення замовлень через збільшення їх кількості.

Отже, оптимізація обліку замовлень полягає в скороченні суми затрат на придбання та зберігання запасів на складах.

Характерно, що затрати на оформлення поставок у разі постачання сировини та матеріалів збільшуються пропорційно кількості поставок і не залежать від їх обсягу. До таких зокрема належать затрати на ведення переговорів щодо майбутніх поставок, оформлення замовлень здійснення контролю за проходженням рахунків, приймання матеріальних цінностей.

На відміну від затрат на оформлення поставок, величина складських затрат в основному залежить від обсягів та вартості складських запасів. Отже, чим більша кількість замолені менші їх обсяги, тим менша величина складських затрат. Це означає, що затрати на оформлення замовлень та складські затрати перебувають у зворотно-пропорційній залежності.

Для мінімізації складських затрат, а отже, оптимізації економічної ефективності процесу постачання ресурсів менеджмент підприємства переважно приймає рішення здійснювати закупівлю меншими партіями з одночасним збільшенням кількості поставок. Однак, незалежно від величини партії поставки сировини, підприємство відшкодовує всі затрати, пов'язані з розміщенням замовлення, прийманням сировини і контролем за проходженням рахунків. Сума подібних затрат з обслуговування закупівель у розрахунку на одну партію, як правило, приблизно однакова. При цьому на підприємстві виникає проблема щодо визначення такої величини та кількості партій закупівлі, при якій сума затрат на складування та обслуговування закупівель була б найменшою.

Ця обставина стимулює підприємство закуповувати сировину та матеріали великими партіями. Очевидно, оптимальна величина загальних затрат перебуватиме між максимальною та мінімальною кількістю партій.

В умовах дефіциту виробничих запасів важливим чинником ефективного їх використання є швидкість обороту. Традиційно відділ логістики намагається створювати надлишкові запаси, зменшуючи ризик на випадок непередбачених обставин. Останнє призводить до надлишкових затрат підприємства та суттєвого вилучення капіталу. Запаси сировини й матеріалів – це вилучені з обороту засоби. Очевидно, необхідно намагатися прискорити оборотність запасів на менших площах складських приміщень і менших затратах на зберігання сировини й матеріалів, постійно збільшуючи обсяги виробництва та продажу, а отже – прибутку. Ідеальною є ситуація, коли сировина та матеріали відпускаються у виробництво «з коліс» – без зберігання (така система названа «точно в термін»). Але постачання за таким принципом важко організувати. Тому оборотність запасів – важливий критерій, який повинен підлягати постійному аналізу та контролю.

Професор Гайдуцький П.І. твердить, що одним із способів прискорення оборотності виробничих запасів є скорочення інвестицій у запаси сировини та матеріалів. Для цього на основі даних обліку й аналізу виробничих запасів необхідно встановити, який темп оборотності є найкращим для кожного найменування сировини та матеріалів.

Величина оборотності виробничих запасів обчислюється як відношення обсягу реалізації до середнього обсягу запасів. Тобто, чим більші запаси, тим менший показник оборотності. І навпаки – чим вища оборотність запасів, тим менша ймовірність збитків через моральне старіння сировини та матеріалів і їх псування та вища ліквідність підприємства. Наявність запасів, використання яких має нерегулярний характер, значно зменшує їх оборотність.

Для підвищення оборотності запасів особливо важливо систематично проводити АВС-аналіз оборотності запасів, для яких характерний різний ступінь споживання. Таким чином, підприємство позбудеться «мертвих» запасів, на які протягом року не поступали запити з виробництва.

Підвищення оборотності сировини та матеріалів сприятиме зростанню обсягів виробництва продукції та її реалізації, а отже – прибутку.

## ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1

1. Моніторинг нормативно-правової бази і спектр наукових публікацій, а також результати проведення практичних досліджень сутності та структури виробничих запасів аграрних підприємств і моделей логістичної діяльності дозволяє сформулювати висновок, що у аграрній сфері чіткі галузеві положення і рекомендації щодо впровадження НП(С)БО 9 „Запаси” відсутні. Такий стан справ вказує на низьку ефективність відомчого управління в агросфері та формує негативний вплив і на достовірність інформації про запаси, і на обґрунтування окремих елементів облікової політики на конкретних підприємствах, і на державну політику щодо регулювання цін агровиробництва.

2. Найефективнішою формою логістики пропонуємо централізовану доставку, яка сприяє: 1) підвищенню ступеня використання складських площ і транспорту; 2) оптимізації товарних запасів як у виробника, так і в споживача продукції; 3) підвищенню якості і рівня матеріально-технічного забезпечення виробництва; 4) оптимізації розмірів партій постачання продукції.

3. Ефективна логістика і своєчасне забезпечення ресурсами виробничих підрозділів підприємства повинна припускати виконання наступних функцій: 1) установлення кількісних і якісних завдань по постачанню (лімітування); 2) підготовку матеріальних ресурсів до виробничого споживання; 3) відпуск і доставку матеріальних ресурсів з служби постачання до місця безпосередньо споживання; 4) оперативне керування постачанням; 5) чіткий облік, аналіз і контроль за використанням ресурсів у підрозділах підприємства.

4. Показник оборотності виробничих запасів обчислюється відношенням обсягу реалізації до середнього обсягу запасів. Таким чином, чим більшим є обсяг запасів, тим меншою є оборотність, і навпаки при вищій оборотності запасів зменшується загроза втрат коштів через моральне старіння чи псування ресурсів, ліквідність при цьому зростає. Зберігання ресурсів з нерегулярним часом використання зменшує показник їх оборотності.



## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ У АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ ТА УПРАВЛІНСЬКІ АСПЕКТИ ЙОГО ОПТИМІЗАЦІЇ

#### 2.1. Організація обліку логістики й процесу постачання запасів

Згідно Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 запаси – це „активи, які утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством” [33].

Групування запасів на підприємстві схематично зображено на рис.2.1.

Запаси можуть визнаватись адміністрацією підприємством за умов:

- а) вартість запасів може бути свчасно і достовірно визначена;
- б) існує ймовірність отримання підприємством економічних вигод від використання запасів у майбутньому.

До складу запасів не доцільно включати:

- 1) обсяг матеріалів, прийнятих для переробки;
- 2) обсяг матеріальних ресурсів, прийнятих на відповідальне збереження;
- 3) обсяг товарів на комісії;
- 4) обсяг матеріальних ресурсів, отриманих згідно договору схову;
- 5) обсяг матеріальних ресурсів, отриманих у довірче управління;
- б) аванс за матеріальні цінності.

Представлення умов постачання запасів наводиться у Міжнародних правилах інтерпретації комерційних термінів “ІНКОТЕРМС”, якими користуються бізнес у більшості країн світу, в тому числі й Україні.

Найбільш поширеними серед них є: FCA, EXW, FOB та інші.

Для раціональної організації обліку запасів суттєве значення має їх обґрунтована класифікація. Запаси класифікуються за рядом ознак (табл. 2.1).

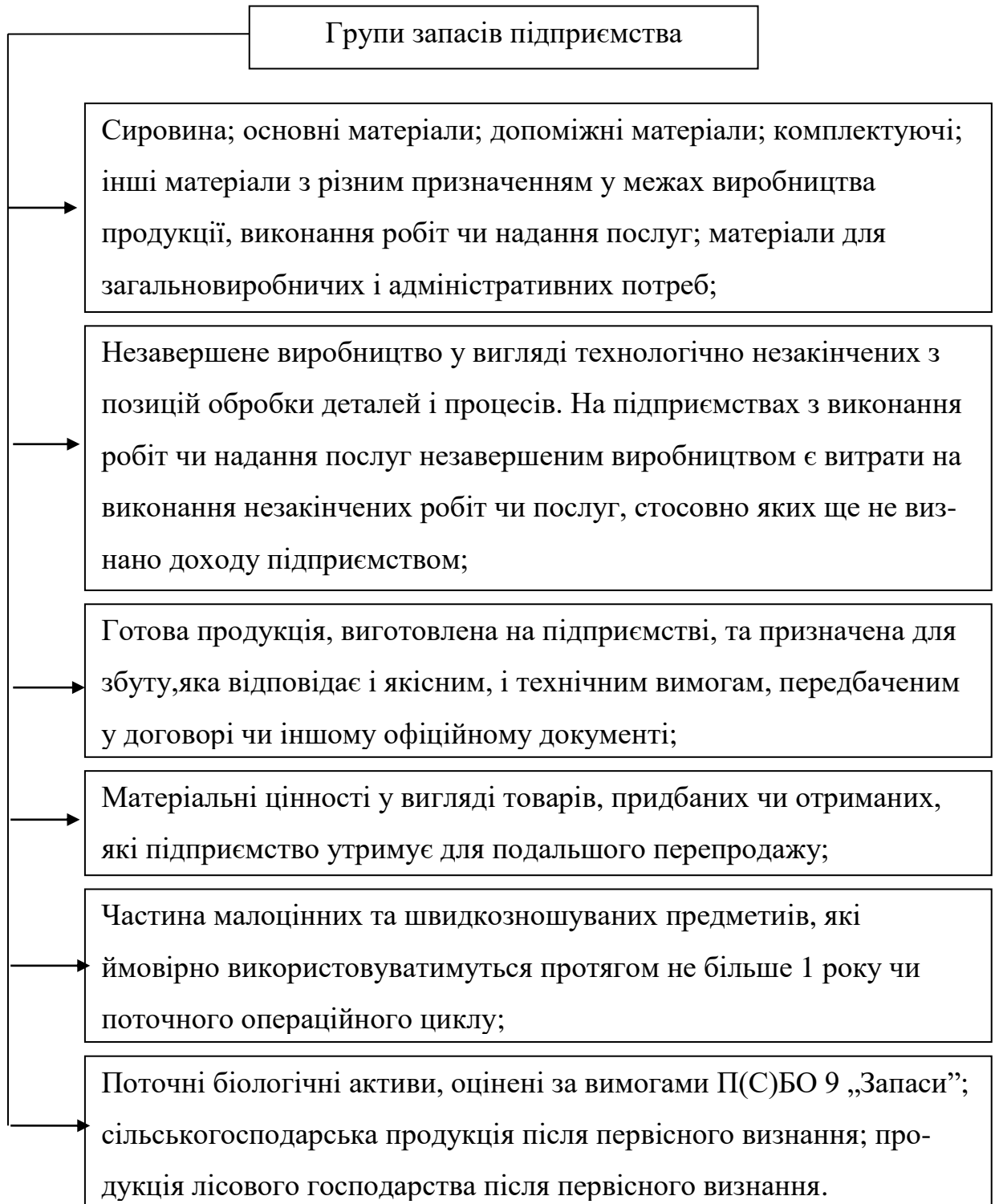


Рис. 2.1. Групування запасів на підприємстві згідно НП(С)БО 9 „Запаси”

У процесі узгодження облікової політики підприємства надзвичайно важливу роль відіграє методика оцінки запасів. Домінантою під час оцінки запасів служить принцип обачності, сутність якого полягає в застосуванні в системі бухгалтерського обліку спектру методів оцінки запасів з метою запо-

бігання завищенню оцінки активів, забезпечення точності й узгодженості фінансових результатів діяльності. Відповідно до НП(С)БО в балансі підприємства запаси відображаються за (табл. 2.1):

Таблиця 2.1

## Класифікація запасів та їх характеристика

№	Група запасів	Ознака запасів	Зміст за ознакою запасів
1.	За призначенням і причинами створення	Постійні	Частина запасів, що забезпечує безперервність виробництва між двома суміжними поставками
		Сезонні	Запаси, утворені сезонним виробництвом чи транспортуванням
2.	За розміщенням	Складські	Запаси на складах чи у інших підрозділах підприємства
		В дорозі	Продукція, відвантажена споживачу, але ще не отримана
3.	За рівнем наявності	Нормативні	Запаси згідно запланованих обсягів, необхідних для забезпечення безперервної роботи бізнесу
		Понад-нормові	Запаси, що перевищують нормативний обсяг
4.	За наявністю у звітному періоді (на початок і кінець)	Початкові	Обсяг запасів на початок звітного періоду
		Кінцеві	Обсяг запасів на кінець звітного періоду
5.	За ліквідністю	Ліквідні	Запаси, придатні для продажу у короткі строки без значних втрат
		Неліквідні	Запаси, проблемні для продажу у короткі строки без суттєвих втрат

Продовж. табл. 2.1

6.	З позицій балансу	Балансові	Запаси, визнані власністю підприємства і відображені в балансі
		Поза-балансові	Запаси, що не належні фірмі, які знаходяться з певних обставин
7.	За походженням	Перинні	Запаси, отримані від інших підприємств, які ще не надійшли у виробничий процес
		Вторинні	Запаси, придатні для повторного використання у виробництві після використання вперше
8.	За обсягом	Вільні	Запаси, що перебувають з надлишком у підприємства
		Обмежені	Запаси в обмеженій кількості для потреб підприємства
9.	За сферою використання	У сфері виробництва	Запаси у процесі виробництва (наприклад: виробничі запаси)
		У сфері обігу	Запаси у сфері обігу (наприклад: готова продукція; товари)
		У невиробничій сфері	Запаси без прямого використання у виробничих цілях
10.	За складом і структурою	Запаси виробничі	Обсяг сировини, матеріалів, напівфабрикатів, комплектуючих, палива, запчастин, тари, МШП
		Запаси незавершеного виробництва	Продукція, яка не пройшла всіх стадій обробки
		Запаси продукції	Закінчена виробництвом продукція, яка знаходиться на складі
		Запаси товарні	Запаси чи товари у сфері обігу; продукція в дорозі

Для відображення запасів у системі бухгалтерського обліку і фінансової звітності у грошовій оцінці використовують:

- 1) історичні ціни або ціни придбання, тобто ті, які були актуальними у минулому, в момент отримання конкретного запасу;
- 2) поточні ціни, які використовують під час проведення оцінювання;
- 3) ціни відтворення або репродукційні ціни, тобто ціни передбачення ймовірних складових, адекватних у момент зміни цієї складової.

Первісну оцінку запасів доцільно здійснювати залежно від шляхів надходження цих запасів на підприємство (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

#### Відхилення первісної вартості запасів у розрізі джерел надходження

№	Напрями надходження	Первісна вартість
1.	Оплата	Витрати на придбання запасів і доведення до придатного до використання стану
2.	В рахунок кредитів	Витрати з придбання запасів у кредит без врахування сплати відсотків банку
3.	Власне виробництво	Собівартість виробництва запасів згідно вимог НП(С)БО 16 “Витрати”
4.	Внесок до капіталу	Справедлива вартість запасів, узгоджена засновниками
5.	Безоплатно	Виключно справедлива вартість
6.	Обмін на активи (подібні)	Балансова вартість переданих запасів (при перевищенні балансової вартості над справедливою)
7.	Обмін на активи (неподібні)	Справедлива вартість запасів, яку збільшено чи зменшено на обсяг грошових коштів, які були передані чи отримані при обміні
8.	Надлишок після інвентаризації	Справедлива вартість виявлених запасів

## **2.2. Методика обліку логістики та оцінки надходження виробничих запасів у підприємство**

Адекватність виявлення кількісних і якісних показників ефективності бізнесу залежить від обґрунтованості методів їх обчислення, особливо оцінки запасів як способу їхньої ідентифікації у грошовому вимірнику.

Методика оцінки запасів є досить дискусійною. У світовій і вітчизняній науковій періодиці наведено різні думки щодо їх оцінок і диференціації.

Найбільш прийнятною є модель класифікації оцінок за ознаками щодо:

- 1) об'єкта вимірювання: 1.1) індивідуальні; 1.2) агрегатні;
- 2) вимірюваного суб'єкта: 2.1) історичні; 2.2) калькуляційні;
- 3) критерію ідентифікації оцінок: 3.1) об'єктивні; 3.2) суб'єктивні;
- 4) моменту визнання оцінки: 4.1) минулі; 4.2) сучасні; 4.3) майбутні;
- 5) методу визначення оцінки: 5.1) початкова; 5.2) реалізаційна; 5.3) відновлювальна; 5.4) рентна.

Індивідуальна оцінка передбачає визначення окремо вартості кожної одиниці активів

Агрегатна оцінка застосовується при визначенні вартості певної групи активів підприємства.

Історичною оцінкою можна скористатись на основі здійснених вимірів, специфікою калькуляційної є визначення розрахунковим методом. Варто зазначити, що до історичних доцільно відносити і більшість облікових оцінок матеріальних ресурсів, запозичених з первинних, а до калькуляційних – економічних і бухгалтерських оцінок собівартості.

Об'єктивні оцінки переважно обґрунтовуються єдиним критерієм для вимірювання. До них відносяться, перш за все, оцінки з специфікою обчислення на основі цін в угодах.

Суб'єктивні оцінки обґрунтовуються на підставі внутрішніх критеріїв, означених метою вимірювання, характером цільової величини, думками експертів, досвідом. Критеріями ж таких оцінок можуть бути: якісна характеристика; значимість у бізнесі; дохідність; ліквідність тощо.

За моментом вимірювання всі оцінки належать до сучасності. Однак, різні оцінки можуть ймовірно характеризувати вартість і якість майна для різних періодів часу, тобто бути оцінками минулого, сучасного чи майбутнього. Усі вони знаходять автономне застосування: 1) оцінка минулого – для аналізу економічної динаміки; 2) оцінка майбутнього – для прогнозів; 3) оцінка сучасного – для більшості інших ситуацій.

Щодо документування надходження виробничих запасів, то у відповідності облікової політики та норм витрачання матеріалів і сировини бізнес визначає реальну потребу у запасах.

Спектр найбільш застосовуваних первинних документів з надходження виробничих запасів можна диференціювати наступним чином:

1. Журнал обліку надходження вантажів – прийнятний для застосування при реєстрації транспортних документів з отримання вантажів залізницею і водним шляхом і призначений для контролю надходження і оприбуткування запасів з фіксацією інформації про оплату.
2. Довіреність – прийнятна для застосування при оформленні права посадової особи представляти інтереси підприємства у процесі домовленостей, придбання і отримання запасів.
3. Товарно-транспортна накладна – прийнятна для застосування при обліку процесу постачання ресурсів автотранспортом. Володіє необхідними параметрами і для кількісного, і якісного обліку ресурсів.
4. Прибутковий ордер – прийнятна для застосування при оприбуткуванні запасів від постачальників при відсутності якісних і кількісних змін і розбіжностей з документами постачальника.
5. Акт про приймання матеріалів – прийнятний для застосування при оформленні оприбуткування запасів з виявленими кількісними чи якісними розбіжностями у порівнянні з супровідними документами постачальника, аба ж при оприбуткуванні запасів без документів.
6. Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів – використовується при одноразовому відпуску матеріалів для потреб виробництва.

7. Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів – прийнятна для застосування при облікуванні руху запасів між структурними підрозділами всередині підприємства. Здебільшого використовують для оперативного обліку у складах, для аналітичного та синтетичного обліку руху запасів у бухгалтерії підприємства.
8. Реєстр приймання-здачі документів – призначений для відображення прийому-передачі первинних документів з обліку запасів.
9. Відомість обліку залишків матеріалів на складі – відображається рух запасів на складі протягом 1 дня, складають на підставі матеріальних звітів відповідальних осіб.

Надходження запасів оформляється й іншими документами, зокрема, супровідними документами постачальників (рахунок-фактура, платіжна вимога, платіжне доручення тощо).

Для обліку виробничих запасів в Україні діючим Планом рахунків передбачено рахунок 20 “Виробничі запаси”, по якому пропонується вести дев’ять субрахунків:

- 201 “Сировина і матеріали” [36];
- 202 “Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби” [36];
- 203 “Паливо” [36];
- 204 “Тара і тарні матеріали” [36];
- 205 “Будівельні матеріали” [36];
- 206 “Матеріали, передані в переробку” [36];
- 207 “Запасні частини” [36];
- 208 “Матеріали сільськогосподарського призначення” [36];
- 209 “Інші матеріали” [36].

Переважає більшість видів виробничих запасів у переважній частині підприємств надходить від постачальників і лише матеріали сільськогосподарського призначення виготовляються безпосередньо в сільськогосподарському підприємстві.



Таблиця 2.3

Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з надходження запасів у  
 Приватному сільськогосподарському підприємстві „Ягільниця-В”  
 с. Ягільниця Чортківського району Тернопільської області  
 протягом першої декади жовтня 2021 року

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д <sup>т</sup>	К <sup>т</sup>	
1	2	3	4	5
1	Оприбутковано обсяг запасів, отриманих від постачальника:	20	63	259720
	в т.ч. на суму податку на додану вартість	64	63	55944
2	Оприбутковано обсяг запасів, придбаних підзвітними особами:	20	372	1595
	в т.ч. на суму податку на додану вартість	64	372	319
3	Оприбутковано обсяг запасів, отриманих від ліквідації інших ресурсів	20	746	912
4	Оприбутковано обсяг запасів, отриманих безкоштовно	20	718	2330
5	Оприбутковано обсяг запасів, отриманих при списанні малоцінних і швидкозношуваних предметів (за ціною можливого використання)	20	719	630
6	Оприбутковано обсяг запасів, отриманих при списанні запасів, знищених надзвичайною подією	20	75	1154
7	Оприбутковано обсяг запасів, отриманих як внесок засновником у капітал	20	46	10000
8	Ввідображено переміщення запасів в середині підприємства	20	20	4080

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5
9	Оприбутковано обсяг запасів, отриманих за наслідками виявлення надлишків під час інвентаризації підприємства	20	719	512

Аналізуючи проблеми адаптації бухгалтерського обліку до сучасних потреб управління, проф. Бруханський Р. Ф. зазначає, що „акумулявання типових проблем діяльності підприємств України виявляє спектр прогалин у системі управління підприємницькою діяльністю, пов’язаних передусім із недостатністю і неадекватністю релевантної обліково-аналітичної інформації щодо тактичних бізнес-процесів, фінансово-економічних параметрів діяльності, темпів розвитку підприємства, рівня конкуренції, ймовірних загроз і ризиків бізнесу. Критичний «вакуум» менеджменту вітчизняних підприємств генеруються такими причинами: інформаційне забезпечення прийняття рішень відбувається в умовах відсутності науково обґрунтованих вимог і підходів до формування інформації стратегічного характеру; частина інформації, що стосується зовнішньої сфери діяльності підприємств, є неповною і неточною; домінування політичних аспектів регулювання ринку в Україні частково нівелює економічні закони розвитку” [9, с. 10].

Вважаємо домінантними задачами оптимізації співпраці систем обліку і менеджменту для удосконалення логістичної діяльності 1) ідентифікація концептуальних основ і особливостей визнання витрат на логістику у системі бухгалтерського обліку; 2) визначення найголовніших вимог, що висуваються системою менеджменту до облікового відображення логістичної діяльності; 3) окреслення напрямів адаптації системи обліку до вимог менеджменту щодо логістичної діяльності; 4) уточнення методики бухгалтерського обліку витрат на логістику; 5) розробка підходів до побудови системи стратегічного забезпечення логістичної діяльності вітчизняних підприємств.

### **2.3. Синтетичний і аналітичний облік процесу постачання матеріальних ресурсів**

Облік логістичної діяльності ПСП „Ягільниця-В” в основному пов’язаний з процесом постачання. Функціональність обліку при цьому забезпечується шляхом ведення синтетичних і аналітичних рахунків.

Комплекс синтетичних і аналітичних рахунків, призначених „Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291 (зі змінами і доповненнями) в редакції від 09 грудня 2011 року” [36], є взаємозалежними і структурованими. Документація використовується ідентична, але у системі синтетичного обліку відображається загальна сума, аналітичного – часткова (у розрізі конкретних асортиментних позицій).

ПСП „Ягільниця-В” облік розрахунків з постачальниками здійснює на рахунку 63 „Розрахунки з постачальниками та підрядниками”.

Він використовується для наступних цілей:

- 1) для відображення розрахунків за отримані товарно-матеріальні цінності, розрахункові документи які підлягають оплаті через банк;
- 2) для відображення розрахунків за виконані роботи та послуги;
- 3) для відображення розрахунків за товарно-матеріальні цінності, роботи і послуги, коли розрахункові документи від постачальників не поступили;
- 4) для відображення розрахунків по перевозам.

Аналітичний облік процесу постачання у ПСП „Ягільниця-В” ведуть окремо за кожним постачальником. Адже постачання відчутно впливає на конкурентоспроможність підприємства через:

- 1) рівень собівартості закупок і транспортних витрат;
- 2) асортимент продукції та забезпечення його виконання (пошук і необхідність доставки нових ресурсів);

- 3) строки доставки ресурсів;
- 4) якість закуплених ресурсів;
- 5) підготовка ресурсів до їх споживання у виробництві.

Транспортно-заготівельні витрати та складські витрати характеризують роботу відділу постачання, тому їх відокремлений облік має принципове значення. Отримана інформація щодо структури і динаміки таких витрат дає можливість розрахувати економічні показники, виявити тенденції. Вести цілеспрямований пошук резервів зниження витрат на одиницю заготовлених цінностей. У зв'язку з цим у ПСП „Ягільниця-В” рекомендуємо організувати так аналітичний облік, щоб можна було отримати найдетальніші дані щодо формування вказаних витрат та у виборі найоптимальнішого постачальника на підприємство.

Відповідно, дотримуючись «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291 (зі змінами і доповненнями) в редакції від 10 серпня 2021 року» [23], аналітичний облік у ПСП „Ягільниця-В” здійснюють за кожним постачальником у розрізі документів (рахунків) на отримання матеріалів та оплату за них, використовуючи Відомість 3.3 аналітичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками (до рахунка 63 „Розрахунки з постачальниками та підрядниками”).

Про це йдеться у «Методичних рекомендаціях по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, затвержені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 року № 356 (зі змінами і доповненнями) у редакції від 21.07.2020 року [29], де вказано, що протягом місяця записи у відомості виконують мірою визнання зобов'язання за матеріальні цінності, нематеріальні активи та проведення розрахунків з постачальниками на основі первинних облікових документів. У ПСП „Ягільниця-В” є вичерпна інформація про постачальників підприємства.

Окрім відомостей аналітичного обліку підприємство має докладні реквізити, як додатки до реєстрів обліку. На підприємстві їх сформувавши за даними копій свідоцтв про реєстрацію підприємств як платників податку на додану вартість, рахунків-фактур, договорів тощо.

Синтетичний облік розрахунків з постачальниками здійснюють за рахунком 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» згідно „Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291 (зі змінами і доповненнями) в редакції від 09 грудня 2011 року” [36].

На рахунку 63 відображають операції і платежі за:

- отримані товарно-матеріальні цінності;
- прийняті роботи та спожиті послуги;
- доставку матеріальних цінностей;
- переробку матеріальних цінностей;
- ряд інших операцій

За кредитом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» на підприємстві ПСП „Ягільниця-В” відображають заборгованість за одержані від постачальників товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи, послуги, за дебетом – її погашення, списання. Підприємство до 63 рахунка «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» відкриває такі субрахунки:

631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» [36];

632 «Розрахунки з іноземними постачальниками» [36];

633 «Розрахунки з учасниками промислово-фінансових груп» [36].

Детальна інформація наведена на рис. 2.2.

Відповідальність за правильність і своєчасність оприбуткування товарно-матеріальних цінностей несе відповідний матеріальний відділ бухгалтерії підприємства який перевіряє відповідність прибуткових документів (ордерів) розрахунковим документам (рахункам, накладним) постачальників.

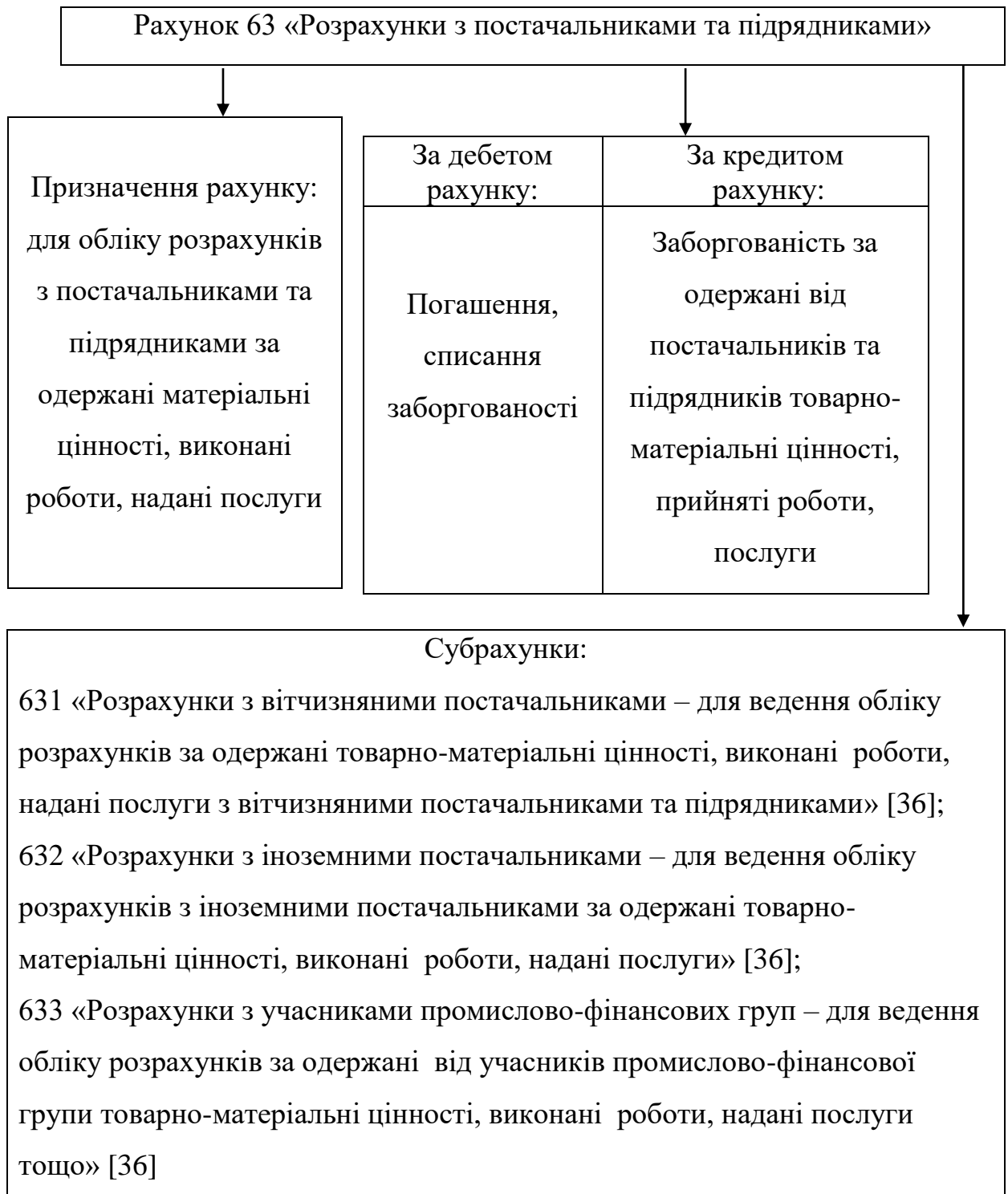


Рис. 2.2. Аналітична характеристика рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками бухгалтерія ПСП „Ягільниця-В” веде в Журналі-ордері № 6 с.-г. і відомості аналітичного обліку.

Матеріальні цінності, що надійшли у звітному місяці й на які постачальники не подали рахунків-фактур, відображають у відповідному журналі-ордері в умовній оцінці окремо за кожною поставкою. Ці записи сторнуються за надходження рахунків у наступному місяці з паралельним оприбуткуванням матеріалів за їхньою фактичною собівартістю на підставі розрахункових документів постачальників.

За наявності великої чисельності розрахункових операцій інформація накопичується у Реєстрі № 6.1 с.-г. операцій за розрахунками з постачальниками, який відкривається на кожного постачальника.

Надходження матеріальних цінностей повинно бути підтверджено відповідними прибутковими документами, підписаними матеріально-відповідальними особами, або їх відмітками чи (надписами чи штампом) на документах постачальника. При складанні балансу підприємства дебетове сальдо рахунка 63 відображається в його активі, а кредитове – у пасиві, тобто заборго-ваність наводиться розгорнуто.

Щомісяця обороти із реєстрів ПСП „Ягільниця-В” переносяться в Журнал-ордер №6 с.-г. та відомість аналітичного обліку за рахунком 63.

Розрахунки між ПСП „Ягільниця-В” і постачальниками здійснюється як шляхом безпосереднього перерахування грошових коштів на рахунок постачальника, так і на бартерній основі. В останньому випадку можливі певні варіанти: коли відбувається обмін подібними та неподібними активами. Розрахунки з постачальниками можуть здійснюватися також і шляхом зарахування взаємної заборгованості: тут підприємство у свою чергу виступає постачальником товарів своєму постачальнику. Для здійснення взаємозаліку заборгованостей необхідно, щоб вимоги були зустрічними, тобто такими, що виходять з різних зобов'язань між двома сторонами. Це дає право будь-якій зі сторін здійснити зарахування зобов'язань, повідомивши про це іншу сторону.

На підприємстві перевіряють правильність записів по 63 рахунку «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» за такою методикою: до

початкового сальдо за дебетом додають обороти за дебетом і віднімають кінцеве сальдо за дебетом. Отриманий результат має бути тотожним визначеному додаванням до початкового сальдо за кредитом цього рахунка його кредитового обороту та відніманням кредитового сальдо.

За умов посилення конкурентної боротьби принципово важивого значення набуває організація внутрішньогосподарського контролю за процесом постачання й логістики ресурсів.

На думку В.С. Левіна, “контроль в об’єднаннях і на підприємствах – це спеціалізована функція управління всередині цих організаційних ланок промисловості, яка має своїм змістом всебічну, систематичну перевірку виробничої і фінансово-господарської діяльності” [25, с. 3].

Трактування контролю як функції управління викладено ширше у працях І.А. Белобжецького. На його думку, „контроль представляє собою систему спостереження і перевірки процесу функціонування і фактичного стану об’єкта, що управляється, з метою оцінити обґрунтованість і ефективність прийнятих управлінських рішень і результати їх виконання, виявити відхилення від вимог цих рішень та усунути несприятливі ситуації. Тому контроль представляє собою самостійну функцію управління економікою, не поглинає інші функції, не обслуговує їх у якості допоміжної функції, а взаємодіє з ними і при цьому активно впливає на ефективність їх застосування” [4].

Проф. М.Т. Білуха розділяє точку зору проф. І.А. Белобжецького, і також вказує на дієвість контролю при прийнятті управлінських рішень в сучасних умовах господарювання [8, с. 6].

Особлива потреба у застосуванні внутрішнього контролю в сучасних умовах виникає у великих корпораціях з різноманітними видами діяльності, строкатою і багатопрофільною структурою та значним числом віддалених філій і дочірніх підприємств. На цьому наполягає ряд науковців облікового і контрольного профілю.



## ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2

ПСП „Ягільниця-В” як і значна кількість інших аграрних підприємств не повною мірою враховує особливості діяльності при побудові робочого Плану рахунків бухгалтерського обліку.

У процесі узгодження облікової політики підприємства надзвичайно важливу роль відіграє методика оцінки запасів. Домінантою під час оцінки запасів повинен послуговувати принцип обачності, сутність якого полягає в застосуванні в системі бухгалтерського обліку спектру методів оцінки запасів з метою запобігання завищенню оцінки активів, забезпечення точності й узгодженості фінансових результатів діяльності.

Комплекс синтетичних і аналітичних рахунків, призначених „Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291 (зі змінами і доповненнями) в редакції від 09 грудня 2011 року” [36], є взаємозалежними і структурованими. Документація використовується ідентична, але у системі синтетичного обліку відображається загальна сума, аналітичного – часткова (у розрізі конкретних асортиментних позицій).

З врахуванням вимог НП(С)БО та потреб менеджменту підприємства в балансі підприємства запаси повинні відображатись у розрізі класифікаційних ознак.

Логістичні і складські витрати характеризують роботу відділу лошвстики, тому їх відокремлений облік має принципове значення. Отримана інформація щодо структури і динаміки таких витрат дає можливість розрахувати економічні показники, виявити тенденції. Вести цілеспрямований пошук резервів зниження витрат на одиницю заготовлених цінностей. У зв'язку з цим у ПСП „Ягільниця-В” рекомендуємо організувати так аналітичний облік, щоб можна було отримати найдетальніші дані щодо формування вказаних витрат та у виборі найоптимальнішого постачальника на підприємство.

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

#### **3.1. Особливості аналізу процесу постачання й логістики матеріальних ресурсів**

У сучасних економічних умовах Євроінтеграції України діяльність будь-якого підприємства є «предметом уваги широкого кола учасників ринкових відносин, які зацікавлені в результатах його функціонування. На основі доступної їм звітно-облікової інформації вказані особи намагаються оцінити фінансове положення підприємства. Основним інструментом для цього є економічний аналіз, з допомогою якого можна об'єктивно оцінити внутрішні і зовнішні відносини об'єкта, охарактеризувати його платоспроможність, ефективність і прибутковість діяльності, перспективи розвитку, а потім по його результатам прийняти обґрунтовані рішення» [59, с. 14].

У системі методів управління процесом постачання аналіз діяльності підприємства дає можливість здійснювати контроль за постачанням на підприємстві, економічно обґрунтовувати управлінські рішення, виявляти і більш повно використовувати резерви виробництва. Вирішенню цих завдань сприяє отримана у результаті аналізу економічна інформація щодо діяльності підприємства та його структурних підрозділів.

Первинними джерелами інформації для проведення аналізу у ПСП „Ягільниця-В” є дані бухгалтерського, статистичного та оперативного обліку щодо і використання всіх видів ресурсів постачання, самого процесу постачання продукції, її реалізації та фінансових результатів тощо.

Для врахування ролі економічного аналізу в процесі постачання важливо враховувати так званий аспектний підхід при процесі постачання та прийнятті управлінських рішень. Суть його полягає в тому, що при опрацюванні управлінських рішень ураховуються різні аспекти: політичний, соціальний,

психологічний, організаційний, юридичний, економічний, фінансовий, геополітичний, екологічний та ін.

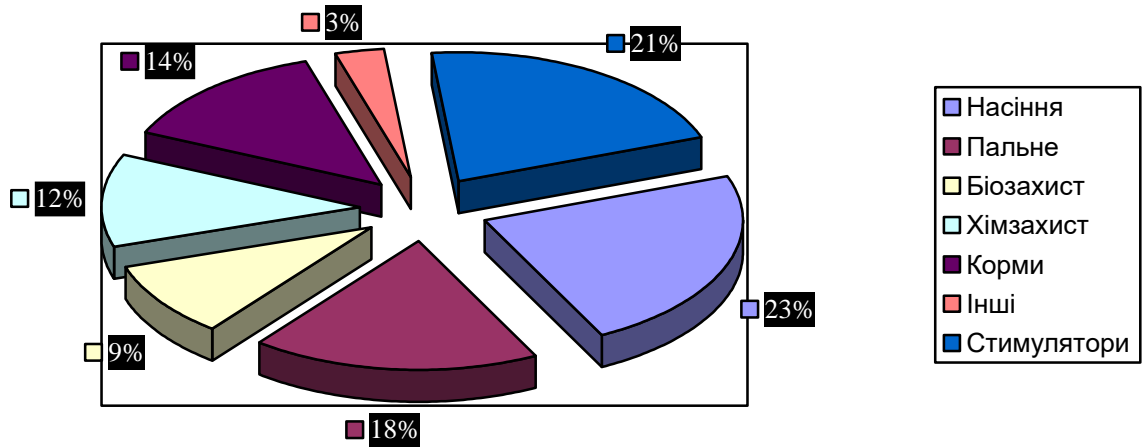


Рис. 3.1. Співвідношення питомої ваги логістичних витрат на придбання запасів ПСП „Ягільниця-В” у основних ділових партнерів у 2021 році

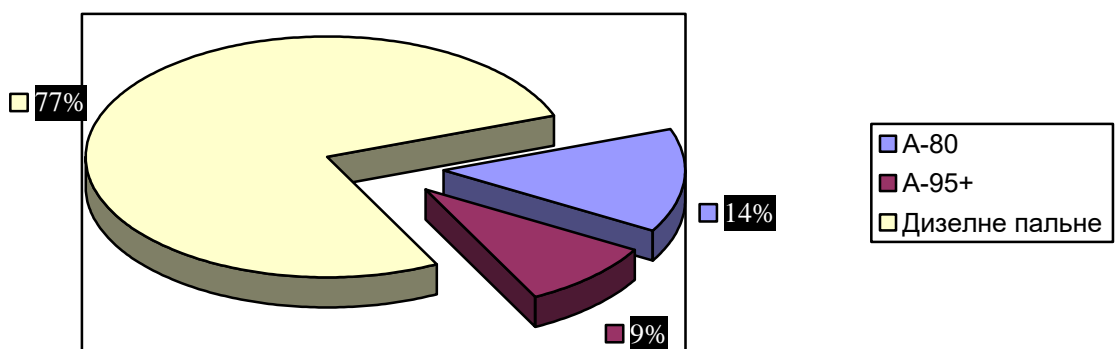


Рис. 3.2. Співвідношення питомої ваги обсягів закупівлі бензину і дизеля ПСП „Ягільниця-В” у 2021 році

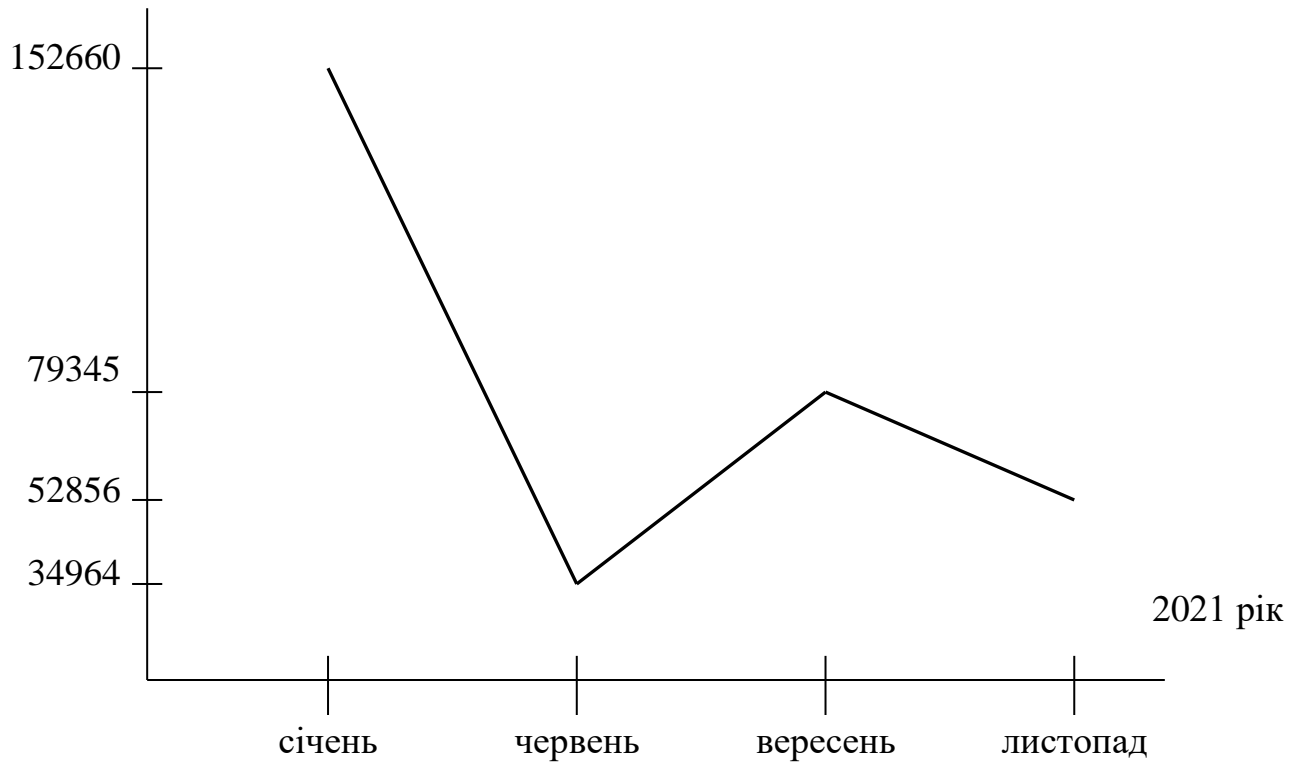


Рис. 3.3. Надходження ресурсів від постачальників у ПСП „Ягільниця-В” протягом 2021 року

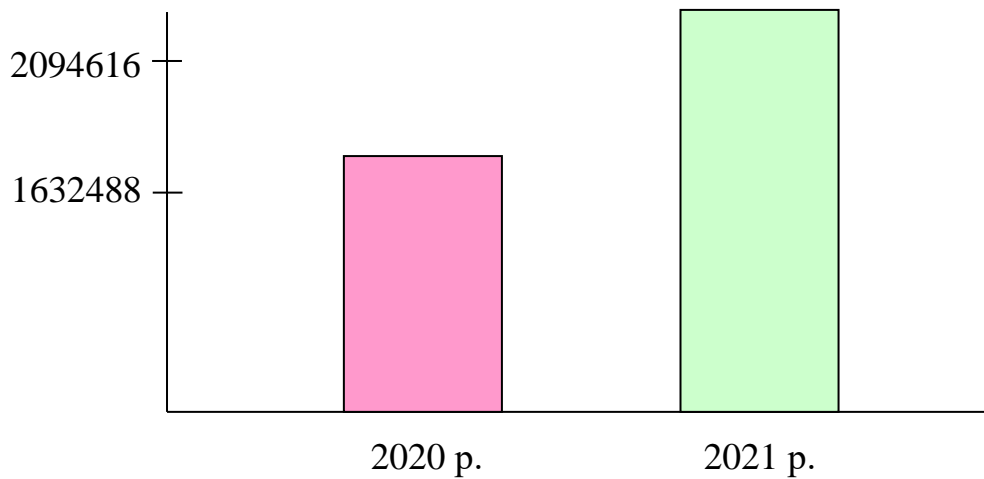


Рис. 3.4. Надходження ресурсів від постачальників у ПСП „Ягільниця-В” протягом 2020-2021 років

Аналіз динаміки графічного матеріалу, що ілюструє рівень постачання запасів, дозволяє підтвердити позитивні тенденції діяльності ПСП „Ягільниця-В”, усі процеси проходять ефективно, з врахуванням стандартів і прийнятих управлінських рішень.

ПСП „Ягільниця-В” систематично моніторить логістичну діяльність і формує нові потенційні напрями співпраці з діловими партнерами.

Також обов’язковою умовою у ПСП „Ягільниця-В” є аналіз фінансового стану. Адже, фінансовий стан – це здатність (спроможність) підприємства фінансувати свою діяльність.

Таблиця 3.1

## Аналіз фінансового стану ПСП „Ягільниця-В”

тис.грн.

Показник	2019 рік	2020 рік	Відхилення +; -
Необоротні активи	12555	14375	1820
Виробничі запаси	2730	2926	196
Кошти	153	191	38
Дебіторська заборгованість	1139	1306	167
Власний капітал	15401	16953	1552
Кредиторська заборгованість	508	548	40
Виручка від реалізації	14075	15783	1708
Прибуток звітнього року	2846	2577	- 269

За даними таблиці можна зробити наступні висновки: протягом 2020 року у ПСП „Ягільниця-В” збільшився обсяг необоротних активів і виробничих запасів в порівнянні з 2019 роком на 1820 тис.грн. і 196 тис.грн. відповідно. Що ж стосується заборгованості, то вона збільшилась як і за розрахунками з дебіторами на 167 тис.грн., так із кредиторами на 40 тис.грн.

Це у свою чергу вплинуло на прибуток звітнього року ПСП „Ягільниця-В”, адже він теж знизився на 269 тис. грн.

Показники фінансового стану свідчать про загальне покращення фінансового стану ПСП „Ягільниця-В” за 2020 рік. Проте варто сказати, що керівникові необхідно працювати над розширенням процесу постачання для збільшення виробництва, оскільки отримуючи високі прибутки підприємство може собі це дозволити.

За переконанням проф. Бруханського Р. Ф. «традиційна для економіки України модель обліково-інформаційного забезпечення менеджменту мікро-рівня повною мірою не забезпечує можливість прийняття своєчасних і адекватних рішень, узгодження єдиних параметрів формування і моніторингу економічних показників, їх оцінки, інтерпретації, аналізу, трансформації, форм і періодичності подання тощо. Вказана проблематика зумовлена неадекватністю обліково-інформаційного забезпечення системи управління підприємств України сучасним вимогам формування корисної інформації, оскільки кожна підсистема обліково-інформаційного забезпечення процесу прийняття рішень, як облікова, так і позаоблікова, при формуванні відповідних звітних показників керується переважно локальними вимогами комплексу нормативно-правових актів, які регламентують зміст, завдання і порядок їх роботи» [10, с. 13].

На нашу думку, пріоритетними організаційно-методологічними векторами розвитку аналітичної системи підприємства слід визнати такі:

- 1) аналіз потреб менеджерів в тактичній і стратегічній інформації;
- 2) моніторинг недоліків традиційної системи аналітичної роботи;
- 3) удосконалення управлінського аналізу з врахуванням концепції стратегічного обліку;
- 4) розробка стратегічної аналітичної підсистеми підприємства;
- 5) удосконалення системи стратегічного аналізу з урахуванням специфіки підприємства;
- 6) створення комплексу показників стратегічного аналізу конкурентних переваг.

### **3.2. Модернізація аналітичного забезпечення логістичної діяльності з використанням елементів контролінгу**

Ефективність логістичної діяльності підприємства неможливо оцінити системно, якщо не буде організовано належним чином облік і аналіз. Аналіз системи обліку свідчить про те, що інформація для аналізу логістичної діяльності практично не збирається. На основі даних фінансового обліку можна виявити лише процент транспортно-заготівельних витрат, але якщо ця величина не планується і не прогнозується, то дана інформація не має практичної цінності.

Тому, на нашу думку, для удосконалення логістичної діяльності у ПСП „Ягільниця-В” доцільно використовувати елементи контролінгу. Адже під контролінгом розуміють функціональну систему планування, контролю, аналізу відхилень, координації, внутрішнього консалтингу та загального інформаційного забезпечення керівництва підприємством. Інакше кажучи, контролінг – це спеціальна саморегулююча система методів та інструментів, яка спрямована на функціональну підтримку менеджменту підприємства і включає інформаційне забезпечення, планування, координацію, контроль і внутрішній консалтинг.

Функції контролінгу досить різноманітні і повинні включати такі основні напрями:

- 1) нормування витрат;
- 2) планування покращення роботи на підставі інформації про відхилення;
- 3) прогнозування ціноутворення;
- 4) аналіз тенденцій розвитку підприємства;
- 5) передбачення господарської і комерційної діяльності залежно від зміни умов роботи;
- 6) відслідковування цілей різних рівнів менеджменту з метою досягнення загальної стратегічної цілі ведення бізнесу;
- 7) системний аналіз фінансово-економічного становища підприємства.

Для виконання покладених на контролінг складних завдань необхідно організаційно оформити його функціонування у загальній системі управління що наведено на рис. 3.5.



Рис. 3.5. Місія контролінгу в системі управління

При використанні система контролінгу посилює вартісні орієнтири керівництва підприємством через:

- 1) чітку сегментацію сфер діяльності підприємства (центрів прибутковості та затрат);
- 2) систематичний аналіз конкурентоспроможності та ринкової інформації;
- 3) завершений цикл планування, який включає річне бюджетування, інвес-тиційне, середньострокове та стратегічне планування;
- 4) стандартизовану систему звітності, в т.ч. в розрізі окремих структурних підрозділів;
- 5) розрахунок та аналіз вартісних показників.

Також за допомогою контролінгу можна отримати завчасну інформацію, оперативне втручання у процеси, які загрожують підприємству



(фірмі), виявлення і послаблення впливу несприятливих тенденцій, оскільки контролінгу реагує на слабкі сторони. Слабкі сигнали або індикатори раннього попередження визначаються службою контролінгу.

Використання контролінгу при процесі постачання важливе ще й тим, що за допомогою контролінгу використовують АВС-аналіз та аналіз обсягу замовлень. АВС-аналіз дає змогу класифікувати матеріали, деталі та постачальників за ступенем вигідності для підприємства. Адже у процесі матеріально-технічного забезпечення до таких характеристик, наприклад, відносять кількість сировини, матеріалів та деталей, які підлягають класифікації в розрізі постачальників відносно питомої ваги, яку вони займають у загальному обороті підприємства. В галузі матеріально-технічного забезпечення розглядають кількість і вартість деталей по постачальниках. Класифікація постачальників за допомогою АВС-аналізу повинна здійснюватися таким чином:

- 1) необхідно взяти річні дані по оборотах з окремими постачальниками з фінансової бухгалтерії або картотеки постачальників;
- 2) величини оборотів записують в послідовності зменшення (1-й стовпчик);
- 3) в 2-му стовпчику розраховується частка обороту постачальника у % до загального обороту.
- 4) у 3-му стовпчику наводяться акумульовані значення обороту.

Згідно наших досліджень у ПСП „Ягільниця-В” доцільно виділити три групи постачальників:

А-постачальники – це ті, з якими підприємство здійснює близько 75% обороту. Такий оборот дають приблизно 5% постачальників.

В-постачальники (20%) дають, як правило, 20% обороту.

Для С-постачальників (75%) оборот становить приблизно 5%.

Така класифікація дозволяє виявити, яким видам матеріалів (А-види) чи яким постачальникам (А-постачальникам) необхідно приділяти особливу увагу, що дозволить суттєво підвищити ефективність закупівельної

діяльності. За цією системою група А підлягає найбільш ретельному контролю, групі В приділяється менше уваги (порівняно з А), за С-групою – контроль послаблений.

Класифікація постачальників здійснюється в розрізі А, В, С груп (згідно з питомою вагою в загальному обороті) (табл.3.2).

Таблиця 3.2

Класифікація постачальників в розрізі А-В-С груп  
ПСП „Ягільниця-В”

Група постачальників	Питома вага в обороті (вартісна характеристика) %	Питома вага постачальників (кількісна характеристика) %
А	75	5
В	20	20
С	5	75

Для групування постачальників слід використовувати інформацію, що відображається в системі фінансового обліку і стосується розрахунків із поста-чальниками. Зокрема, на основі АВС-аналізу можна встановити, що 5 % під-приємств забезпечують 75 % обороту, 20 % підприємств забезпечують 20 % обороту – і 75 % підприємств – 5 % обороту. АВС – аналіз даних про поста-чальників підприємства ПСП „Ягільниця-В” наведений в таблиці 3.3.

На основі АВС – аналізу також можна дізнатись, яким постачальникам ПСП „Ягільниця-В” повинно приділяти більшу увагу. Якщо витрати на заходи в галузі закупок повинні бути невеликими, то доцільно приділити увагу перш за все А-постачальникам, оскільки більш ін-тенсивна робота з А-постачальниками (5 %) може вплинути на 75 % загального обороту.

Класифікація постачальників може проводитись в розрізі деталей, які закупає підприємство. До групи А відносять найбільш вартісні деталі, до В - середньої вартості, до С – малоцінні матеріали. Для деталей групи А необхідне проведення точнішого аналізу закупних цін, детальний аналіз

структури витрат, аналіз ринку, отримання декількох пропозицій від постачальників, щоденний контроль запасів, точнішого визначення страхових запасів, тощо. Для деталей групи С, у зв'язку з їх низькою вартістю і великою кількістю головне завдання раціоналізації полягає у зниженні витрат на оформлення замовлень і складуванні. З цією метою необхідно проводити спектр заходів: спростити оформлення і зведення замовлень, застосувати прості формулювання замовлень, розширити практику телефонних замовлень, проводити щомісячні розрахунки, спростити складський облік, пропагувати великі партії замовлень, посилити контроль запасів, встановлення вищою рівня страхових запасів. Отже АВС – аналіз є важливим і його використовують під час дослідження затрату процесі постачання за елементами, місцями виникнення та об'єктами калькулювання.

Таблиця 3.3

АВС - аналіз даних про постачальників підприємства  
ПСП „Ягільниця-В” за листопад 2021 року

№ з/п	Постачальники	Обороти, тис. грн.	Частка обороту в % до загального
1	ТОВ «Менс»	200	30,5
2	ТзОВ «ТМ Лаккі»	140	21,3
3	ПП «Радоніт»	105	16
4	ВАТ «Агропостач»	80	12,2
5	ТОВ «Центр Біотехніка»	60	9,2
6	ТзОВ «Фудз Трейд»	40	6,1
7	ТзОВ «Етен»	20	3,05
8	ВАТ «Веста»	10	1,5
Разом		655	100

Поруч з АВС-аналізом для оцінки показників обсягу можуть застосовуватись інші критерії. Аналіз обсягу замовлень є також важливим для організації процесу постачання на підприємстві.

Адже успіх організації істотно залежить від структури обсягів замовлень. Тому мета аналізу обсягу замовлень – регулярне відстежування показника і поліпшення його значень. Тому необхідно щомісячно або щорічно розраховувати середній обсяг замовлень. Особливе значення має виділення частки дрібних замовлень, оскільки кількість їх повинна систематично знижуватися.

При проведенні аналізу обсягу замовлень, необхідно насамперед їх згрупувати згідно затвердженої шкали, погодити встановлюють кількість і обсяг у вартісному виразі для окремих діапазонів шкали. Між розміром організації і середнім обсягом замовлення повинні утримуватись певні пропорції. Якщо це співвідношення незбалансовано, виникають проблеми із збутом.

Зростання розмірів організації повинне спричинити збільшення обсягів замовлень, проте якщо кількість дрібних замовлень зростає швидше, ніж крупних, виробничий результат знижується відносно швидко.

Оскільки витрати часу на обробку і оформлення часто однакові для обох типів замовлень, дрібні замовлення створюють велике навантаження у сфері управління і збуту. Для сфери виробництва дрібні замовлення також є джерелом значного навантаження. Продуктивність знижується у зв'язку з частим переналагодженням устаткування. Крім того, можуть виникати проблеми в оперативно-календарному плануванні.

Для важливих матеріалів повинно бути визначено:

- критичний рівень запасів;
- обсяг поповнення замовлень;
- момент подачі замовлення.

Визначення обсягу і моменту здійснення замовлення при закупівлі залежить від таких факторів: 1) потреби виробництва в сировині і матеріалах; 2) вимог до утримання на складі; 3) ситуації на ринку закупок.

При визначенні обсягу замовлень є дві можливості. Закупка великих кількостей через великі проміжки часу або закупка невеликих кількостей

через невеликі проміжки часу. Переваги першого варіанту: низькі витрати на придбання, більш вигідні ціни. Недоліки: вилучення з обороту більшої частки капіталу, значні складські витрати. Переваги другого варіанту: менший обсяг капіталу, зниження складських витрат. Недоліки: відсутність переваг по закупівельних цінах, а за рахунок частих оформлень замовлень виникають додаткові витрати.

Отже, із зростанням середнього розміру однієї партії поставки запасів знижуються витрати придбання і зростають складські витрати. І навпаки. Таким чином, проблема оптимізації обсягу замовлень полягає у тому, щоб збалансувати дві протилежні тенденції в динаміці витрати.

Модель EOQ дозволяє оптимізувати пропорції між цими блоками витрат з метою мінімізації їх загального обсягу.

Для розрахунку оптимального обсягу замовлення (партії поставки) засто-совується така формула:

$$OOZ_o = \sqrt{\frac{2 \cdot OBC \cdot B_{np}}{B_{зб.}}} \text{ або } OOZ_o = \sqrt{\frac{200 \cdot OBC \cdot B_{np}}{Ц_{шт} \cdot \%_{скл.}}}$$

де: OBC – обсяг виробничого споживання запасів в періоді, що розглядається;

$B_{np}$  – витрати на придбання на одне замовлення;

$B_{зб.}$  – вартість зберігання одиниці запасу;

$Ц_{шт}$  – закупівельна ціна за штуку;

$\%_{скл.}$  – ставка складського процента.

$$\%_{скл.} = \frac{\text{складські...витрати}}{\text{середній...складський...запас}}$$

Відповідно оптимальний середній розмір виробничого запасу визначається так:  $VZC_o = OOZ_o : 2$ .

При використанні цієї моделі робляться припущення, які на практиці не завжди здійснюється:

- 1) рівномірне споживання матеріалів протягом планового періоду;
- 2) незмінні закупівельні ціни;
- 3) відсутність знижок за кількість;
- 4) відсутність диференційованої шкали транспортних витрат;
- 5) вільний вибір термінів поставки;
- 6) відсутність обмежень при складуванні;
- 7) відсутність проблем при фінансуванні.

Однак, не можна розглядати величину оптимального обсягу замовлень ізольовано. Необхідно враховувати, наприклад, шкалу знижок. Незначне збільшення обсягу замовлення може за певних обставин забезпечити перехід в більш вигідну групу по знижках. Використання упаковок, що містять певну кількість товару, також диктує необхідність відхилення від оптимального обсягу замовлення. Також удосконалення обліку процесу постачання за допомогою елементів контролінгу важливий й тим, що тут використовується досвід розвинутих держав. А досвід розвинутих країн свідчить про значні резерви зниження собівартості продукції за рахунок підвищення ефективності роботи служб постачання. Ефект отримують з допомогою раціоналізації закупівель, вибору еконо-мічних видів транспорту і схем доставки, організації складського господарства та підготовки матеріалів до виробничого споживання на основі логістики.

Логістичні системи забезпечують зниження витрат за рахунок раціоналізації роботи служби постачання від 20 до 40 % від існуючого рівня.

### ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

У системі методів управління процесом постачання аналіз діяльності підприємства дає можливість здійснювати контроль за постачанням на підприємстві, економічно обґрунтовувати управлінські рішення, виявляти і більш повно використовувати резерви виробництва. Вирішенню цих завдань сприяє отримана у результаті аналізу економічна інформація щодо діяльності підприємства та його структурних підрозділів.

Із зростанням середнього розміру однієї партії поставки запасів знижуються витрати придбання і зростають складські витрати. І навпаки. Таким чином, проблема оптимізації обсягу замовлень полягає у тому, щоб збалансувати дві протилежні тенденції в динаміці витрати

Аналіз динаміки графічного матеріалу, що ілюструє рівень постачання запасів, дозволяє підтвердити позитивні тенденції діяльності ПСП „Ягільниця-В”, усі процеси проходять ефективно, з врахуванням стандартів і прийнятих упровадінських рішень.

ПСП „Ягільниця-В” систематично моніторить логістичну діяльність і формує нові потенційні напрями співпраці з діловими партнерами.

За даними таблиці 3.2 можна зробити наступні висновки: протягом 2020 року у ПСП „Ягільниця-В” збільшився обсяг необоротних активів і виробничих запасів в порівнянні з 2019 роком на 1820 тис.грн. і 196 тис.грн. відповідно. Що ж стосується заборгованості, то вона збільшилась як і за розрахунками з дебіторами на 167 тис.грн., так із кредиторами на 40 тис.грн.

Це у свою чергу вплинуло на прибуток звітного року ПСП „Ягільниця-В”, адже він теж знизився на 269 тис. грн.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

1. Наростаючий динамізм національної і світової економіки генерує для вітчизняних підприємств задачу формування нового економічного світогляду, коригування стратегії діяльності, зокрема щодо прогнозування попиту та обсягів виробництва, організації процесів транспортування, зберігання, оптимізації обсягів і напрямів руху матеріальних активів. Управління підприємством у складних економічних умовах передбачає необхідність інтеграції організації та методики бухгалтерського обліку з новими підходами до управління матеріальними ресурсами підприємства, зокрема логістикою.

2. Аналізуючи нормативну базу та наукові публікації, а також практичні дослідження логістики у вітчизняних підприємствах, можна зробити висновок про відсутність чітких параметрів застосування Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 „Запаси”, а це справляє негативний вплив на достовірність інформації про кругообіг ресурсів, на вирішення питань щодо обґрунтування структури і змістового наповнення елементів облікової політики підприємств, спотворює державну політику з регулювання цін тощо.

3. Взаємозв'язок логістики, обліку та фінансів є функціональним, оскільки охоплює оптимізацію фінансових потоків у межах підприємства, які опосередковують рух матеріальних цінностей в процесі їх придбання, перетворення і продажу. Результатами оптимізації фінансових потоків з урахуванням логістичної стратегії управління підприємством є: 1) ефективне управління матеріальними та фінансовими потоками підприємства; 2) дієвість оперативного контролю та аналізу матеріальних і фінансових потоків підприємства; 3) досягнення оптимального фінансового циклу підприємства; 4) створення ефективної системи управління кругообігом капіталу підприємства; 5) можливість прогнозування діяльності підприємства та її матеріально-фінансового забезпечення для безперервності господарської діяльності.

4. У визначенні логістичної діяльності, на нашу думку, ключовим є процесний аспект, який реалізується через систему елементів: 1) функціональні



фази логістичної діяльності (постачання, виробництво, збут); 2) об'єкти логістики (матеріальні, фінансові, інформаційні потоки); 3) суб'єкти логістичної діяльності (керівники структурних підрозділів, що безпосередньо беруть участь у логістичних процесах); 4) функції логістичної діяльності; 5) логістичні процеси; 6) логістичні операції. Органічна інтеграція зазначених елементів є передумовою якісного облікового забезпечення логістики.

**5.** Забезпечення ефективного логістичного кругообігу ресурсів вимагає реалізації певних правил: 1) затвердити і постійно моніторити кількісні та якісні показники логістичної діяльності; 2) контролювати рівень готовності ресурсів до операційного процесу; 3) забезпечити оперативне надходження ресурсів зі складських приміщень у виробничий процес; 4) застосовувати динамічне моделювання логістичної діяльності; 5) забезпечити чітку систему багаторівневого контролю використання ресурсів у структурних підрозділах.

**6.** У процесі узгодження облікової політики підприємства надзвичайно важливу роль відіграє методика оцінки запасів. Домінантою під час оцінки запасів служить принцип обачності, сутність якого полягає в застосуванні в системі бухгалтерського обліку спектру методів оцінки запасів з метою запобігання завищенню оцінки активів, забезпечення точності й узгодженості фінансових результатів діяльності.

**7.** Методика оцінки запасів є досить дискусійною. У світовій і вітчизняній науковій періодиці наведено різні думки щодо їх оцінок і диференціації. Найбільш прийнятною є модель класифікації оцінок за ознаками щодо: 1) об'єкта вимірювання: індивідуальні; агрегатні; 2) вимірюваного суб'єкта: історичні; калькуляційні; 3) критерію ідентифікації оцінок: об'єктивні; суб'єктивні; 4) моменту визнання оцінки: минулі; сучасні; майбутні; 5) методу визначення оцінки: початкова; реалізаційна; відновлювальна; рентна.

**8.** Вважаємо домінантними задачами оптимізації співпраці систем обліку і менеджменту для удосконалення логістичної діяльності: 1) ідентифікація концептуальних основ і особливостей визнання витрат на логістику у системі бухгалтерського обліку; 2) визначення найголовніших вимог, що висуваються

системою менеджменту до облікового відображення логістичної діяльності; 3) окреслення напрямів адаптації системи обліку до вимог менеджменту щодо логістичної діяльності; 4) уточнення методики бухгалтерського обліку витрат на логістику; 5) розробка підходів до побудови системи стратегічного забезпечення логістичної діяльності вітчизняних підприємств.

**9.** Показники фінансового стану свідчать про загальне покращення фінансового стану ПСП „Ягільниця-В” у 2021 році. Проте варто сказати, що керівникові необхідно працювати над розширенням процесу постачання для збільшення виробництва, оскільки отримуючи високі прибутки підприємство може собі це дозволити.

**10.** На нашу думку, пріоритетними організаційно-методологічними векторами розвитку аналітичної системи підприємства слід визнати такі: аналіз потреб менеджерів в тактичній і стратегічній інформації; моніторинг недоліків традиційної системи аналітичної роботи; удосконалення управлінського аналізу з врахуванням концепції стратегічного обліку; розробка стратегічної аналітичної підсистеми підприємства; удосконалення системи стратегічного аналізу з урахуванням специфіки підприємства; створення комплексу показників стратегічного аналізу конкурентних переваг.

**11.** На нашу думку, для удосконалення логістичної діяльності у ПСП „Ягільниця-В” доцільно використовувати елементи контролінгу як функціональної системи планування, контролю, аналізу відхилень, координації, внутрішнього консалтингу та загального інформаційного забезпечення керівництва підприємством. Під контролінгом слід розуміти спеціальну саморегулюючу систему методів та інструментів, спрямовану на функціональну підтримку менеджменту підприємства на основі належного інформаційного забезпечення.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бакун Ю. Розвиток світової інформаційної системи та особливості обліку запасів у процесі стандартизації системи рахівництва в Україні. Вісник Київського національного ун-ту ім.Т.Шевченка. К.: 2014. № 14. С.64-66.
2. Барышников Н. П. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение. М.: Информационно-издательский дом. «Филинь», 2015. 336 с.
3. Бейзимер В.Ф. Учет материальных ресурсов. М.: ФиС, 2014. 193 с.
4. Белобжецкий А., Бражник А. Пособие по учету и отчетности на агропромышленных предприятиях. Мн.: Беларусь, 2014. 288 с.
5. Белова І.М., Завитій О.П., Семенишена Н.В. Генезис холдингів та агрохолдингів в Україні як інституційних одиниць. Подільський вісник: сільське господарство, техніка, економіка. 2019. Вип. 30. С. 84-93.
6. Белова І.М., Завитій О.П., Семенишена Н.В. Теоретичні аспекти зовнішньоекономічної діяльності інституційних одиниць в Україні: міжнар. наук. журнал Економічний дискус. 2019. № 2. С. 65-75.
7. Белова І.М., Семенишена Н.В. Гармонізація і стандартизація як об'єктивна необхідність кумулятивізму інституту бухгалтерського обліку. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2018. № 3-4. С. 7–15.
8. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту: Підручник. К.: Вища школа, 1994. 364 с.
9. Бруханський Р. Ф. Адаптація бухгалтерського обліку до сучасних потреб управління. The genesis of genius, 2017. № 8. С. 10-16.
10. Бруханський Р. Ф. Параметри розвитку корпоративної стратегічної обліково-аналітичної системи підприємства. Облік і фінанси. №1 (87). 2020. С. 13-19.
11. Бруханський Р. Ф. Методологія наукових досліджень і викладання облікових дисциплін : навчально-методичний посібник для студентів спеціальності „Облік і оподаткування”. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 174 с.

12. Бруханський Р. Ф. Ідентифікація специфічних функцій стратегічного управлінського обліку. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2020. Випуск 1. С. 7-18. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2020.01.007>.

13. Бруханський Р. Ф. Оптимізація процесу нарахування і виплати дивідендів у сільськогосподарських підприємствах України. Інноваційна економіка. 2010. Випуск 5 (19). С. 220-224.

14. Бруханський Р. Ф. Типи і види стратегій сільськогосподарських підприємств та особливості їх обліково-аналітичного забезпечення. Вісник Житомирського державного технологічного університету. 2014. № 2 (68). С. 3-10.

15. Бруханський, Р. Ф. Варіанти взаємодії облікового забезпечення різних рівнів управління підприємством: стратегічний аспект. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. Тернопіль : Крок, 2014. Вип. 2. С. 13-16.

16. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П. С. Безруких. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Бухгалтерский учет, 2013. 576 с.

17. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: навчально-практичний посібник. / За ред. С. Ф. Голова. Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-клуб», 2009. 768 с.

18. Велш Глен А., Шорт Даніел Г. Основи фінансового обліку / Пер. з англ. О.Мінін, О.Ткач. К., 2013. 943 с.

19. Гарасим П. М. Наскрізнi блоки кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку: навч. посіб. / Гарасим П. М., Бруханський Р. Ф., Хомин П. Я. Тернопіль : Астон, 2003. 368 с.

20. Гарасим П. М. Первинний та аналітичний облік на підприємстві : навч. посіб. / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, Р. Ф. Бруханський, П. Я. Хомин. Тернопіль : Астон, 2005. 464 с.

21. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учебное пособие / Пер. с англ. 3 изд., перераб. и доп. М.: Аудит, 2014. 774 с.

22. Емельянов А.С. Общественное производство: динамика, тенденции, модели. К.: Наукова думка, 2013. 427 с.

23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291 (зі змінами і доповненнями) в редакції від 10 серпня 2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

24. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет в промышленности. М.: Агро-промиздат, 2011. 415 с.

25. Левин В.С. Контроль за использованием материалов в производстве. М.: Финансы и статистика, 2014. 96 с.

26. Либерман Л.В. Учет материальных ценностей. М.: Финансы и статистика, 2013. 109 с.

27. Лукьянец Т.И. Экономия материальных ресурсов. К.: ПП ПРЕС, 2014. 253 с.

28. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 року № 2 (зі змінами і доповненнями) у редакції від 14.01.2020 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text>

29. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 року № 356 (зі змінами і доповненнями) у редакції від 21.07.2020 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text>

30. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 21 лютого 2008 р. № 73 (зі змінами і доповненнями) у редакції від 06.01.2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0073555-08#Text>

31. Михайлова И. А. Экономический механизм снижения материалоемкости производства. Минск: Наука и техника, 2014. 136 с.

32. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 року (зі змінами і доповненнями) в редакції від 10.08.2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 року № 246 (зі змінами і доповненнями) в редакції від 03 листопада 2020 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 року № 318 (зі змінами і доповненнями) в редакції від 03 листопада 2020 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

35. Новодворский В. Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов. М.: Финансы и статистика, 2013. 253 с.

36. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 року № 291 (зі змінами і доповненнями) в редакції від 09 грудня 2011 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>

37. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI (зі змінами і доповненнями) в редакції від 21.11.2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

38. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 року № 879 (зі змінами і доповненнями) у редакції від 03.11.2020 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>

39. Порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69

(зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0069-93#Text>

40. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений Постановою КМУ № 16 від 22.11.1999 р. (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-п#Text>

41. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21 грудня 2017 року № 2258-VIII (зі змінами і доповненнями) в редакції від 01.08.2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>

42. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) в редакції від 01.07.2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

43. Пуцентейло П., Гуменюк О. Основні аспекти формування ефективної системи економічної безпеки підприємства. Економічний дискурс. 2017. № 2. С. 37–47.

44. Пуцентейло П., Гуменюк О. Стратегічний аналіз як важливий елемент управління підприємством. Інноваційна економіка. 2016. № 3-4 (62). С. 196–205.

45. Пуцентейло П., Уніят Л., Чорна Н. Інвестиційно-інноваційне забезпечення розвитку підприємств аграрної сфери в умовах конкурентного середовища. Економічний дискурс. 2020. Випуск 4. С. 111-127.

46. Смоленюк П.С. Анализ использования материальных ресурсов. К.: „Техника”, 2009. 107 с.

47. Спільник Ірина Системний підхід і системний аналіз в обґрунтуванні управлінських рішень. Перспективи розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 20 трав. 2020 р.] / редкол. : П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський, Н. П. Чорна [та ін.], відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. С. 63-64.

48. Спільник І. В., Ярощук О.В. Принцип системності в аналітичних дослідженнях. Економічний аналіз: зб. наук. Праць. Тернопільський національний економічний університет; редкол.: О. В. Ярощук (голов. ред.) та ін. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2018. Том 28. № 2. С. 182-190.

49. Спільник І.В. Місце економічного аналізу в сучасній парадигмі управління підприємством. Основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах євроінтеграції: матеріали Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції (м. Харків, 28 травня 2019 року). Харків, 2019. С. 317-323.

50. Сопко В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. К.: 2011. 498 с.

51. Чорний Р. С., Чорна Н. П. Проблеми сталого розвитку аграрної сфери регіонів України. Формування ринкових відносин в Україні. 2020. № 1 (224). С. 96 – 101.

52. Чорна Н. П. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки підприємств в умовах розвитку цифрової економіки. Розвиток цифровізації обліку, оподаткування, аналізу і контролю в управлінні підприємствами: монографія / Р.Ф. Бруханський, П.Р. Пуцентейло [та ін.]. Тернопіль: ВПЦ «Університетська думка», 2021. С. 113 - 120.

53. Чорний Р. С., Чорна Н. П., Бердей І. І. Активізація інвестиційної діяльності України в умовах економіко-політичної нестабільності. Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. Збірник наукових праць: ІРД НАН України. 2018. Вип. 3 (131). С. 114-120.

54. Харольд Е. Управление снабжением и запасами. Логистика. СПб.: «Полегон», 2009. 757 с.

55. Царук В. Ю. Історичні засади розвитку бухгалтерського обліку як елемента системи корпоративного управління. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2019. Випуск 1-2. С. 15-25.



56. Царук В. Ю. Сутність корпоративного управління: облікові аспекти. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2018. Випуск 3-4. С. 92-100.

57. Царук В. Ю. Вітчизняні та зарубіжні методи обліку витрат: порівняльна характеристика. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2017. Випуск 1-2. С. 49-57.

58. Царук В. Ю. Теорія і методологія обліку і аналізу в системі корпоративного управління : монографія. Тернопіль: Осадца Ю.В., 2020. 404 с.

59. Ярощук, О. В. Дохідний підхід до оцінювання вартості компанії / О. В. Ярощук // Наука молода: збірник наукових праць. Тернопіль: Економічна думка, 2012. Випуск 18. С. 192-195.

60. Ярощук, О. В. Проблемні аспекти розвитку вітчизняної аналітичної науки та практики [Текст] / Олексій Вікторович Ярощук // Прикладна економіка - від теорії до практики : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 20 жовт. 2016 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Р. Ф. Бруханський [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. - Тернопіль : Вектор, 2016. - С. 251-254.

61. Ярощук, О. В. Ризик-менеджмент в управлінні капіталом підприємства / О. В. Ярощук // Економічний аналіз: збірник наукових праць кафедри економічного аналізу і статистики ТНЕУ. Тернопіль, Економічна думка, 2012. Випуск 11. Частина 1. С. 460-466.

62. Brukhanskyi R. F., Furman O. Ye. Accounting information positioning of agrarian business socio-economic strategy. Науковий вісник Полісся. 2017. № 1 (9), ч. 1. С. 72-79.

63. Spilnyk I., Brukhanskyi R., Yaroshchuk O. Accounting and Financial Reporting System in the Digital Economy, Proceedings of 10th International Conference IEEE Advanced Computer Information Technologies, ACIT'2020, pp. 581-584. DOI: 10.1109/ACIT49673.2020.9208976