

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**Романів Ольга Андріївна**

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ:  
ВІТЧИЗНЯНИЙ І ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД**

**Науковий керівник:  
к.е.н., доцент Омецінська І.Я.**

**Тернопіль – 2025**

## ЗМІСТ

<b>Вступ</b> .....	3
<b>Розділ 1. Теоретико-методичні засади обліку виробничих запасів з урахуванням вітчизняного та зарубіжного досвіду</b> .....	6
1.1. Економічна сутність, роль та структура виробничих запасів.....	6
1.2. Методичні підходи до визнання та оцінки таких активів: вітчизняний і зарубіжний досвід.....	13
<b>РОЗДІЛ 2. Облік виробничих запасів підприємства у вітчизняній та зарубіжній практиці</b> .....	21
2.1. Методика обліку надходження виробничих запасів.....	21
2.2. Організація складського обліку виробничих запасів та методика обліку їх вибуття.....	28
2.3. Відображення операцій з такими активами у фінансовій звітності підприємства.....	35
<b>Розділ 3. Аналіз виробничих запасів у вітчизняній та зарубіжній практиці</b> .....	41
3.1. Аналіз забезпеченості підприємства виробничими запасами .....	41
3.2. Оцінка ефективності використання виробничих запасів.....	47
<b>Висновки</b> .....	54
<b>Список використаних джерел</b> .....	58
<b>Додатки</b> .....	62

## ВСТУП

**Актуальність.** Нестабільне економічне середовище, порушення логістичних зв'язків, погіршення платіжної дисципліни вимагають ефективних інструментів управління ресурсним потенціалом підприємства. У таких умовах особливої ваги набувають питання належного обліку та аналізу виробничих запасів, адже такі активи забезпечують безперервність виробничих процесів, в значній мірі впливають на собівартість продукції і, відповідно, ефективність діяльності підприємства. Тому вивчення вітчизняного та зарубіжного досвіду даної ділянки обліку й аналізу стає важливим напрямом забезпечення раціонального використання матеріальних ресурсів в сучасних економічних реаліях та прийняття ефективних управлінських рішень. Облік і аналіз виробничих запасів досліджували такі науковці, як О. В. Гамова, З.-М. В. Задорожний, Н. Б. Кащена, М. М. Матюха, Г. Г. Осадча, В. В. Сьомченко, О. М. Панченко та ін. Незважаючи на значні напрацювання вчених, окремі аспекти обліку та аналізу виробничих запасів потребують додаткових досліджень з урахуванням сучасної вітчизняної та міжнародної практики.

**Метою роботи** є дослідження обліку та аналізу виробничих запасів, а також визначення напрямів удосконалення цих процесів, виходячи з вітчизняного та зарубіжного досвіду. Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі основні завдання:

- ~ розкрити економічну сутність та окреслити роль виробничих запасів у діяльності підприємства;
- ~ дослідити методичні підходи до визнання, оцінки та видів таких активів для цілей обліку, враховуючи вітчизняний та зарубіжний досвід;
- ~ визначити проблеми обліку руху та наявності виробничих запасів;
- ~ окреслити порядок представлення інформації про виробничі запаси у фінансовій звітності;

~ узагальнити зарубіжний досвід обліку та аналізу виробничих запасів для розробки пропозицій з удосконалення цих процесів в практиці вітчизняних підприємств .

~ розкрити методику аналізу стану виробничих запасів та ефективності їх використання.

**Об'єктом дослідження** є процес формування інформації про рух виробничих запасів на підприємстві.

**Предметом дослідження** є теоретичні та методичні аспекти обліку й аналізу виробничих запасів на ТОВ «Гадз-Агро», виходячи з зарубіжної і вітчизняної практики.

**Методи дослідження.** В роботі використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, серед яких: аналіз і синтез – для узагальнення теоретичних положень щодо обліку виробничих запасів; порівняльний аналіз, індукції, дедукції – для зіставлення вітчизняних і зарубіжних підходів з оцінки та обліку таких активів; системний підхід, узагальнення, моделювання – для відображення інформації про такі активи у звітності; статистичні, порівняльний аналіз – для оцінки показників стану й ефективності використання запасів;

**Наукова новизна отриманих результатів** полягає в окресленні напрямків удосконалення обліку і аналізу виробничих запасів, виходячи з досвіду міжнародної та вітчизняної практики, зокрема:

- ~ удосконалено трактування терміну виробничі запаси;
- ~ подано ознаки класифікації таких активів для потреб обліку, контролю та управління;
- ~ розкрито переваги і недоліки методів оцінки запасів, виходячи з зарубіжного і вітчизняного досвіду;
- ~ удосконалено порядок відображення в обліку транспортно-заготівельних витрат;
- ~ розкрито методи інвентаризації виробничих запасів, з урахуванням зарубіжного досвіду;

- ~ запропоновано зміни до субрахунку 943, виходячи з сутності операцій, для яких він призначений;
- ~ подано пропозиції з покращення розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності;
- ~ описано методику аналізу таких активів з використанням практичних даних базового підприємства.

**Практичне значення** роботи полягає в тому, що отримані результати можуть застосовуватися підприємствами, в тому числі ТОВ «Гадз-Агро», для удосконалення системи обліку та аналізу виробничих запасів з урахуванням сучасних вимог та міжнародної практики. Запропоновані підходи сприяють формуванню обґрунтованої облікової інформації щодо таких активів, оптимізації матеріальних витрат та ефективному використанню виробничих запасів.

**Апробація результатів дослідження.** На основі проведеного дослідження опубліковано дві публікації на теми: «Економічна сутність та структура виробничих запасів» (Фінанси та облік в умовах глобальної невизначеності та безпекових ризиків: всеукр. наук.-практ. конф. студентів і молодих вчених, 27 травня 2025 р., м. Тернопіль) та «Удосконалення обліку руху виробничих запасів на підприємстві» («Фінансове забезпечення сталого розвитку», 2025, № 5).

**Структура роботи.** Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, переліку використаних джерел, які включають 42 найменувань. Загальний обсяг роботи займає 65 сторінок і включає 9 таблиць та 7 рисунків та 1 додаток. Обсяг основного тексту – 55 сторінок.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ З УРАХУВАННЯМ ВІТЧИЗНЯНОГО ТА ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ

### 1.1. Економічна сутність, роль та структура виробничих запасів

Виробничі запаси є важливою та необхідною складовою господарської діяльності будь-якого підприємства. Такі активи забезпечують безперервність та безперебійність виробничого процесу, формують основу собівартості продукції та суттєво впливають на фінансові результати суб'єкта господарювання.

Економічна сутність виробничих запасів полягає в тому, що вони є матеріальною основою виробництва і впливають на величину собівартості, тобто без них процес створення продукції неможливий. Виробничі запаси є частиною оборотного капіталу, який у міру використання переносить свою вартість на готову продукцію, таким чином формуючи витрати підприємства. У процесі виробництва такі запаси споживаються повністю, втрачаючи свою початкову форму, проте переносячи свою вартість на готову продукцію. Таким чином, виробничі запаси виступають своєрідним посередником між сферою постачання та виробництва.

З погляду бухгалтерського обліку, виробничі запаси розглядаються як активи, які знаходяться під контролем суб'єкта господарювання і від яких очікується отримання економічних вигід у майбутньому. Дефініція «виробничі запаси» є досить дискусійною, так як в облікових стандартах немає чіткого трактування даного терміну.

У науковій літературі і різних нормативних документах поняття «виробничі запаси» трактується по-різному, а це зумовлює відповідні труднощі при їх ідентифікації та підходах до оцінки. На практиці такі запаси найчастіше розглядають як частину запасів, що безпосередньо пов'язана з виробничим

процесом і включає сировину, основні та допоміжні матеріали, тару, запасні частини тощо, необхідні для забезпечення діяльності підприємства. Відсутність єдиного підходу до визначення вказаного поняття призводить до різного тлумачення їх складу та методів оцінки, що може впливати на достовірність обліку. Саме тому важливо, щоб кожне підприємство у своїй обліковій політиці чітко визначало склад виробничих запасів, способи їх оцінки при надходженні та списанні, а також порядок відображення у бухгалтерському обліку. Такий підхід забезпечує послідовність, прозорість і обґрунтованість відображення виробничих запасів у системі фінансової звітності.

Для окреслення сутності і складу виробничих запасів доцільно розуміти їхню природу як об'єкта обліку. Виробничі запаси є складовою активів (рис. 1.1). У зв'язку з тим, що активи діляться на оборотні і необоротні, за своєю економічною сутністю вони відносяться до складу оборотних активів. В свою чергу, оборотні активи включають запаси, дебіторську заборгованість, а також кошти та їх еквіваленти.

Виробничі запаси є складовою запасів підприємства і становлять ту їх частину, що безпосередньо забезпечує виробничий та господарський процеси. Якщо товари, готова продукція чи незавершене виробництво є результатом виробничого процесу, то виробничі запаси – це його вихідна база, матеріальна основа виробництва. Саме через використання виробничих запасів відбувається безпосередній перехід від матеріальних ресурсів до готової продукції, а отже, вони є початковою ланкою кругообігу оборотних активів суб'єктів підприємництва.

Національні облікові стандарти окреслюють такі трактування термінів щодо активів підприємства. «Активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому» [20]. «Оборотні активи – гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи використання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [20].

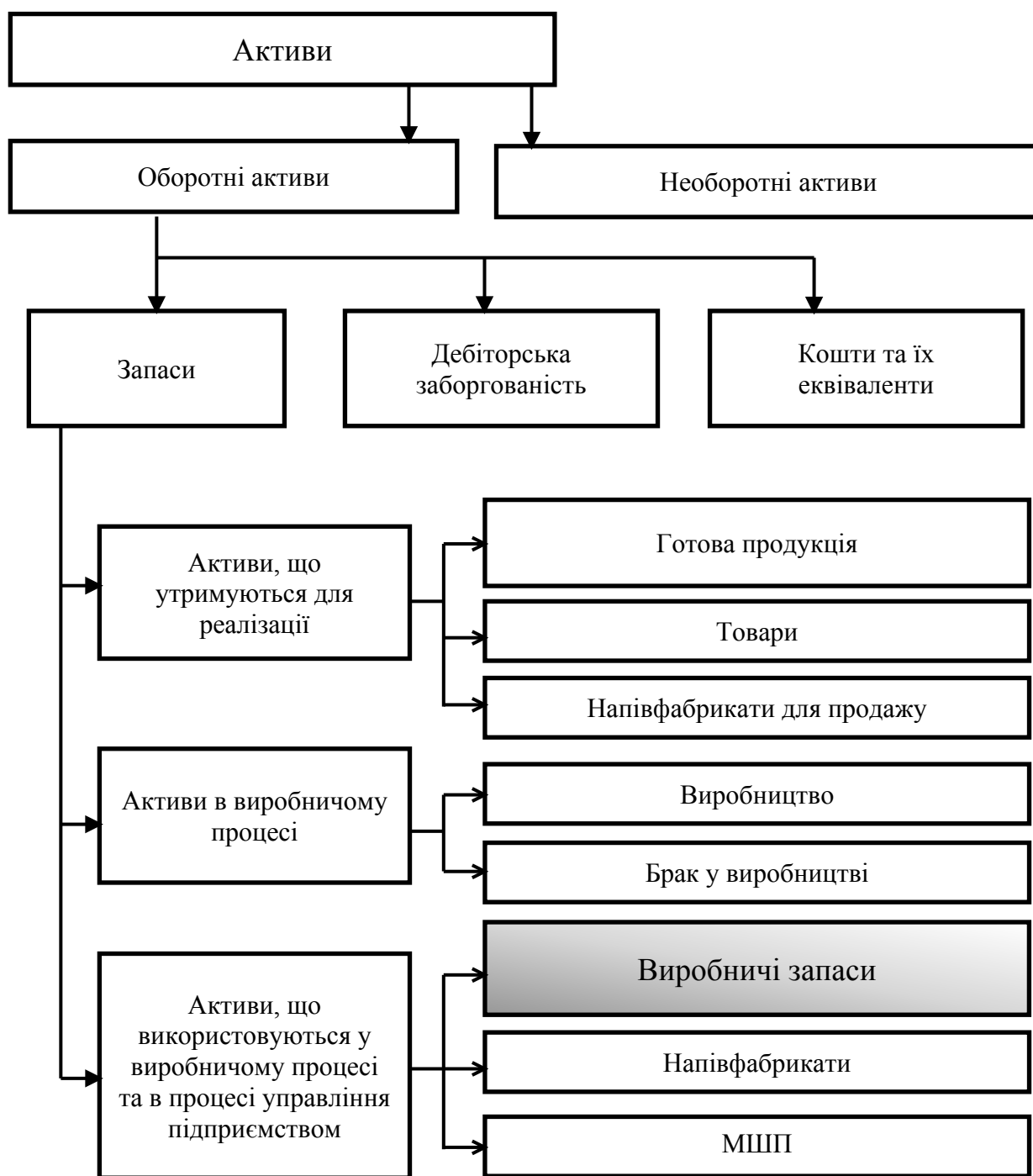


Рис. 1.1. Місце виробничих запасів в структурі активів підприємства

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» «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» [22]. Відповідно до МСБО 2 «Запаси» «запаси – це активи, які: а) утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу; б) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або в) існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг» [19].

Так, у НП(С)БО 9 «Запаси» окреслено тільки загальне поняття «запаси». Проте конкретизації дефініції «виробничі запаси» зазначений стандарт не містить. Якщо проаналізувати структуру запасів, що представлена в НП(С)БО 9, то можна зробити висновок, що до таких активів віднесено «сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, розподілу, передачі, обслуговування виробництва й адміністративних потреб» [22].

Якщо оцінити структуру виробничих запасів, виходячи з рахунка 20 «Виробничі запаси», то сюди відноситься «сировина й матеріали; купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби; паливо; тара й тарні матеріали; будівельні матеріали; матеріали, передані в переробку; запасні частини; матеріали сільськогосподарського призначення; інші матеріали» [13].

Слід відмітити, що згідно з МСБО 2 «Запаси» запаси класифікують так: товари, виробничі запаси, виробничі допоміжні матеріали, матеріали, незавершене виробництво та готова продукція» [19]. Таким чином, в міжнародних стандартах, на відміну від вітчизняних, виділяють термін виробничі запаси.

«У зарубіжній літературі вчені найчастіше виділяють три види запасів, які Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл називають матеріальними, Чейз Ричард Б., Эквилайн Николас Дж., Якоб Роберт Ф., Вильям Дж. Стивенсон – виробничі, Е.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда – товарно матеріальними, а М. Макіан, Д. Міддлтон, Г. Мус, Р. Ханшманн – запасами діяльності» [23, с. 124].

Відсутність чітких положень щодо визначення виробничих запасів, призводить до частого використання в якості його синонім таких термінів: матеріальні ресурси, матеріальні цінності, предметами праці та ін. (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

## Дефініція виробничі запаси, представлена в науковій літературі

№ з/п	Автор	Визначення
1.	О. В. Гамова й І. А. Козачок	«Виробничі запаси – це сукупність предметів праці, які знаходяться у складі оборотних активів у вигляді запасів основних та допоміжних матеріалів на складах, а також палива, запасних частин, зворотних відходів, тари та інших матеріалів, які призначені для використання як у виробничому процесі, так і для будь-яких інших потреб підприємства...» [4, с. 34].
2.	Л. М. Очеретько	«Виробничі запаси розглядають як частину матеріальних ресурсів, які не задіяні у виробничому процесі, але їх наявність на підприємстві у передбачених розмірах є об'єктивною умовою його діяльності» [26]
3.	Н. Б. Кашена, О. В. Цуконова	«Виробничі запаси – це вартість сировини, основних матеріалів, що становлять основу виготовленої продукції, придбаних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних речовин» [14, с. 129]
4.	О. П. Ощепков, Н. В. Максименко	«Виробничі запаси – лише ті матеріальні цінності (сировина, матеріали, тара та тарні матеріали, напівфабрикати та комплектуючі матеріали), які безпосередньо використовуються для виробництва продукції» [27, с. 73]
5.	Н. Білова, А. Бобро	«Виробничі запаси – матеріали, паливо, запасні частини, насіння, корма, а також малоцінні і швидкозношувані предмети. Виробничі запаси беруть участь у виробництві і використовуються впродовж операційного циклу» [36, с. 326]

Виходячи з вищенаведеного, на нашу думку, виробничі запаси – це оборотні активи, що мають матеріальну форму і знаходяться на підприємстві з метою подальшого використання для виробництва продукції (робіт, послуг) або іншого використання в межах операційного циклу. В такому трактуванні виробничих запасів наголошено, що вони є частиною оборотних активів, мають матеріальну форму і не перебувають на даний час в виробничим процесі (тобто не стали частиною незавершеного виробництва або готової продукції).

Для цілей обліку й управління виробничими запасами важливо належним чином їх класифікувати, оскільки саме від правильної класифікації залежить ефективність контролю, планування потреб й раціональне використання матеріальних ресурсів. Застосування різних ознак у системі управління активами дає змогу підвищити аналітичність інформації для прийняття управлінських рішень.

Однією з основних ознак поділу виробничих запасів є їх структурування за економічним призначенням. Якщо сировина і матеріали складають основу продукції, то допоміжні запаси призначені для забезпечення виробництва; паливо застосовується як енергоносії, а тара і тарні матеріали призначаються для пакування, зберігання й транспортування продукту; завдяки запасним частинам здійснюють ремонт машин і обладнання і т.д. (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

## Класифікація виробничих запасів

№ з/п	Ознака класифікації	Види виробничих запасів
1.	За економічним призначенням	- сировина і основні матеріали; - допоміжні матеріали; - паливо;- тара і тарні матеріали; - запасні частини; - будівельні матеріали
2.	За значенням у виробничому процесі	- основні; - допоміжні; - обслуговуючі
3.	За нормуванням	- нормовані; - ненормовані
4.	За місцем знаходження	- у дорозі; - на складі; - передані на переробку; - передані у виробництво
5.	За джерелами формування	- придбані за відповідну плату - власне виробництво - безоплатно отримані тощо
6.	За здатністю до реалізації	- ліквідні; - неліквідні
7.	За напрямками використання	- на виробництво; - на загальногосподарські потреби; - на збутові потруби; - реалізація; - інші види використання

За значенням у виробничому процесі виробничі запаси поділяють на основні (складають основу продукту), допоміжні (забезпечують процес виготовлення) та обслуговуючі (забезпечують технічне обслуговування).

Важливим є поділ виробничих запасів за місцем знаходження. Це дозволяє здійснювати дієвий контроль за їх переміщенням та забезпечувати належний облік таких активів. Відповідно до цієї ознаки виробничі запаси діляться на ті, що знаходяться в дорозі, ті, що є на складі, та ті, що передані у на переробку чи виробництво.

Досить цінним для формування витрат підприємства є поділ виробничих запасів за нормуванням на нормовані та ненормовані. Перші з запасів мають встановлені нормативи, інші – не підлягають нормуванню.

Класифікація виробничих запасів за джерелами їх формування необхідна для правильного їх обліковування, визначення первісної вартості та контролю. Її суть полягає в тому, щоб розподілити запаси залежно від способу їх надходження: закуплені, тобто придбані у постачальників за відповідну оплату; власного виробництва, тобто виготовлені власними силами підприємства; безоплатно отримані (з одночасним відображенням іншого операційного доходу).

За ступенем ліквідності (здатності до реалізації) виробничі запаси поділяють на: ліквідні запаси – ті, що мають стабільний попит і швидко реалізуються; неліквідні – застарілі матеріали, що втратили споживчу цінність і їх важко реалізувати. Такий поділ дозволяє слідкувати за якістю виробничих запасів та своєчасно їх використовувати для отримання економічних вигід.

Цінним для методики обліку і оцінки ефективності використання виробничих запасів є поділ вказаних активів за напрямками використання, зокрема на виробництво, на загальногосподарські, збутові потреби, їх реалізація на сторону або інші види використання.

Слід зауважити, що структура виробничих запасів формується з урахуванням технологічних особливостей галузі, в якій діє суб'єкт господарювання, та виробничого циклу.

О. М. Бондаренко, А. Д. Тітаренко також поділяють запаси на: «балансові (є власністю підприємства і відображаються в балансі) та позабалансові (не належать підприємству і знаходяться у нього через певні обставини)» [3, с. 66].

Степаненко О. І. пропонує розподіляти виробничі запаси «за шляхами (джерелами) надходження; за ціллю (характером) використання; за шляхами вибуття» [37, с. 169]. Така класифікація є важливою для розкриття інформації про такі активи в обліку.

Розуміння класифікації виробничих запасів дозволяє підприємству раціонально управляти такими активами, запобігати надлишкам і дефіциту, оптимізувати матеріальні витрати та підвищувати ефективність виробничої діяльності. У міжнародній практиці ця класифікація також має значення для формування облікової політики та формування інформаційного підґрунтя для інформаційних рішень.

## **1.2. Методичні підходи до визнання та оцінки таких активів: вітчизняний і зарубіжний досвід**

Обґрунтовані методичні підходи до визнання та оцінки активів зумовлені необхідністю підвищення прозорості, порівнюваності й достовірності фінансової звітності українських підприємств в умовах інтеграції у світовий економічний простір. Відмінності між НП(С)БО та МСФЗ у трактуванні критеріїв визнання активів, їх первісної та подальшої оцінки, переоцінки та знецінення потребують детального вивчення, оскільки впливають на точність відображення фінансового стану підприємства й ефективність управлінських рішень. Вивчення зарубіжних підходів дає можливість адаптувати найкращі практики до діяльності вітчизняних підприємств, удосконалити нормативно-правове регулювання та сприяти гармонізації облікової системи України з міжнародними обліковими стандартами.

Згідно з НП(С)БО 9 «запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена» [22].

Оцінка виробничих запасів на різних етапах при надходженні, при вибутті та на дату балансу. Оцінка виробничих запасів відбувається на різних етапах їх руху (рис. 1.2) та є важливим елементом їх визнання та забезпечення достовірності фінансової звітності, а також формування обґрунтованої інформаційної бази для прийняття управлінських рішень. Загалом, на етапі надходження виробничі запаси оцінюються за первісною вартістю, яка формується залежно від джерела їх отримання. При вибутті, тобто під час передачі у виробництво, продажу чи іншого списання, оцінка здійснюється за одним із дозволених методів вибуття запасів (середньозваженою собівартістю, ФІФО, ідентифікованою собівартістю тощо). Вибір методу має значний вплив на величину витрат і фінансовий результат підприємства, тому він окреслюється в обліковій політиці та застосовується послідовно з року в рік. На дату балансу такі активи підлягають оцінці за найменшою з двох величин: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації, що забезпечує відображення у звітності реальної економічної вигоди, яку суб'єкт господарювання може отримати від використання цих ресурсів чи їх продажу. Такий підхід відповідає принципу обачності та достовірного подання, сприяючи формуванню достовірної та економічно обґрунтованої інформації про виробничі запаси в системі бухгалтерського обліку.

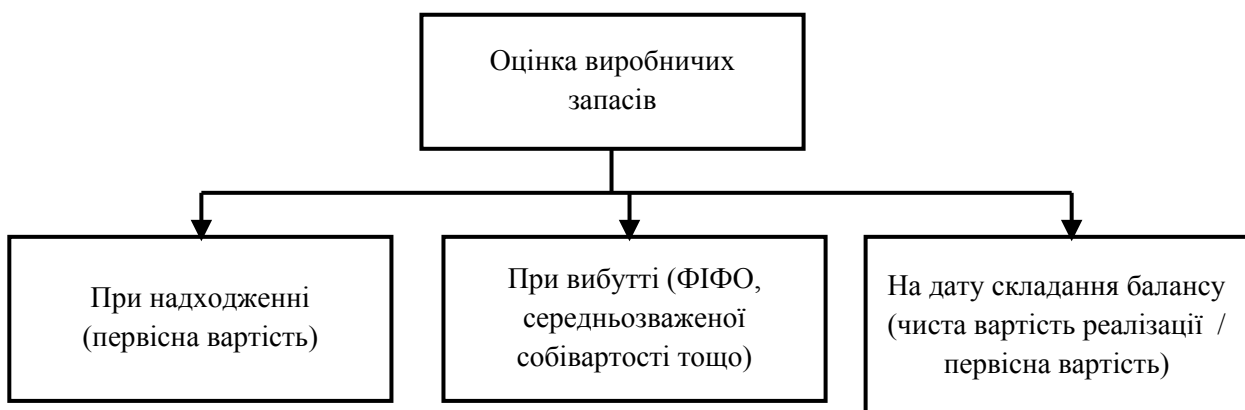


Рис. 1.2. Етапи оцінки виробничих запасів

Первісна оцінка виробничих запасів, придбаних від постачальників за певну оплату, формується на основі їх фактичної собівартості, до якої входять усі витрати, прямо пов'язані з їх отриманням та підготовкою до використання. Зокрема, до такої вартості включаються

- ~ суми, що підлягають оплаті постачальнику відповідно до укладених договорів за мінусом непрямих податків та знижок;
- ~ непрямі податки, пов'язані з придбанням, які не можуть бути відшкодовані суб'єкту господарювання;
- ~ ввізне мито;
- ~ транспортно-заготівельні витрати, зокрема вартість вантажно-розвантажувальних робіт, страхування транспортування, вартість заготівлі запасів тощо
- ~ витрати, що спрямовані на доведення виробничих запасів до технічного й якісного стану, який відповідає їх подальшому призначенню.

Запаси, виготовлені безпосередньо самим підприємством, оцінюються за виробничою собівартістю відповідно до вимог НП(С)БО 16 «Витрати» [21].

Під час обміну запасів на подібні матеріальні ресурси їх первісна вартість дорівнює балансовій вартості переданих запасів, а якщо така вартість перевищує їх справедливую ціну, то для їх оцінки та обліку застосовується справедлива вартість, а різницю відносять до витрат періоду. Обмін на неподібні запаси передбачає оцінку отриманих запасів за їх справедливою вартістю.

У випадках, коли матеріальні цінності надходять як внесок до статутного капіталу, їх первісна оцінка визначається на рівні справедливої вартості із врахуванням витрат, передбачених НП(С)БО 9 «Запаси» [22]. Аналогічно, безоплатно отримані запаси відображаються за справедливою вартістю з урахуванням норм НП(С)БО 9 «Запаси» [22].

Якщо на дату оприбуткування запаси неможливо достовірно оцінити, їх спочатку відображають за справедливою вартістю і в подальшому коригують до первісної вартості.

Підходи до оцінки запасів пери їх придбані відповідно до МСБО 2 «Запаси» [19] представлено на рис. 1.3.



Рис. 1.3. Оцінка виробничих запасів за МСБО 2 «Запаси» [19]

До складу первісної вартості виробничих запасів не включаються такі витрати: загальногосподарські витрати, які не мають прямого зв'язку з придбанням чи доведенням запасів до відповідного стану; витрати на зберігання, за винятком випадків, коли зберігання є частиною технологічного процесу; витрати, пов'язані з реалізацією; понаднормові втрати і нестачі; фінансові витрати (крім випадків, встановлених НП(С)БО 31).

Вищезазначені витрати включають до складу витрат того періоду, в якому вони виникли.

Відповідно до МСБО 2 «Запаси» [19] «прикладними витратами, які виключаються із собівартості запасів і визнаються як витрати періоду, в якому вони понесені, є такі: а) понаднормові відходи матеріалів, витрати на оплату праці або інші виробничі витрати; б) витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і є необхідними для підготовки до наступного етапу виробництва; в) адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведенням у теперішній стан; та г) витрати на продаж» [19].

Оцінка виробничих запасів у момент їх вибуття ґрунтується на виборі підприємством певного методу, що забезпечує послідовне та об'єктивне відображення вартості матеріальних ресурсів, які передані у виробництво. Така оцінка спрямована на визначення вартості виробничих запасів, що формують матеріальні витрати, і має забезпечувати достовірність формування фінансових результатів діяльності підприємства.

В Українській практиці застосовують п'ять методів оцінки запасів при вибутті: ФІФО, середньозваженої собівартості, ціни продажу, ідентифікованої собівартості, нормативних затрат.

Якщо виробничі запаси є незамінними або призначені для виконання спецзамовлень оцінюють за методом – ідентифікована собівартість. За методу ФІФО оцінювання ґрунтується на припущенні, що матеріальні ресурси вибувають у тій самій послідовності, в якій вони придбавалися, тобто спочатку списуються ті активи, що були отримані найраніше. Такий підхід забезпечує логічний і хронологічно обґрунтований розподіл матеріальних витрат, особливо в умовах зростання цін, коли ФІФО дозволяє зберігати більш реальну оцінку залишків запасів на кінець періоду. Крім того, застосування цього методу сприяє підвищенню прозорості облікових даних і полегшує облікову роботу.

Метод середньозваженої собівартості передбачає визначення вартості запасів на основі середньозваженої ціни, розрахованої за всіма однорідними запасами, що були у підприємства на початок періоду та надійшли протягом нього. При цьому ціна визначається шляхом ділення вартості запасів (яка

розраховується множенням ціни на кількість відповідного запасу) на кількість таких активів. Вказаний метод вплив коливання цін на величину матеріальних витрат та спрощує аналітичний облік при великій кількості однотипних матеріалів.

Метод ціни продажу застосовується насамперед у торговельних підприємствах, де запаси оцінюють через віднімання з торгової націнки відповідного відсотка, що дозволяє швидко визначати собівартість товарів. Такий підхід зручний при значному асортименті та високій швидкості обороту запасів.

Метод нормативних затрат базується на попередньо встановлених нормах витрачання матеріальних ресурсів. «Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно у нормативній базі перевірятися і переглядатися. Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості» [4]. Вказаний методи дає змогу оперативно контролювати використання запасів, порівнювати фактичні витрати з нормативними та виявляти відхилення, що підвищує ефективність управління виробничими процесами

У таблиці 1.3 представлено переваги і недоліки вищенаведених методів оцінки виробничих запасів під час їхнього вибуття.

Таблиця 1.3

#### Переваги і недоліки методів оцінки запасів під час їхнього вибуття

Метод оцінки	Переваги	Недоліки
1	2	3
ФІФО	<ul style="list-style-type: none"> <li>– простий для розуміння і застосування;</li> <li>– дає реалістичну оцінку матеріальних витрат і залишків;</li> <li>– зменшує ризик маніпулювання через зміну цін</li> </ul>	– може завищувати фінансовий результат у періоди інфляції
Середньозваженої собівартості	<ul style="list-style-type: none"> <li>– згладжує цінові коливання;</li> <li>– простий у застосуванні при великій кількості однорідних запасів;</li> <li>– не залежить від часу придбання запасів</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– менш точно відображає реальні витрати при сильних коливаннях цін;</li> <li>– не підходить для запасів дуже різних цінових категорій</li> </ul>

Продовж. табл. 1.3

1	2	3
Ціни продажу	– зручний для торгових підприємств з великим асортиментом та швидким оборотом; – зменшує трудомісткість обліку	– є непридатним для виробничих підприємств; – залежить від обґрунтованості націнок та знижок
Ідентифікованої собівартості	– найточніше визначає собівартість запасів, що вибули; – доречним є для унікальних, дорогих або специфічних запасів	– дуже трудомісткий. – непрактичний для значної кількості однотипних матеріалів.
Нормативних затрат	– забезпечує оперативний контроль зв витратами; – дозволяє аналізувати відхилення	– потребує регулярного оновлення норм; – є ризики викривлення інформації при застарілих нормах

З огляду на сучасні складні умови господарювання, зокрема воєнний стан, економічну нестабільність та високі інфляційні процеси, доцільно базовому підприємству ТОВ «Гадз-Агро» застосовувати метод ФІФО. Він забезпечує найбільш достовірну оцінку вартості виробничих запасів, що вибули, та залишків таких активів, відображаючи їхню реальну вартість. Цей метод є простий в застосуванні та сприяє підвищенню достовірності фінансового результату діяльності підприємства.

Хоча в Україні він заборонений, проте в окремих країнах дозволений метод оцінки вибуття запасів ЛІФО (Last In, First Out). Він ґрунтується на припущенні, що першими вибувають ті запаси, які надійшли останніми. Це означає, що вартість вибуття запасів формується на основі найновіших надходжень, тоді як у залишку обліковуються давні закупівлі. Застосування ЛІФО може суттєво впливати на фінансовий результат, так як в умовах зростання цін зумовлює вищі виробничу собівартість і витрати та нижчий прибуток. Цей метод можна використовувати як захист під час інфляції.

Хоча метод оцінки запасів за методом ЛІФО все ще є поширеним в зарубіжній практиці і прийнятним у США відповідно до GAAP або Загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку, проте його можуть

використовувати лише ті компанії, які продають продукцію, що не псується швидко.

«В закордонній практиці використовуються і інші методи оцінки вибуття запасів: метод ХІФО (highest in – first out), за яким затрати списуються за найвищою ціною незалежно від послідовності придбання з віднесенням різниці, що впливає при цьому на фінансові результати підприємства; метод Лофо (last out – first out) за яким списання запасів здійснюється за мінімальною ціною закупки даного запасу незалежно від того, коли вони придбані з віднесенням різниці, що впливає при цьому на фінансові результати підприємства; метод перманентної оцінки за яким списання використаних запасів здійснюється за поточними ринковими цінами на дату списання. Різниця в оцінці, що впливає при цьому розглядається як результат діяльності логістичної служби» [28, с. 433].

Застосування методу ХІФО трапляється Німеччині для внутрішнього аналізу. У Великій Британії та Канаді окремі компанії використовують методи поточної ринкової оцінки. У Франції застосовують специфічні варіанти ідентифікованої оцінки для галузей із високою матеріаломісткістю.

Вищенаведені методи можна було б застосовувати в системі управлінського обліку, що дозволило б підвищити гнучкість оцінки запасів та отримувати більш релевантну інформацію для оперативного управління ресурсами.

Таким чином, оцінка запасів при їх вибутті є важливим інструментом формування собівартості та фінансового результату, а вибір методу впливає на достовірність облікової інформації. Раціональне застосування відповідного методу забезпечує об'єктивне відображення витрат і підвищує ефективність прийнятих рішень підприємства.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА У ВІТЧИЗНЯНІЙ ТА ЗАРУБІЖНІЙ ПРАКТИЦІ

#### 2.1. Методика обліку надходження виробничих запасів

Основними завданнями обліку виробничих запасів є належна оцінка та визнання таких активів, забезпечення повного та своєчасного документування їх руху, достовірне визначення їх вартості на всіх етапах обігу та контроль за раціональним використанням матеріальних ресурсів. Облік виробничих запасів має забезпечувати збереження матеріальних цінностей, формування точних даних для калькулювання собівартості продукції та створення інформативної бази для прийняття управлінських рішень щодо придбання вказаних активів, нормування та оптимізації виробничих процесів.

Слід зауважити, що українські підприємства зазвичай дотримуються обліково-контрольного підходу до системи управління запасами, тобто основна мета полягає у фіксації фактів надходження, стану та витрачання ресурсів. В свою чергу, у міжнародній практиці, на відміну від української, переважає аналітично-управлінський підхід, що ґрунтується на застосуванні систем – точно в час (Just-in-Time), планування потреби в матеріалах (Material Requirements Planning), ABC-аналізу тощо. Такі методи дозволяють скорочувати запаси без ризику зупинки виробництва, зменшувати витрати на зберігання і покращувати ліквідність підприємства.

Ключову роль у забезпеченні достовірності, прозорості, послідовності облікової інформації підприємства відіграє правильно сформована облікова політика. У частині обліку виробничих запасів вона безпосередньо впливає на розрахунок собівартості продукції та фінансові результати. Чітко регламентовані підходи до обліку запасів дозволяють забезпечити однакове трактування господарських операцій, підвищити контроль за рухом матеріальних ресурсів і мінімізувати ризики помилок. Належно розроблена облікова політика також

створює якісну інформаційну базу для прийняття управлінських рішень та сприяє адаптації підприємства до змін у законодавстві та зовнішньому середовищі.

«В обліковій політиці щодо запасів має бути відображена інформація: 1. Встановлення одиниця обліку запасів: найменування; однорідна група (вид) 2. Визначення методів оцінки запасів при їх вибутті (ідентифікованої собівартості; середньозваженої собівартості; ФІФО; нормативних витрат; ціни продажу) 3. Метод обліку транспортно-заготівельних витрат (пряме включення ТЗВ до первісної вартості; за середнім відсотком) 4. База розподілу ТЗВ, що прямо включаються до первісної вартості запасів. 5. Періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів. 6. Складання Робочого плану рахунків у частині запасів» [30].

Для обліку виробничих запасів виокремлено рахунок 20 «Виробничі запаси» [13]. За кредитом даного рахунку відображається надходження таких активів, а за дебетом – їх передача у виробництво, реалізація чи інше вибуття.

Субрахунок 201 «Сировина й матеріали» [13] призначено для обліку однойменних оборотних активів. Допоміжні матеріали, що використовуються для ведення виробничого процесу аналогічно обліковуються на цьому рахунку. Слід відмітити, що будівельні підприємства на вказаному субрахунку також обліковують будівельні матеріали, оскільки вони виступають матеріалами, що є основною створюваною будівельною продукцією (використовуються при проведенні будівельно-монтажних робіт). Аналітичний облік сировини і матеріалів ведеться в розрізі місць зберігання і їх видів (або однорідних груп).

Субрахунок 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» [13] відображаються однойменні активи, які куплені з метою подальшої обробки чи збирання для виробництва продукції. «Вироби, придбані для комплектації готової продукції, вартість яких не включається до собівартості продукції цього підприємства, відображаються на рахунку» [13]

Облік мастильних матеріалів, нафтопродуктів тощо здійснюється з використанням субрахунку 203. Слід відмітити, що при використанні талонів на

нафтопродукти, їх облік також відбувається на вказаному субрахунку. Трапляються випадки, що окремі види палива використовуються як матеріали для виробництва продукції. В такому випадку, як альтернативний варіант, їх можна обліковувати на субрахунку як 201.

На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» [13] обліковують залишки та переміщення всіх видів тари, за винятком тієї, що належить до господарського інвентарю. Тут також відображають матеріали та комплектувальні елементи, які застосовуються з метою виготовлення або відновлення (ремонт) тари.

Для обліку будівельних матеріалів, деталей, конструкцій та інших схожих матеріальних ресурсів, призначення яких – предмети праці для виконання будівельних та -монтажних робіт, застосовують субрахунок 205. Як уже зазначалось вище, будівельні підприємства для цих цілей застосовують субрахунок 201. При цьому слід розмежовувати обладнання, що не потребує монтажу, облік якого ведеться на рахунку 15. «Устаткування й будівельні матеріали, що передані підряднику для монтажу й виконання будівельних робіт, списується з субрахунку 205 на рахунок 15 Капітальні інвестиції після підтвердження їх монтажу й використання» [13].

Субрахунок 206 «Матеріали, передані в переробку» [13] призначений для обліку матеріальних цінностей, що підприємство направляє стороннім переробникам і згодом включає до собівартості отриманої продукції. Оплата послуг переробки відразу відображається на рахунках обліку виготовлених виробів. Усі операції з передачею матеріалів у переробку фіксуються виключно в межах субрахунків рахунку 20 «Виробничі запаси» [13].

Субрахунок 207 «Запасні частини» [13] використовується для обліку активів однойменної назви. Запасні частини, яке правило, використовуються для проведення ремонтних робіт щодо основних засобів та інших необоротних матеріальних активів. Субрахунок 208 призначено для обліковування препаратів, які забезпечують боротьбу з хворобами культур та тварин. Крім того, цей субрахунок застосовують при обліку придбаних підприємством насіння, кормів тощо.

Субрахунок 209 застосовують для обліку виробничих запасів, які не знайшли відображення на попередніх восьми субрахунках до рахунку 20. Це можуть бути і відходи виробничого процесу, і металобрухт, отриманий від ліквідації необоротних матеріальних активів, і брак, що неможливо виправити.

ТОВ «Гадз-Агро» для обліку виробничих запасів має відкрито такі субрахунки до рахунку 20: 201 «Сировина й матеріали» [13], 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» [13], 203 «Паливо» [13], 204 «Тара й тарні матеріали» [13], 205 «Будівельні матеріали» [13], 207 «Запасні частини» [13], 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» [13].

Крім того, для обліку виробничих запасів застосовують і рахунки позабалансового обліку. Наприклад, для обліковування матеріальних цінностей на відповідальному зберіганні підприємством призначено позабалансовий рахунок 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні» [13], а для обліку давальницької сировини – 022 «Матеріали, прийняті для переробки» [13].

При придбанні виробничих запасів у їх первісну вартість включаються транспортно-заготівельні витрати. Як зазначають Пальчук О.В. та Нечай Н.М., «варіантами віднесення транспортно-заготівельних витрат до собівартості придбаних запасів є: метод прямого віднесення; метод середнього відсотку; комбінований метод» [28, с. 429].

Відповідно до НПСБО 9 «Запаси» [22] з метою обліку ТЗВ розраховується середній відсоток транспортно-заготівельних витрат, який «визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітнього місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць». При вибутті запасів вищезазваний показник множиться на вартість вибутих запасів.

«Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів» [17] передбачають також відображення ТЗВ у складі конкретних видів виробничих запасів, проте це можливо лише у випадку, коли можна чітко ідентифікувати такі активи і такі витрати.

МСБО 2 наголошує на необхідності відображати витрати, пов'язані з доставкою матеріалів до місця їх використання та приведенням їх у відповідний стан, у складі собівартості запасів пропорційно до обсягів їх надходження, забезпечуючи таким чином більш точне формування собівартості та достовірне відображення витрат у фінансовій звітності.

Щодо відображення на рахунках обліку, то відповідно до національних стандартів транспортно-заготівельні витрати збираються відповідному рахунку класу 2 Плану рахунків та обліковуються на тих же рахунках, які використані для відображення запасів, що вибули (передані на виробництво, продані тощо).

Рекомендовані рахунки для обліку ТЗВ пропонуються «Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів» [17]. Так, «якщо транспортно-заготівельні витрати пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів, то їх сума може узагальнюватися за окремими групами запасів на окремому субрахунку (наприклад, 200 Транспортно-заготівельні витрати на запаси) або на окремому додатковому субрахунку (наприклад, 2011 Транспортно-заготівельні витрати на сировину та матеріали)» [17].

Осадча Г. Г. для підприємства роздрібної торгівлі пропонує виокремлювати субрахунок 289 «Транспортно-заготівельні витрати» [25].

Безкоровайна Л. [1]. пропонує, аналогічно, як і в вищенаведених методичних рекомендаціях, використовувати для обліку таких витрат субрахунок 2011.

Як зазначають Пальчук О.В. та Нечай Н.М., «найпростішим і найбільш поширеним варіантом при цьому є розподіл транспортно-заготівельних витрат пропорційно вартості запасів. Але він підходить не завжди. Особливо проблематичними є випадки коли вартість окремих видів запасів сильно різняться. Тому чином управлінські рішення прийняті на підставі такої інформації будуть невірні. А отже до вибору бази розподілу слід підходити виважено, продумувати та аналізувати розподілу транспортно-заготівельних витрат. В окремих випадках доцільним є використання в якості бази розподілу ваги запасів, тоно-кілометрів»[28, с. 430].

На нашу думку, для облік транспортно-заготівельних витрат доцільно використовувати комбінований спосіб:

~ у випадках дороговартісних виробничих запасів, транспортно-заготівельні витрати за якими легко ідентифікувати, такі витрати прямо відносити до відповідного запасу;

~ в інших випадках застосовувати метод середнього відсотку.

Слід зауважити, що виникають транспортно-заготівельні витрати не лише щодо виробничих запасів. Вони включаються також до первісної вартості малоцінних та швидкозношуваних предметів, а також можуть мати місце і щодо всіх інших запасів.

У зв'язку з вищенаведеним, для обліку транспортно-заготівельних витрат доцільно використовувати незадіяний рахунок 29, оскільки в такому випадку за необхідності ТЗВ можна розділити в межах різних видів запасів, а не лише щодо виробничих запасів, у випадку використання для цих цілей субрахунка 200, як це пропонується «Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів» [17].

Виробничі запаси можуть надходити з різних джерел. Найчастішим джерелом надходження є придбання в постачальників за відповідну оплату. Якщо оплата не відбулася в момент передачі таких активів, то в обліку виникає кредиторська заборгованість за розрахунками з постачальниками. Також виробничі запаси можуть надходити як внесок до статутного капіталу або виготовлятися власними силами суб'єкта господарювання.

Якщо виробничі запаси надходять на підприємство безоплатно чи в якості надлишків, виявлених при інвентаризації, тоді застосовується рахунок 71 «Інший операційний дохід» [13] (за кредитом) в кореспонденції з дебетом рахунка 20 «Виробничі запаси» [13]. Тобто в підприємства формується дохід, який в подальшому оподатковується (після вирахування витрат). «Запаси, які одержані безоплатно, оформлюються накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів або товарно-транспортною накладною з використанням штампу (позначення) про оприбуткування, або актом про

приймання матеріалів, або прибутковим ордером. Прибутковий ордер складається матеріально відповідальною особою у день прийняття запасів» [17].

Одним із шляхів надходження виробничих запасів є їх отримання в обмін на подібні або неподібні запаси. На практиці такі операції трапляються рідко, через складність узгодження справедливої вартості таких активів, ризиком виникнення спірних питань, а також додатковими вимогами до обліку таких операцій. Суб'єкти господарювання віддають перевагу прямим закупівлям, які забезпечують гнучкість у виборі постачальників, обсягів та умов постачання. Обміни виробничими запасами використовуються при економічній доцільності або при специфічних виробничих потребах.

«Також існують певні види запасів, які отримані від інших джерел надходження і оцінюються за чистою вартістю реалізації» [39, с. 217]. Сюди відносяться «надходження від забракованих виробів та зворотних відходів виробництва, надходження від ліквідації основних засобів, отримання у процесі ремонту і поліпшення (модернізації, добудови, реконструкції тощо, ліквідації основних засобів)» [39, с. 217].

Відповідно до «Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів» [17] пропонуються такі первинні документи для обліку надходження виробничих запасів (рис. 2.1).

Якщо виробничі запаси привезені без відповідних документів, то на підприємстві слід оформити Акт про приймання матеріалів. А якщо надходження матеріальних цінностей не відповідає кількості чи якісним характеристикам, то складається аналогічний акт в присутності матеріально відповідальної особи і особи від контрагента.

Таким чином, надходження виробничих запасів відображається належно оформленими первинними документами, форми яких затверджують відповідні органи виконавчої влади. У випадку відсутності таких типових документів, суб'єкт господарювання самостійно формує необхідні документи, проте вони мають включати реквізити, які вимагаються нормативно-правовими документами.

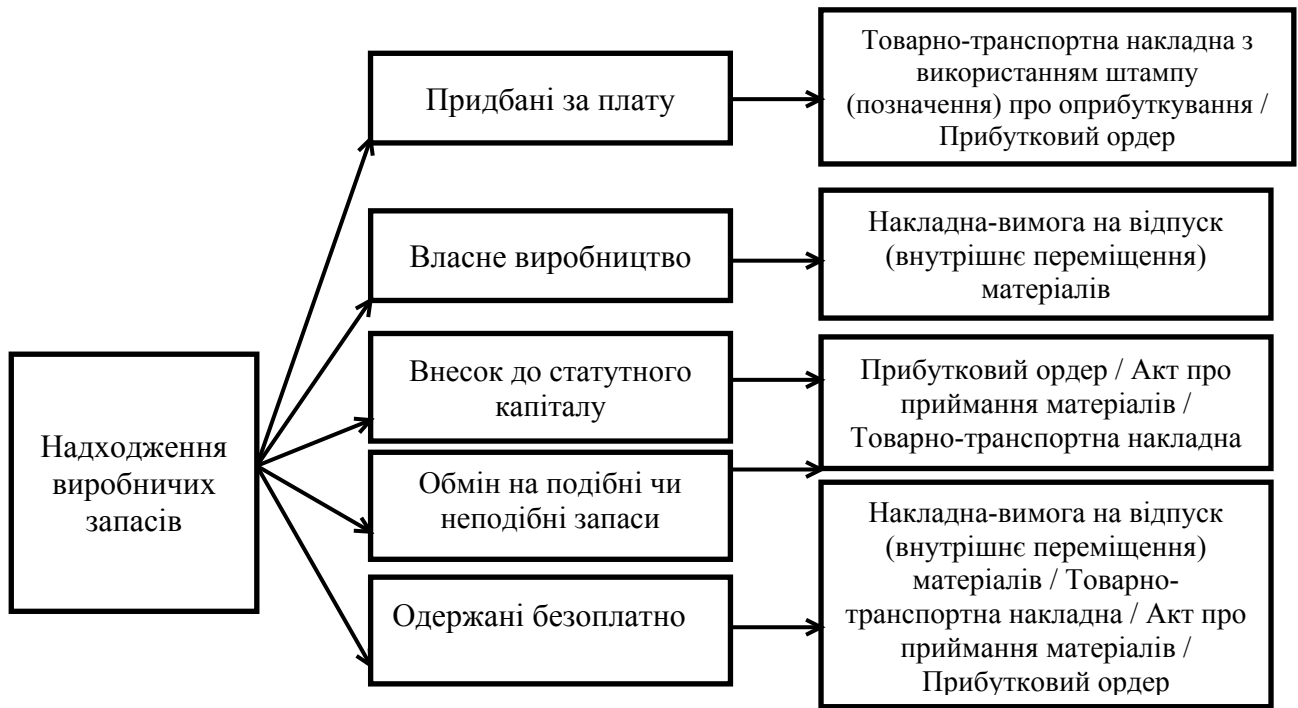


Рис. 2.1. Документальне оформлення надходження виробничих запасів відповідно до «Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів»

[17]

Належна методика обліку надходження виробничих запасів відіграє важливу роль у формуванні достовірної інформації для ефективного управління ресурсами суб'єкта господарювання. Чітко налагоджений облік забезпечує контроль за рухом матеріалів, дозволяє своєчасно виявляти відхилення, оптимізувати запаси та мінімізувати витрати. Коректна оцінка запасів та якісне документальне оформлення слугують підґрунтям для прийняття обґрунтованих управлінських рішень і підвищення загальної ефективності виробничої діяльності.

## 2.2. Організація складського обліку виробничих запасів та методика обліку їх вибуття

Складський облік виробничих запасів є важливою ланкою системи управління матеріальними ресурсами підприємства, оскільки саме на цьому етапі забезпечується облік та контроль за збереженням та рухом цих активів.

Виробничі запаси розміщують у спеціально облаштованих приміщеннях, як правило складах, призначення яких залежить від характеру матеріалів, технологічних особливостей виробництва та логістичних умов. Підприємства використовують як універсальні склади, так і спеціалізовані, що дає змогу оптимізувати переміщення різних груп активів. Для впорядкування документообігу кожному складу надають постійний індивідуальний номер, який в подальшому зазначається у відповідних документах, пов'язаних із прийманням, видачею чи іншим переміщенням виробничих запасів.

Відповідальність за збереження виробничих запасів покладається на матеріально відповідальну особу, яка контролює їх кількість, якість, відповідність асортименту та перевіряє відповідність фактичних характеристик даним супровідних документів.

Первинний складський облік може здійснюватися через картки складського обліку матеріалів. Такі картки відображають рух запасів у кількісному вимірі та є основою для подальшого узагальнення інформації.

Матеріально відповідальна особа складає матеріальний звіт, якщо він передбачений графіком документообігу, де фіксує початкові та кінцеві залишки, надходження та витрати виробничих запасів протягом звітного періоду.

Підприємства, що застосовують оперативно-бухгалтерський метод ведення обліку, формують відомість залишків матеріалів на складі, інформація в які заноситься на підставі карток складського обліку та слугують інструментом звірки фактичної наявності запасів із даними бухгалтерського обліку.

Таким чином, складський облік забезпечує не лише збереження виробничих запасів, а й формує інформаційну базу для належного контролю за такими активами.

Слід відмітити, що облік виробничих запасів на зарубіжних підприємствах має низку характерних особливостей, зумовлених вимогами міжнародних стандартів обліку, рівнем автоматизації та практиками управління ланцюгами постачання. Важливою рисою зарубіжної практики є висока частка автоматизованих систем складського обліку, які інтегровані в системи

планування ресурсів підприємства, що забезпечує безперервне оновлення даних про залишки в режимі реального часу. Також у багатьох країнах широко застосовуються сучасні логістичні концепції, які мінімізують рівень запасів і знижують витрати на зберігання.

Щоб перевірити фактичну наявність виробничих запасів та відповідність їх даним обліку, використовують інвентаризацію. Її проведення є обов'язковим процесом: при заміні матеріально відповідальної особи; перед формуванням річної звітності; при виявленні крадіжок; у випадку псування виробничих запасів; у разі форс мажорних обставин тощо.

При виявленні надлишків чи нестач застосовують рахунки 719 «Інші доходи від операційної діяльності» й 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» відповідно.

У практиці зарубіжних компаній велике значення мають детальні процедури інвентаризації. Нині перманентні системи (за яких дані про рух і залишки запасів оновлюються безперервно, після кожної операції з їх руху) часто застосовуються замість періодичних, що забезпечує точність та оперативність даних.

У багатьох міжнародних компаніях інвентаризація запасів проводиться за заздалегідь встановленими процедурами. Часто застосовують два методи підрахунку запасів: фізичний підрахунок та циклічний підрахунок. Так як фізичний підрахунок потребує багато часу і роботи, то його проводять у випадках обов'язкової інвентаризації. «Циклічний підрахунок – це частковий підрахунок, який вибірково охоплює невелику частину запасів. Компанія регулярно підраховує вибрану групу товарів і порівнює це з тим, що показує система управління запасами, відзначаючи будь-які відмінності. Такий підхід зазвичай має сенс для компаній з більшими обсягами запасів, оскільки допомагає їм обмежити фізичний підрахунок до одного разу на рік» [40].

Облік вибуття виробничих запасів на підприємстві є досить громіздким процесом. Це зумовлено необхідністю точного документування кожної операції, дотриманням встановлених методів оцінки та постійним контролем за

фактичним використанням матеріалів у виробництві. Вибуття запасів потребує узгодженої роботи складського господарства та облікового відділу, оскільки будь-які неточності можуть вплинути на собівартість продукції, фінансові результати та якість управлінських рішень. Саме тому чітко організована система обліку вибуття є важливою умовою забезпечення прозорості витрат і раціонального використання ресурсів.

Вибуття виробничих запасів може здійснюватися на різні цілі. Основні напрямки використання таких активів є для виготовлення продукції. Слід відмітити, що собівартість продукції складається з таких витрат: «прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати» [21].

В собівартості продукції виробничі запаси знаходять своє відображення в межах двох статей калькулювання: інші прямі витрати та комплексної статті – загальновиробничі витрати. В першому випадку до складу таких витрат «включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва» [21].

Щодо загальновиробничих витрат, то під ними розуміють сукупність непрямих витрат, понесених з метою організації, обслуговування та управління виробничим процесом, які не можуть бути прямо віднесені на конкретний вид продукції в момент їх формування. Серед всієї сукупності загальновиробничих витрат серед них можна виокремити такі витрати, які зумовлені використанням виробничих запасів: матеріальні витрати для процесу управління виробництвом; витрати палива для потреб техніки та обладнання; витрати матеріальних цінностей (зокрема, запасних частин) для ремонту машин і обладнання та інших необоротних активів загальновиробничого призначення; матеріальні витрати, пов'язані з проведенням технологічного контролю за процесом виробництва;

освітлення, водопостачання, опалення цехів та інших виробничих приміщень; матеріальні витрати, пов'язані з контролем за якістю продукції, робіт, послуг; матеріальні витрати в частині переміщення виробничих запасів зі складів до виробничих приміщень; нестачі і втрати від псування виробничих запасів у виробничих приміщеннях тощо.

Витрачання виробничих запасів, крім виробництва, може бути направлено і на інші цілі. Зокрема, вони можуть відображатися у складі:

- адміністративних витрат (наприклад, витрачання запасних частин на ремонт основних засобів, що використовуються управлінським персоналом (автомобілі, комп'ютерна техніка та ін.), освітлення офісів, їх електро- та водопостачання тощо);)

- збутових витрат (витрачання виробничих запасів на ремонт автомашин торгових агентів, витрати палива для автомобілів працівників відділу збуту та машин, що перевозять готову продукцію до її покупця, вартість тари, матеріальні витрати на її ремонт, матеріальні витрати, пов'язані з гарантійним ремонтом, витрати виробничих запасів, пов'язані з рекламою продукції (робіт, послуг) тощо);

- інших витрат операційної діяльності, до яких включають: вартість втрат від псування виробничих запасів, або їх нестачі чи знецінення; собівартість виробничих запасів при їх продажу на сторону; матеріальні витрати, пов'язані з утриманням об'єктів невиробничої сфери.

Щодо облікового відображення реалізованих виробничих запасів, то в періоді продажу таких активів відображається в обліку їх собівартість (Д 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» [13] К 20 «Виробничі запаси» (в розрізі видів виробничих запасів) [13]). Слід відмітити, що в «Інструкції про застосування Плану рахунків» [13] вказано, що на субрахунку 943 «ведеться облік собівартості реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо) і необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу» [13]. При продажу основних засобів їх переводять у склад товарів з використанням субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття,

утримувані для продажу» [13]. Такі активи не є виробничими запасами, а входять до складу запасів на рівні з виробничими запасами. У зв'язку з цим субрахунок 943 треба перейменувати, забравши слово «виробничі» або виділити для відображення собівартості необоротних активів, утримуваних для продажу інших субрахунків.

Втрати від знецінення запасів виникають у випадках, коли їхня чиста вартість реалізації стає нижчою за балансову. Таке може бути спричинено зміною ринкової кон'юнктури, моральним старінням, пошкодженням виробничих запасів або зниженням їх якості. В обліку це відображається з використанням субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів» [13], що забезпечує реалістичну оцінку активів і дозволяє своєчасно реагувати на економічні ризики.

При відхиленнях між фактичною та обліковою кількістю запасів, які можуть бути наслідком природних процесів, порушення умов зберігання, недотримання технології, крадіжок або недбалості відображаються на субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» [13]. Це дозволяє встановити причини вказаних процесів та визначити винних осіб (за наявності).

Якщо підприємство має на своєму балансі об'єкти невиробничої сфери, то витрати виробничих запасів на їх утримання обліковують з використанням субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» [13].

Витрачання виробничих запасів також відображено в переліку витрат за елементами. Так, відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати» [21] виділено такі елементи витрат: «матеріальні затрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати» [21].

Витрачання виробничих запасів представлено в елементі – матеріальні затрати. В межах зазначеного елемента відображається «вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва): сировини й основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари й тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів [21]. До вищенаведеного елемента, як і до статті

«прямі матеріальні витрати» не відносять зворотні відходи, що сформувалися у виробничому процесі.

Варто зауважити, що в наукових джерелах при позначення елемента матеріальні затрати інколи застосовують термін «матеріальні витрати». Погоджуємось з Омецінською І.Я., що «різниця між поняттями матеріальні затрати і матеріальні витрати полягає в тому, що в першому випадку йде мова про витрати виробничих запасів для виробництва продукту, який не є реалізованим. Витрати виробничих запасів можуть бути узагальнені на різних стадіях кругообігу: в незавершеному виробництві, в готовому продукті на складі й у вартості реалізованого продукту» [24, с. 164]. В залежності від того, чи приніс новостворений продукт відповідні доходи, залежить використання термінів витрати і затрати.

У таблиці 2.1 представлено кореспонденцію рахунків, якою відображається витрачання виробничих запасів.

Таблиця 2.1

Типова кореспонденція рахунків з обліку матеріальних витрат

№ з/п	Вид операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Використані виробничі запаси на виробництво продукції	231	20
2.	Списані виробничі запаси на допоміжне виробництво	232	20
3.	Використані виробничі запаси для потреб обладнання, що використовується у виробничому процесі, або на інші загальновиробничі потреби	911, 912	20
4.	Використані виробничі запаси для адміністративних потреб	92	20
5.	Списані виробничі запаси на витрати, пов'язані зі збутом продукції	93	20
6.	Виявлені недостачі виробничих запасів, коли немає винних осіб	94	20
7.	Відображено собівартість виробничих запасів при їх реалізації	94	20
8.	Вартість виробничих запасів, використаних внаслідок ліквідації основних засобів та інших необоротних активів	97	20
9.	Втрати виробничих запасів через стихійні лиха	97	20

Слід відмітити, що «оскільки суми ТЗВ, понесених протягом місяця до його завершення, як правило, є невідомими, списання ТЗВ доцільно здійснювати після закінчення звітного місяця на підставі аналізу кореспонденції рахунків, за напрямками списання запасів (переданих у виробництво, проданих, використаних у капітальному будівництві, ремонті, на адміністративні або збутові потреби» [6].

Таким чином, належно побудована система контролю за надходженням, зберіганням і використанням виробничих запасів створює передумови для раціонального планування, оптимізації витрат і забезпечення безперервності виробничих процесів. Організація складського обліку виробничих запасів повинна забезпечувати належне документальне оформлення, точний контроль за рухом і збереженням таких активів, оперативне і достовірне оновлення облікових даних про їх залишки й використання. Якісна методика обліку вибуття виробничих запасів сприяє обґрунтованому формуванню собівартості продукції та підвищує точність облікових даних.

### **2.3. Відображення операцій з такими активами у фінансовій звітності підприємства**

Фінансова звітність відіграє важливу роль у прийнятті рішень як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами. Вона забезпечує менеджмент підприємства, інвесторів, кредиторів, державні органи достовірною та належним чином структурованою інформацією про фінансовий стан, результати діяльності та рух ресурсів суб'єктів господарювання. Фінансова звітність формує інформаційне підґрунтя для оцінки ефективності діяльності підприємства та наслідків прийняття рішень, ідентифікації ризиків і планування розвитку суб'єктів підприємництва. Особливе значення має інформація про виробничі запаси, адже вони часто становлять значну частку оборотних активів і впливають на собівартість продукції, ліквідність та фінансову стабільність підприємства. Дані про вказані активи дають можливість оцінити рівень забезпеченості

підприємства матеріальними ресурсами, ефективність їх використання, оборотність тощо.

У світовій практиці фінансова звітність формується на підставі різних стандартів обліку, що зумовлює певні відмінності в підходах до оцінки, визнання та розкриття інформації. Значна частина країн дотримується Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), зокрема країни ЄС, Австралія, Нова Зеландія, Канада. У США застосовується власна облікова система – US GAAP, яка є більш регламентованою та насиченою правилами. Деякі країни використовують національні стандарти, адаптовані до МСФЗ, наприклад, сюди можна віднести Японію. Важливість існування єдиних підходів до відображення інформації у фінансовій звітності полягає в тому, що це впливає на зіставність показників і не потребує додаткової інтерпретації при аналізі міжнародної діяльності суб'єктів господарювання.

Якість інформації у фінансовій звітності визначає її цінність для користувачів і є основою прийняття правильних рішень. Вона передбачає точність, повноту, нейтральність, своєчасність і можливість перевірки даних. У зарубіжних країнах, зокрема тих, що застосовують МСФЗ або US GAAP, особлива увага приділяється прозорості та розкриттю важливих припущень, які впливають на оцінку активів, у тому числі запасів. Важливо, що міжнародні стандарти акцентують на послідовності облікової політики, що забезпечує зіставність звітності як між різними періодами, так і між компаніями в глобальному середовищі. Додатково, у багатьох країнах практикується обов'язковий незалежний аудит, який суттєво підвищує довіру до звітності, мінімізує ризики викривлення інформації та зміцнює репутацію підприємств на міжнародних ринках.

У табл. 2.2 відображено порівняння облікових систем, що лежать в основі системи управління запасами.

Принципи побудови фінансової звітності в зарубіжних країнах ґрунтуються на визнаних міжнародних підходах, які забезпечують прозорість, порівнюваність і достовірність інформації для зовнішніх і внутрішніх

користувачів. МСФЗ та US GAAP вимоги до структури та змісту звітів та окреслюють якісні характеристики інформації.

Табл. 2.2

Основні міжнародні облікові системи управління запасами [15, с. 103]

Система	Переваги	Недоліки
IFRS	Висока прозорість та порівнянність, міжнародне визнання	Складність впровадження, потреба в навчанні
US GAAP	Деталізовані правила, широке використання в США	Відмінності від IFRS, складність для міжнародних компаній
GAAP інших країн	Відповідність національним вимогам, адаптивність	Відсутність стандартизації, складнощі при порівнянні
ISO 9001	Покращення управління якістю, стабільна якість	Високі витрати на сертифікацію, постійний моніторинг
ISO 14001	Екологічна відповідальність, ефективне використання ресурсів	Витрати на впровадження, регулярні аудити
НП(С)БО	Відповідність національним вимогам, простота використання	Менша порівнянність на міжнародному рівні, обмежена гнучкість

Дотримання сукупності принципів обліку формує основу для якісного представлення інформації фінансової звітності, що відповідає потребам міжнародних інвесторів, кредиторів та інших користувачів. Фінансова звітність повинна правдиво й об'єктивно відображати інформацію про фінансовий стан та діяльність компаній, тобто має бути коректне застосування облікової політики, методик оцінок тощо, здатних вплинути на рішення користувачів. Важливим є дотримання принципу безперервності діяльності, який визначає підходи до оцінки активів і зобов'язань, а також принципу нарахування, що вимагає визнавати доходи й витрати у момент їх виникнення, незалежно від руху коштів. Зарубіжна практика також передбачає послідовність застосування облікової політики, що дає можливість порівнювати звітність в різні періоди. Принцип обачності передбачає уникнення завищення активів і доходів, а принцип суттєвості забезпечує відображення лише тієї інформації, яка може вплинути на рішення її користувачів. Особливу роль відіграє превалювання сутності над формою, коли економічний зміст операції має пріоритет над її юридичною формою. Також у звітності розкривається інформація, що може вплинути на

прийняття рішень користувачів. У зв'язку з цим суттєві статті подаються окремо, а несуттєві – можуть агрегуватися.

За НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [20] фінансова звітність підприємства складається за принципами автономності, коли майно та зобов'язання власників не відображаються; використання єдиного грошового вимірника для відображення даних; послідовності облікової політики; нарахування, коли доходи та витрати фіксуються при їх виникненні; повного висвітлення інформації про операції та події; обачності в оцінках активів і зобов'язань; безперервності діяльності, що передбачає оцінку активів і зобов'язань за умови подальшої роботи суб'єкта господарювання; періодичності, яка ділить діяльність на окремі звітні періоди; історичної собівартості для оцінки активів за фактичними витратами; превалювання сутності над формою операцій.

Відповідно до МСБО 1 «Подання фінансової звітності» [18] актив Звіту про фінансовий стан «повинен включати, як мінімум, статті, що подають такі суми: а) основні засоби; б) інвестиційна нерухомість; в) нематеріальні активи; г) фінансові активи (за винятком сум, зазначених в г), є) та ж)); г) інвестиції, обліковані із застосуванням методу участі в капіталі; д) біологічні активи; е) запаси; є) торговельна та інша дебіторська заборгованість; ж) грошові кошти та їх еквіваленти; з) загальна сума активів, класифікованих як утримувані для продажу, та активи, включені у ліквідаційні групи, класифіковані як утримувані для продажу відповідно до МСФЗ 5» [18]. Як видно з цього переліку, виробничі запаси у звітності представлені у складі запасів.

Щодо України, то інформація про виробничі запаси представлена в Балансі (Звіті про фінансовий стан)», Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) та Примітках до річної фінансової звітності.

Інформація про виробничі запаси на дату балансу представляється у звітності за меншою з оцінок: первісною вартістю чи чистою вартістю реалізації.

Форма фінансової звітності № 1 відображає інформацію, в тому числі про виробничі запаси, на певну дату, а саме: на початок і кінець звітного періоду. Це дозволяє порівняти необхідні показники в динаміці, зробити висновки про

покращення чи погіршення фінансового стану підприємства й окреслити фактори, що вплинули на цю зміну.

В «Балансі (Звіті про фінансовий стан)» [20] виробничі запаси представлені в комплексній статті «Запаси» (рядок 1100) в другому розділі активу «Оборотні активи». Якщо підприємство розкриває запаси більш деталізовано, то НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [20] передбачає вписувані рядки. Для відображення виробничих запасів виокремлено рядок 1101 однойменної назви (рис. 2.2).

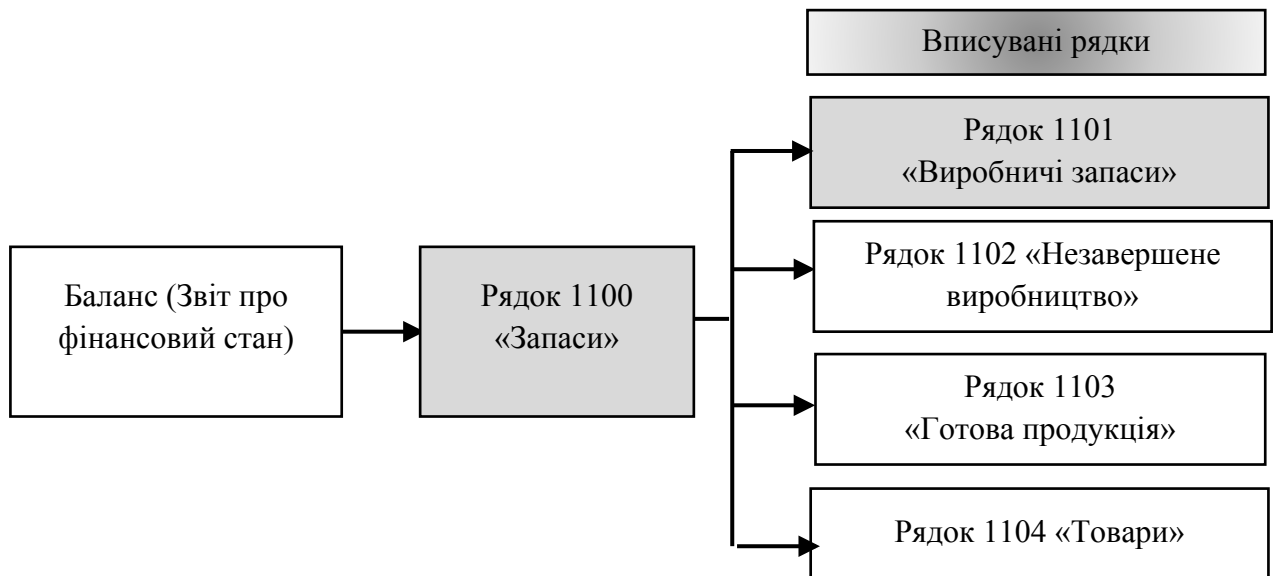


Рис. 2.2. Розкриття інформації про виробничі запаси в формі № 1 фінансової звітності

На наш погляд, додаткові рядки повинні бути відображені як основні, так як запаси – це багатогранна категорія, і для системи управління, і для зовнішніх користувачів важливо, в яких саме активах акумулювані грошові кошти: чи в виробничих запасах, які в основному направляються на виготовлення продукції, чи в залишках готової продукції, яка є на складі і може не реалізовуватися через відсутність попиту тощо. Слід відмітити, що ТОВ «Гадз-Агро» деталізує структуру запасів у фінансовій звітності за додатковими статтями (додаток А).

У «Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід)» [20] представлено витрати діяльності, які, зокрема включають витрачання виробничих запасів. Представлення матеріальних витрат, як елемента, окреслено в третьому розділі в рядку 2500. В першому розділі названого звіту

витрачання виробничих запасів представлено в комплексних статтях витрат, що виникли в операційній діяльності (рис. 2.3).

В національних положення обліку, в тому числі і щодо запасів, виокремлено перелік положень, які слід розкривати у примітках. Так, щодо запасів повинна бути розкриті наступні дані: облікова вартість таких активів, методи їх оцінки, запаси, що надіслані у переробку чи передані в заставу, вартість підвищення чистої вартості реалізації цих активів тощо. В Примітках передбачено окремий розділ для представлення інформації про запаси, а саме розділ VIII «Запаси», де вказуються дані про вартість за балансом запасів, та їх переоцінку. Щодо виробничих запасів, то вони розкриваються у вказаному розділі в розрізі таких видів: «сировина і матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення» [33].

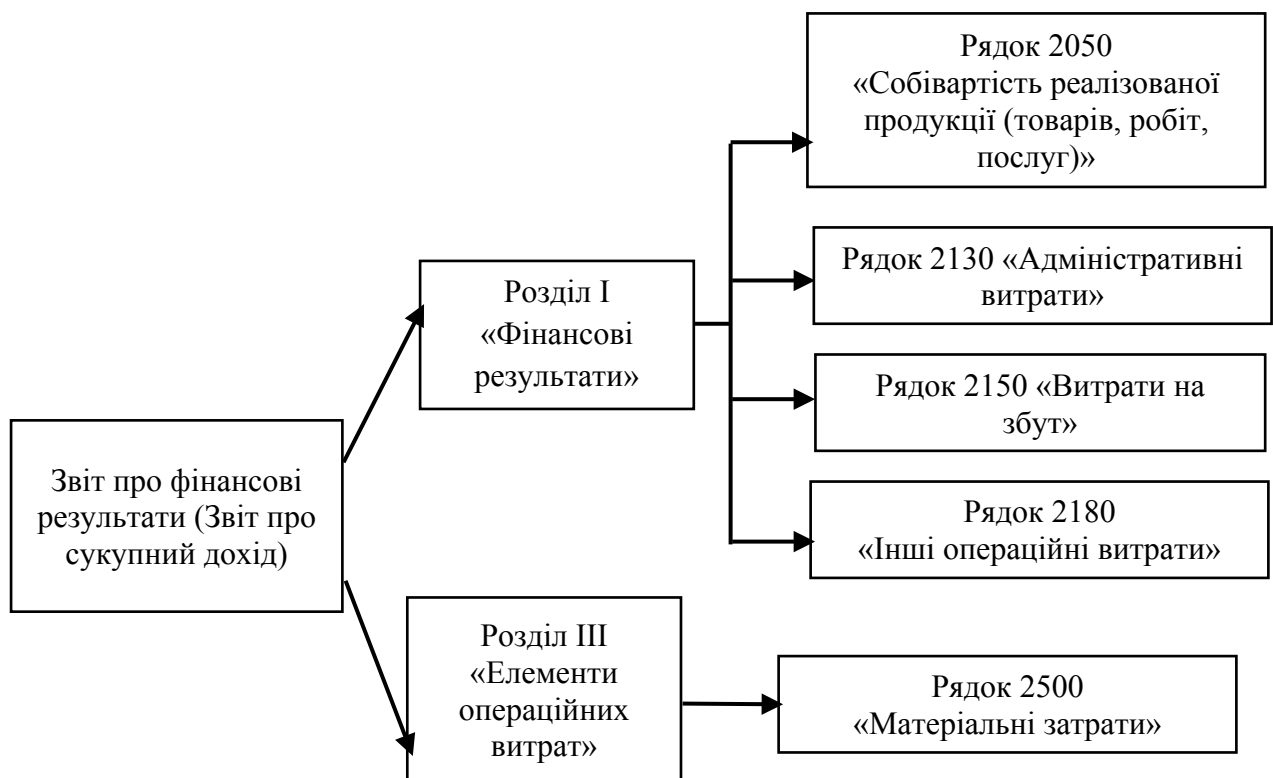


Рис. 2.3. Інформації про виробничі запаси в формі № 2 фінансової звітності

Таким чином, належна система обліку виробничих запасів сприяє обґрунтованості управлінських рішень в частині зниження витрат, ефективності використання ресурсів, оптимізації виробничих процесів тощо.

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У ВІТЧИЗНЯНІЙ ТА ЗАРУБІЖНІЙ ПРАКТИЦІ

#### 3.1. Аналіз забезпеченості підприємства виробничими запасами

Виробничі запаси впливають на стабільність виробничого процесу та фінансовий результат діяльності. У зв'язку з цим питання аналізу запасів – їх обсягу, структури, ефективності використання – посідає важливе місце у системі аналізу та системі управління. Порівняння підходів до аналізу виробничих запасів у вітчизняній і зарубіжній практиці дає змогу побачити як спільні тенденції, так і суттєві відмінності, що зумовлені економічними умовами, рівнем розвитку облікових систем, науки, техніки і корпоративної культури управління.

У вітчизняній практиці аналіз запасів традиційно орієнтується на забезпечення підприємства необхідними ресурсами для безперервного виробничого процесу. Основна увага приділяється аналізу забезпеченості виробничими запасами, оцінці їх структури, виявленню надлишкових матеріалів та розрахунку коефіцієнтів, що свідчать про ефективність використання вказаних активів. При цьому використовуються класичні методи – горизонтальний, вертикальний, коефіцієнтний, порівняльний аналіз.

Метою аналізу виробничих запасів є оцінити склад таких активів та ефективність їх застосування з метою забезпечення економного використання матеріальних ресурсів і мінімізувати їх замороження у запасах. Поряд з тим, в практиці українських підприємств при проведенні аналізу він має часто ретроспективний характер, відображаючи минулі результати, нівелюючи переваги прогнозу на майбутні потреби.

В сучасних складних умовах діяльності суб'єктів господарювання, погоджуємось з Н.Б. Кащенкою та О.В. Цукановою, що «метою аналізу виробничих запасів є пошук внутрішніх потенційних можливостей (резервів)

раціонального їх використання, зростання обсягів виробництва і прибутку» [14, с. 129].

Враховуючи практику зарубіжних підприємств та складні умови діяльності суб'єктів господарювання, аналіз виробничих запасів повинен бути оперативним та направлятися на придбання виробничих запасів, лише в мінімальних обсягах, необхідних для безперебійності виробничих процесів, придбання активів, реально необхідних для діяльності, а також на забезпечення ефективного використання наявних запасів, оптимізацію витрат на їх утримання та своєчасне прогнозування потреб. Слід відмітити, що у зарубіжній практиці підхід до аналізу виробничих запасів є більш динамічним та інтегрованим у системи логістики, стратегічного планування та управління суб'єктом господарювання. Українські підприємства поступово впроваджують такі підходи, однак їх ефективність часто обмежена недостатнім обсягом фінансових ресурсів та автоматизації, низькою аналітичною культурою управління. Проте така тенденція серед великих і експортно орієнтованих українських підприємств вже помітна.

Впровадження сучасних аналітичних підходів у діяльність українських підприємств могло б істотно підвищити ефективність використання ресурсів, зменшити витрати і посилити конкурентоспроможність на світовому ринку.

Інформаційними джерелами для аналізу виробничих запасів є первинна документація щодо руху вказаних активів, облікові реєстри, дані складського обліку, фінансова звітність, управлінська звітність, а також внутрішні аналітичні розрахунки підприємства чи результати аудиту. Крім того, «внутрішні користувачі інформації управлінського обліку, отримавши її, можуть приймати ефективні управлінські рішення щодо ... оптимальної структури її собівартості, збільшення фінансових результатів...» [9, с. 68]. «Від стану на розвитку інформаційного забезпечення в значній мірі залежать результати управління підприємством» [11, с. 5].

Аналіз виробничих запасів слід проводити за певною методикою, яка передбачатиме такі етапи: 1) встановлення структури виробничих запасів;

2) аналіз забезпеченості підприємства виробничими запасами, виходячи з виробничої потреби; 3) оцінка матеріального постачання та пошук шляхів оптимізації логістичної діяльності; 4) оцінка оборотності таких активів; 5) аналіз ефективності використання виробничих запасів та пошук шляхів її покращення.

Свидло Г. І. пропонує аналіз запасів проводити в розрізі таких етапів: «забезпеченість підприємства запасів (визначення загальної потреби підприємства в запасах; визначення мінімально необхідної кількості запасів; визначення оптимальної кількості запасів); аналіз обсягів та структури запасів (аналіз структури запасів; аналіз динаміки запасів; визначення тенденцій зміни обсягів запасів); оцінка ефективності використання запасів (аналіз інтенсивного використання запасів; аналіз екстенсивного використання запасів)» [34, с. 29].

Як свідчить практика підприємств, запаси виробничих запасів на складах, як правило, перевищують необхідні норми. У зв'язку з цим виникають наднормативні витрати на утримання складів, знецінення запасів, їх псування. «Основні параметри управління замовленнями включають: 1. Розмір замовлення на закупівлю ресурсів. 2. Час відновлення замовлення» [35, с. 56]. Це дозволить своєчасно забезпечувати закупівлю необхідної кількості матеріальних ресурсів та оптимізувати складські витрати. При цьому «інтернет відкриває ринок, роблячи його більш доступним, підвищує конкуренцію та розширює географію ринків, оскільки обмежень на замовлення майже немає, крім доступу до мережі [29, с.260].

Як вірно зазначають Задорожний З. та Грицишин А., «загальні логістичні витрати залежать від кількісних і якісних факторів. До кількісних факторів слід зарахувати такі: величина та інші умови замовлення, кількість замовлень, частка витрат на одне замовлення, зміна обсягів господарської діяльності, матеріаломісткість продукції, розмірі частота замовлення, виробнича програма, графік запуску-випуску продукції, ціни на сировину та матеріали, ефект масштабу в закупівлі, обмеженість власного і позикового капіталу, розмір замовлення, складські площі, рівень та стан запасів, рівень обладнання складів, оборотність оборотних коштів, територія зовнішніх і внутрішніх ринків, сезонні

коливання потреби в продукції, темпи інфляції, характер вантажів, тарифні ставки транспортування, знижки, маршрутизація перевезень» [10, с. 116].

З метою підвищення результативності управління виробничими запасами важливо здійснювати оцінку їх кількісних та структурних характеристик. Одним із основних підходів є горизонтальний аналіз, який дає змогу відстежити, як змінювалися обсяги таких активів у різні періоди. Горизонтальний аналіз включає визначення темпів зростання чи зниження різних видів виробничих запасів, розрахунок абсолютних і відносних відхилень та виявлення загальних тенденцій змін. Хоч інфляційні процеси можуть частково спотворювати результати такого аналізу, він, залишається важливим інструментом для порівняння показників діяльності підприємств.

Поряд із цим доцільно застосовувати вертикальний (структурний) аналіз, який дозволяє оцінити частку окремих груп запасів у їх загальному обсязі та відстежити зміни цих пропорцій у часі. Використання структурних показників допомагає визначити, які складові запасів найбільше впливають на виробничу діяльність і чи є потреба в їх оптимізації. Доповнення цих методів коефіцієнтним аналізом стану та руху запасів забезпечує більш глибоке розуміння ефективності системи їх формування й використання на підприємстві.

Горизонтальний і вертикальний аналізу базується на побудові аналітичних таблиць, які систематизують показники за періодами та структурними елементами, даючи можливість наочно оцінити зміни, визначити тенденції та порівняти динаміку окремих складових виробничих запасів.

У табл. 3.1 та 3.2 відображено структуру активів ТОВ «Гадз-Агро».

Основну частку в оборотних активах ТОВ «Гадз-Агро» займають запаси – 57,6 % у 2023 р. та 55,8 % у 2024 р., причому обсяг таких активів за цей період зріс на 284 247 грн. В структурі запасів виробничі запаси займали станом на 31 грудня 2024 р. 16,2 % або 218 380 грн. Попри загальний ріст запасів у 2024 р. абсолютна сума виробничих запасів знизилась, що зумовлено зменшенням складський запасів попри складні умови функціонування базового підприємства.

Таблиця 3.1

## Структура оборотних активів у ТОВ «Гадз-Агро» у 2023-2024 рр.

Показник	31.12.2023		31.12.2024		Зміна	
	абсолютна сума, грн.	питома вага, %	абсолютна сума, грн.	питома вага, %	абсолютна сума, грн.	питома вага, пунктів
«Запаси» [20]	1064291	57,6	1348538	55,8	+284247	-1,8
«Поточні біологічні активи» [20]	132124	7,2	152999	6,3	+20875	-0,8
«Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги» [20]	201134	10,9	217227	9,0	+16093	-1,9
«Дебіторська заборгованість за виданими авансами» [20]	73055	4,0	70641	2,9	-2414	-1,0
«Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» [20]	981	0,1	2241	0,1	+1260	0,0
«Інша поточна дебіторська заборгованість» [20]	319741	17,3	530436	21,9	+210695	+4,6
«Гроші та їх еквіваленти» [20]	32556	1,8	19157	0,8	-13399	-1,0
«Інші оборотні активи» [20]	23211	1,3	76702	3,2	+53491	+1,9
Разом	1847093	100,0	2417941	100,0	+570848	-

Таблиця 3.2

## Структура запасів у ТОВ «Гадз-Агро» у 2023-2024 рр.

Показник	31.12.2023		31.12.2024		Зміна	
	абсолютна сума, ти. грн.	питома вага, %	абсолютна сума, тис. грн.	питома вага, %	абсолютна сума, тис. грн.	питома вага, пунктів
Виробничі запаси	235304	22,1	218380	16,2	-16924	-5,9
Незавершене виробництво	237459	22,3	474051	35,2	+236592	12,8
Готова продукція	589451	55,4	655409	48,6	+65958	-6,8
Товари	2077	0,2	698	0,1	-1379	-0,1
Разом	1064291	100,0	1348538	100,0	+284247	-

Для оптимізації складських витрат доцільно вивчити положення договорів на постачання виробничих запасів, оптимізувати обсяг та періодичність

поставок, оцінити діючу структуру виробничих запасів та потребу кожного з видів, з'ясувати обґрунтованість норм матеріальних витрат, виявити величину непродуктивних витрат тощо.

Оптимізація структури виробничих запасів вимагає планування всіх операцій, направлених на вибір, закупівлю і забезпечення таких активів, необхідних для подальшого виробництва продукції, а також її продажу. Це безперервний процес протягом усього життєвого циклу продукції, що включає прогнозування потреб, нормування та стандартизацію матеріальних цінностей відповідно до вимог виробництва, а також оптимізацію запасів для забезпечення безперебійності. Управління асортиментом виробничих запасів вимагає координації суміжних функцій, а саме: вивчення ринку, планування логістики, виробничі потреби, що дозволить підвищити ефективність діяльності, оптимізувати витрати і своєчасно виконувати виробничі потреби.

ТОВ «Гадз-Агро» має наступні види виробничих запасів:

- ~ матеріали сільськогосподарського призначення – 52 % (від загальної кількості виробничих витрат станом на 31.12.2024 р.);
- ~ запасні частини – 19,1 %;
- ~ паливо – 13,2 %;
- ~ купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби – 5,5 %;
- ~ будівельні матеріали – 4,9 %;
- ~ сировина й матеріали – 3,9 %;
- ~ тара й тарні матеріали – 1,4 %.

Ефективне управління виробничими запасами ґрунтується на прозорості облікової інформації та використанні точних методів прогнозування, які дають змогу передбачати потребу в таких ресурсах, запобігати їх нестачі чи надлишку, оптимізувати обсяги запасів і знижувати витрати підприємства.

Матюха М. М. та Смоляр М. В. представили інноваційні технології для управління запасами, серед яких виділили: «інтернет речей (IoT) (переваги - автоматичний моніторинг у реальному часі, зменшення людських помилок, поліпшення прогнозування запасів); штучний інтелект (AI) та машинне навчання

(ML) (переваги – підвищена точність прогнозування, автоматизація рутинних завдань, поліпшення прийняття рішень); системи управління складом (WMS) (переваги – поліпшення організації складських операцій, автоматизація процесів, зменшення часу виконання замовлень); Блокчейн (переваги – підвищення прозорості та відстежуваності, зменшення ризиків шахрайства, надійний обмін даними); автоматизовані системи зберігання та пошуку (ASRS) (переваги – підвищення ефективності використання площ, зменшення часу на пошук і доставку, зниження витрат на ручну працю)» [15, с. 101].

Через часте порушення логістичних зв'язків, що зумовлено воєнними діями в Україні, підприємства можуть придбавати виробничі запаси з-за кордону. При цьому слід враховувати проблеми, що можуть виникнути в даному процесі: різне законодавство, в тому числі податкове, в різних країнах, політичні відмінності, зміна валютних курсів, складність логістики тощо.

### **3.2. Оцінка ефективності використання виробничих запасів**

Раціональне використання виробничих запасів є значущим фактором забезпечення стабільності та конкурентоспроможності підприємства. Ефективність використання матеріальних ресурсів впливає безпосередньо на рівень собівартості продукції, швидкість виробничих процесів та загальну результативність діяльності. Саме тому аналіз використання виробничих запасів повинен ґрунтуватися на системному аналізі показників, які відображають ступінь їх залучення у виробництво та повноту використання кожного виду ресурсів.

Одним із важливих аспектів ефективного використання виробничих запасів є оптимізація їх витрат у процесі виробництва. Це передбачає мінімізацію витрат і відходів, раціональне планування норм витрат матеріалів та впровадження сучасних технологій, які дозволяють скоротити непродуктивні витрати. Оцінка ефективності передбачає співставлення фактичних витрат

ресурсів із нормативними, що дає змогу виявити відхилення та встановити причини нераціонального використання.

Матеріальні витрати представлені як складова елементів витрат операційної діяльності. Їх обсяг свідчить про матеріаломісткість діяльності підприємства. В сільськогосподарських та промислових підприємствах обсяг матеріальних витрат досить значний та складає за даними Державної служби статистики близько 70 % від всіх операційних витрат. В досліджуваному підприємстві ТОВ «Гадз-Агро» обсяг матеріальних затрат склав 59 % витрат операційної діяльності (рис. 3.1). Зауважимо, що в собівартості продукції даного підприємства витрати виробничих запасів, що представлені у статті – прямі матеріальні витрати – складають 67 % виробничих витрат.

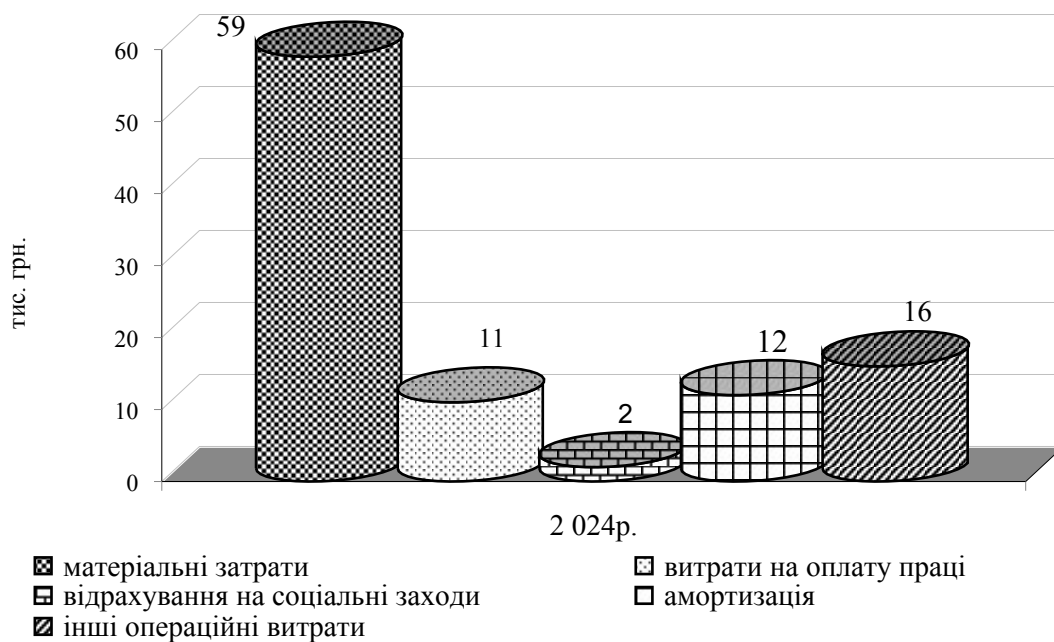


Рис. 3.1. Витрати за елементами у ТОВ «Гадз-Агро» у 2024 р.

Не менш важливим показником, що відображає ефективність використання виробничих запасів є швидкість їх обороту, адже надто повільне використання таких активів призводить до заморожування капіталу, тоді як надто швидке – свідчить про ризик нестачі матеріалів і перебої у виробничих процесах. Контроль за оборотністю дозволяє суб'єкту господарювання

забезпечувати безперервність виробництва та знижувати витрати на утримання складів.

Швидкість обертання виробничих запасів оцінюють за допомогою таких коефіцієнтів:

~ закріплення виробничих запасів, який визначається шляхом ділення середньорічної вартості таких активів на обсяг реалізації. Даний показник свідчить про вартість запасів, що припадає на 1 грн реалізації;

~ обертання, що визначається шляхом ділення обсягу реалізації продукції на середньорічну вартість виробничих запасів;

~ тривалістю обороту, який визначається шляхом множення коефіцієнта закріплення на кількість днів в періоді.

Розрахунок вищеназваних коефіцієнтів за даними базового підприємства представлено в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

#### Оборотність виробничих запасів у ТОВ «Гадз-Агро»

№ з/п	Показники	2023	2024	Зміна
1.	Виручка, тис. грн	1 909 710	2 274 151	+364 441
2.	Середньорічна вартість виробничих запасів, тис. грн	1 108 368	1 206 414,5	+98046,5
3.	Коефіцієнт обертання	1,72	1,89	+0,17
4.	Коефіцієнт закріплення	0,58	0,53	-0,05
5.	Тривалість одного обороту, днів	212	193	-19

У ТОВ «Гадз-Агро» коефіцієнт обертання зріс у 2024 році в порівнянні з 2023 на 0,17 пунктів. Коефіцієнт закріплення навпаки – знизився на 0,05 пункти. Тривалість обороту виробничих запасів знизилася, що свідчить про прискорення їх використання та більш раціональне залучення ресурсів у виробничий процес.

Матеріаломісткість є ще одним значущим показником, що свідчить про ефективність використання виробничих запасів. Цей показник визначає, яку

кількість виробничих запасів необхідно витратити на виробництво одиниці продукції. Розраховується матеріаломісткість шляхом ділення вартості використаних виробничих запасів на обсягу виготовленої продукції. Чим нижчою є матеріаломісткість, тим ефективніше підприємство використовує свої ресурси та тим меншими є витрати на виробництво.

На величину матеріаломісткості впливає низка чинників. Наприклад, до її росту можуть призводити як позитивні чинники (наприклад, зміна структури собівартості продукції, технологічного процесу тощо), так і негативні, серед яких: надмірні технологічні втрати, низька якість виробничих запасів, недосконалість виробничих процесів, зношеність обладнання тощо. Водночас, зменшенню матеріаломісткості сприяють модернізація технологій, підвищення кваліфікації персоналу, оптимізація норм витрат, впровадження ресурсозберігаючих методів та покращення організації виробництва. Таким чином, управління матеріаломісткістю є важливою складовою забезпечення економного та раціонального використання виробничих запасів.

Кащена Н. Б. та Цуканова О. В. визначили факторну систему матеріаломісткості, до якої включили чинники в розрізі чотирьох рівнів: «1-ий рівень - матеріальні витрати на виробництво продукції, обсяг виробництва продукції; 2-ий рівень – матеріалоемність за прями матеріальними витратами, співвідношення всіх матеріальних і прямих матеріальних витрат; 3-ій рівень – структура продукції, рівень матеріальних витрат на окремі вироби, ціни на матеріальні ресурси, відпускні ціни на продукцію; 4-ий рівень – прогресивність норм витрат матеріалів, ціна придбання, зміна норм витрат, якість сировини і матеріалів, відходи і витрати сировини і матеріалів, техніка і технологія виробництва, рецептура сировини, заготівельні витрати, транспортні витрати» [14, с. 132].

Оберненим показником до матеріаломісткості є матеріаловіддача, яка показує, скільки продукції підприємство отримує з кожної гривні витрачених виробничих запасів. Матеріаловіддачу розраховують через ділення обсягу виготовленої продукції до суми матеріальних витрат. Зростання

матеріаловіддачі свідчить про більш раціональне й ефективне використання матеріалів, підвищення продуктивності та зниження собівартості продукції; а зниження – про перевитрати матеріалів, технологічні втрати, неефективну організацію виробництва або зниження якості управління запасами.

У табл. 3.4 представлено розрахунок вищевказаних показників за даними досліджуваного підприємства.

Матеріаловіддача і матеріаломісткість у ТОВ «Гадз-Агро» протягом 2023-2024 рр. не зазнали суттєвих змін у 2024 р., перший показник зріс в порівнянні з 2023 р. на 0,07 пункти, другий – знизився на 0,05 пункти. У зв'язку з високою матеріаломісткістю підприємству слід приділяти значну увагу ефективному управлінню матеріальними ресурсами, адже це суттєво може вплинути на оптимізацію витрат.

Таблиця 3.4

## Матеріаломісткість і матеріаловіддача у ТОВ «Гадз-Агро»

Показники	2023 р.	2024 р.	Зміна
1. Обсяг виробництва, тис.грн.	1 342 761	1 763 865	+421 104
2. Матеріальні витрати, тис.грн.	1 156 702	1 433 432	+276 730
3. Матеріаловіддача (рядок1 / рядок2)	1,16	1,23	+0,07
4. Матеріаломісткість (рядок2/рядок1)	0,86	0,81	-0,05

«Для вдосконалення ефективності використання виробничих запасів необхідно: обґрунтувати норми споживання виробничих запасів, матеріальне стимулювання щодо їх економії; оптимізувати використання виробничих запасів та посилення контролю над їх станом та структурою; впровадити ресурсозберігаючих технології» [38, с. 130].

Важливе місце в аналізі ефективності використання виробничих запасів ефективності займає надійність внутрішнього контролю над використанням запасів. Налагоджена система обліку та моніторингу руху таких активів

забезпечує надійність інформації, що дає можливість приймати обґрунтовані управлінські рішення. Це передбачає впровадження сучасних інформаційних технологій, які дозволяють оперативно відслідковувати використання виробничих запасів на кожному етапі виробничого процесу.

Одним із ключових інструментів забезпечення достатнього рівня виробничих запасів для стабільної роботи підприємства є формування системи короткострокових бюджетів. Бюджетування запасів дає можливість заздалегідь визначити потреби у матеріальних ресурсах, узгодити обсяги закупівель із планами виробництва та збуту, а також оптимізувати використання фінансових і складських можливостей підприємства. Кожний вид виробничого запасу потребує окремого планування, оскільки від точності таких планів залежать своєчасність постачання, рівень страхових запасів та ризику виникнення дефіциту чи надлишків. Важливо, щоб бюджети були максимально реалістичними та ґрунтувалися на достовірних прогнозах. Їх якість безпосередньо впливає на розміри замовлень, планові обсяги виробництва та витрати підприємства. Надмірно оптимістичні або, навпаки, занижені прогнози можуть спричинити фінансові втрати та перебої у виробничому процесі.

Для розроблення бюджетів можуть застосовуватися різні підходи: статистичні методи, математичні моделі, експертні оцінки тощо. Комплексне поєднання кількісних та якісних методів прогнозування забезпечує більш високу точність бюджетів та сприяє формуванню оптимального рівня виробничих запасів. Завдяки цьому підприємство може уникати надмірного акумулювання матеріалів, мінімізувати витрати на їхнє утримання, зменшувати ризик псування або морального старіння ресурсів і водночас гарантувати безперервність виробничого процесу та виконання планових обсягів реалізації.

Бюджетування виробничих запасів є важливою складовою аналітичної системи та одним із найбільш ефективних інструментів, який забезпечує узгодженість між потребами виробництва, можливостями постачання і стратегічними цілями підприємства.

«Фінансовий стан підприємства є комплексним поняттям та характеризується системою показників – фінансових коефіцієнтів за такими групами: показники ліквідності, фінансової стійкості, ділової активності, ефективності господарювання» [42, с. 95]. Аналіз виробничих запасів є частиною цього процесу і робить свій вклад в забезпечення ефективної діяльності підприємства.

Оцінка ефективності використання виробничих запасів є комплексним процесом, що охоплює оцінку матеріальних витрат, оборотності виробничих запасів, матеріаломісткості та матеріаловіддачі, а також аналіз впливу факторів на вказані показники й планування діяльності. Від якості такого аналізу залежить здатність підприємства знижувати витрати, підвищувати продуктивність та досягати стабільних економічних результатів. Рациональне використання виробничих запасів стає одним з найважливіших інструментів зміцнення конкурентних переваг суб'єкта господарювання в сучасних умовах.

## ВИСНОВКИ

Узагальнюючи дослідження щодо удосконалення обліку і аналізу виробничих запасів зроблено такі висновки:

1. У науковій літературі і різних нормативних документах поняття «виробничі запаси» трактується по-різному, а це зумовлює відповідні труднощі при їх ідентифікації та підходах до оцінки. В НП(С)БО 9 окреслено тільки загальне поняття «запаси», конкретизації дефініції «виробничі запаси» зазначений стандарт не містить. В МСБО 2, на відміну від національного стандарту 9, виділено термін «виробничі запаси». Виходячи з економічної сутності і структури виробничих запасів, на нашу думку, під ними слід розуміти оборотні активи, що мають матеріальну форму і знаходяться на підприємстві з метою подальшого використання для виробництва продукції (робіт, послуг) або іншого використання в межах господарської діяльності підприємства.

2. Для цілей обліку й управління виробничими запасами важливо належним чином їх класифікувати, оскільки саме від правильної класифікації залежить ефективність контролю, планування потреб й раціональне використання матеріальних ресурсів. Зокрема, цінним для систем обліку і управління є поділ таких активів за ознаками: за економічним призначенням; за значенням у виробничому процесі; за нормуванням; за місцем знаходження; за джерелами формування; за здатністю до реалізації; за напрямками використання.

3. Оцінка виробничих запасів відбувається на трьох етапах: при надходженні, при вибутті, на дату балансу. У міжнародних стандартах не поділяють оцінку запасів на окремі етапи – первісне визнання та оцінку на дату балансу; водночас національні стандарти обліку передбачають ширший спектр методів оцінки вибуття запасів (зокрема, нормативний та метод ціни продажу). У світовій практиці використовуються й інші, альтернативні методи оцінки вибуття запасів. Наприклад, у США раніше був поширений метод ЛІФО, у Німеччині деякі компанії застосують для внутрішнього аналізу метод НІФО; у Великій Британії та Канаді – методи поточної ринкової оцінки. Вибір методу має

не лише облікове, а й управлінське значення, оскільки впливає на собівартість продукції.

4. З огляду на сучасні складні умови господарювання, зокрема воєнний стан та економічну нестабільність, доцільно базовому підприємству застосовувати метод ФІФО. Цей метод є простий в застосуванні та забезпечує достовірну оцінку вартості виробничих запасів, що вибули, та залишків таких активів, відображаючи їхню реальну вартість.

5. Для обліку транспортно-заготівельних витрат доцільно використовувати комбінований спосіб: у випадках дороговартісних виробничих запасів, транспортно-заготівельні витрати за якими легко ідентифікувати, такі витрати прямо відносити до відповідного запасу; в інших випадках застосовувати метод середнього відсотку. Для обліку транспортно-заготівельних витрат доцільно використовувати незадіяний рахунок 29, оскільки в такому випадку за необхідності ТЗВ можна розділити в межах різних видів запасів, а не лише щодо виробничих, як у випадку використання для цих цілей субрахунка 200, як це пропонується Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку запасів. Так як величина ТЗВ за місяць стає відомою лише в кінці звітної періоду, то його списання доцільно проводити в кінці місяця в розрізі напрямів вибуття виробничих запасів.

6. Елемент витрат матеріальні затрати в науковій літературі інколи трактують як матеріальні витрати. Поняття витрати і затрати різняться, виходячи з того, чи приніс новостворений продукт відповідні доходи, чи враховуються на даний час в складі запасів.

7. У практиці зарубіжних компаній велике значення мають детальні процедури інвентаризації. Нині перманентні системи часто застосовуються замість періодичних, що забезпечує точність та оперативність даних. Крім того, в міжнародній практиці застосовують два методи підрахунку запасів: фізичний та циклічний. Фізичний підрахунок проводять у випадках обов'язкової інвентаризації. Циклічний підрахунок проводиться в межах невеликих груп

матеріальних цінностей і дозволяє фізичний підрахунок проводити лише в необхідних випадках.

8. В періоді продажу виробничих запасів в обліку відображається їх собівартість з використанням субрахунку 943. На цьому ж субрахунку відповідно до вимог Інструкції про застосування Плану рахунків ведуть облік необоротних активів, які підприємство планує продати. При продажу основних засобів їх переводять у склад товарів з використанням субрахунку 286. Такі активи не є виробничими запасами, а входять до складу запасів. У зв'язку з цим субрахунок 943 треба перейменувати, забравши слово «виробничі» або виділити для відображення собівартості таких необоротних активів інших субрахунків.

9. В «Балансі (Звіті про фінансовий стан)» [20] виробничі запаси представлені в комплексній статті «Запаси» (рядок 1100). На наш погляд, додаткові рядки щодо видів запасів повинні бути відображені як основні, так як запаси – це багатогранна категорія, і для системи управління, і для зовнішніх користувачів важливо, в яких саме активах акумулювані грошові кошти. Слід відмітити, що ТОВ «Гадз-Агро» деталізує структуру запасів у фінансовій звітності № 1, вписуючи додаткові статті.

10. Аналіз виробничих запасів слід проводити за певною методикою, яка передбачатиме такі етапи: встановлення структури виробничих запасів; аналіз забезпеченості підприємства виробничими запасами, виходячи з виробничої потреби; оцінка матеріального постачання та пошук шляхів оптимізації логістичної діяльності; аналіз ефективності використання виробничих запасів та пошук шляхів її покращення.

11. Основну частку в оборотних активах ТОВ «Гадз-Агро» займають запаси – 57,6 % у 2023 р. та 55,8 % у 2024 р., причому обсяг таких активів за цей період зріс на 284 247 грн. В структурі запасів виробничі запаси займали станом на 31 грудня 2024 р. 16,2 % або 218 380 грн. Попри загальний ріст запасів у 2024 р. абсолютна сума виробничих запасів знизилась, що зумовлено зменшенням складський запасів.

12. В сільськогосподарських та промислових підприємствах обсяг матеріальних витрат досить значний та загалом складає за даними Державної служби статистики близько 70 % від всіх операційних витрат. В досліджуваному підприємстві ТОВ «Гадз-Агро» обсяг матеріальних затрат склав 59 % витрат операційної діяльності.

13. У базового підприємства коефіцієнт обертання зріс у 2024 році в порівнянні з 2023 на 0,17 пунктів. Коефіцієнт закріплення навпаки – знизився на 0,05 пункти. Тривалість обороту виробничих запасів знизилася, що свідчить про прискорення їх використання та більш раціональне залучення ресурсів у виробничий процес.

14. Матеріаловіддача і матеріаломісткість протягом 2023-2024 рр. не зазнали суттєвих змін у 2024 р., перший показник зріс на 0,07 пункти, другий – знизився на 0,05 пункти. У зв'язку з високою матеріаломісткістю підприємству слід приділяти значну увагу ефективному управлінню матеріальними ресурсами, адже це суттєво може вплинути на оптимізацію витрат.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Безкоровайна Л. Облік виробничих запасів: повторюємо, узагальнюємо. *Бухгалтерський Інтернет-портал*. URL: <https://ibuhgalter.net/material/1727/31888>
2. Бобиль В. В., Пікуліна О. В., Мовчан М. І. Сучасні методи аналізу та управління виробничими запасами. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2021. № 3. С. 311-318.
3. Бондаренко О. М., Тітаренко А. Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 2. С. 63-67.
4. Гамова О. В. Козачок І. А., Ашифіна Т. Ю. Удосконалення обліку виробничих запасів та оцінка фінансового стану ТОВ «БЗ ЗБВ». *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 2. С. 33-40.
5. Гамова О. В., Феофанов Л. К., Ракитянська Ю. В. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту виробничих запасів на складах ПРАТ «Дніпроспецсталь». *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 3. С. 57-62.
6. Данилюк Н. Транспортно-заготівельні витрати: загальні правила обліку. *SPAR*. 2021. URL: <https://spar.ua/blogs/transportno-zagotivelni-vitrati-zagalni-pravila-obliku>
7. Дробязко С. І. Методичні аспекти фінансового обліку товарних запасів підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. С. 5-10.
8. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» 16 липня 1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
9. Задорожний З., Муравський В., Семанюк В., Гуменна-Дерій М. Global management accounting principles in the system of providing resource potential of the enterprise. *Financial and credit activity problems of theory and practice*. 2022. 3 (44). С. 63-71.
10. Задорожний З., Грицишин А. Логістичні витрати та їх класифікація. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2017. № 2. С. 109-117.

11. Задорожний З.-М. В., Крупка Я.Д., Омецінська І.Я. та ін. Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в Україні: моногр. / За наук. ред. д.е.н., проф. Задорожного З.-М. В. Тернопіль: ТНЕУ, 2023. 320 с.

12. Задорожний З.-М., Омецінська І. Внутрішньогосподарська звітність у системі управління підприємством. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2020. Вип. 4. С. 169–184.

13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом МФУ від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

14. Кащена Н. Б., Цуконова О. В. Удосконалення методики аналізу виробничих запасів підприємства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2011. № 2. С. 128–135.

15. Матюха М. М., Смоляр М. В. Управлінський облік запасів *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: Економічні науки*. 2024. № 7 (2). С. 97-107.

16. Меліхова Т. О., Алексєєв І. Є. Удосконалення документування обліку та контролю виробничих запасів для підвищення якості організації бухгалтерського процесу на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2023. № 11. Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2023\\_11\\_23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2023_11_23)

17. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затвержені наказом МФУ від 10.01.2007 р. № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text>

18. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text)

19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text)

20. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом МФУ від 31.12.1999 р. № 318. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом МФУ від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
23. Норд Г. Л., Белікова В. В. Особливості класифікації виробничих запасів підприємств-виробників будівельних виробів з пластмаси та металу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 10. С. 122-126.
24. Омецінська І.Я. Особливості формування витрат операційної діяльності за елементами. *Вісник економіки*. 2022. Випуск 4. С. 159-174.
25. Осадча Г.Г. Облік транспортно-заготівельних витрат. *Облік і фінанси АПК: науково-освітній портал*. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/oblik-transportno-zagotivelnih-vitrat.html>
26. Очеретько Л. М., Ю. Ю. Романова. Проблеми та удосконалення організації обліку виробничих запасів. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2019\\_11\\_29](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2019_11_29)
27. Ощепков О.П., Максименко Н.В. Визначення поняття «Виробничі запаси» в бухгалтерському обліку. *Економіка харчової промисловості*. 2011. № 3. С. 71-73.
28. Пальчук О.В. Нечай Н.М. Проблеми формування облікової політики виробничих запасів машинобудівних підприємств. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. Вип. 25. С. 426-434.
29. Панасюк В., Мельничук І., Омецінська І. Облік та оподаткування в інтернет бізнесі: перспективи розвитку та виклики. *Бізнес Інформ*. 2024. № 1. С. 258–266.
30. Панченко О. М., Горох А. О. Організація обліку запасів: аспекти облікової політики для ефективного управління в умовах переходу до МСФЗ *Ефективна економіка*. 2024. № 1. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2024\\_1\\_62](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2024_1_62)
31. Подмешальська Ю. В., Парнюк О. В. Документальне забезпечення обліку товарних запасів на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 22. С. 97-104.

32. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом МФУ від 02 вересня 2014 року № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
33. Про Примітки до річної фінансової звітності: наказ МФУ № 302 від 29.11.2000 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0904-00#Text>
34. Свидло Г. І. Використання статистичного інструментарію в обліку запасів підприємства. *Економіка. Фінанси. Право*. 2020. № 12(1). С. 28-31.
35. Свічкач Н. М., Олініченко І. В. Підготовка внутрішньої інформації для аналізу та управління будівельними запасами в системі фінансового менеджменту. *Український економічний часопис*. 2024. Вип. 4. С. 53-59.
36. Справжній бух облік: 3-тє вид., перероб. і доп. / Н. Білова, А. Бобро та ін. Х.: Фактор, 2008. 1264 с.
37. Степаненко О. І. Обліковий аспект побудови класифікації виробничих запасів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2020. Випуск 30. С. 166-171.
38. Сьомченко В. В., Патенко І. В. Особливості аналізу виробничих запасів на промисловому підприємстві: сучасний підхід. *Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка*. 2020. Т. 25, Вип. 3. С. 126-132.
39. Шпінь В. В., Мельник Т. Г. Методика оцінки запасів підприємства за вітчизняними і міжнародними стандартами обліку. *Молодий вчений*. 2021. № 1(2). С. 213-219.
40. Megan O'Brien. The Comprehensive Guide to Inventory Audits. URL: [https://www.netsuite.com/portal/resource/articles/inventory-management/inventory-audit.shtml?utm\\_source=chatgpt.com](https://www.netsuite.com/portal/resource/articles/inventory-management/inventory-audit.shtml?utm_source=chatgpt.com)
41. Nazarova I. Electronic document in the context of international economic and legal framework. *Journal of European Economy*, [S.l.]. 2023. 22, n. 1. P. 32-47.
42. Zadorozhnyy Z.-M., Zhukevych S., Portovaras T., Rozelyuk V., Zhuk N., Nazarova I. Analysis of risks in the financial security management system of business entities. *Financial and credit activity problems of theory and practice*. 2023. 6 (53). С. 82-95