

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТА УПРАВЛІННЯ
КАФЕДРА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ

«До захисту допущено»

В.о. завідувача кафедри, к.е.н., доцент
_____ Марина КАЛЮЖНА

«__» _____ 2025 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти
Освітньої програми «Облік і оподаткування»
за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

Науковий керівник: к.е.н., доцент
_____ Андрій НАЙДА

Рецензент: д.е.н., професор
_____ Наталя ДОБРЯНСЬКА

Виконав здобувач денної форми навчання
Володимир КОВАЛЬЧУК

*Засвідчую, що кваліфікаційна робота містить
результати власних досліджень. Використання
ідей і текстів інших авторів має посилання
на відповідне джерело.*

_____ Володимир КОВАЛЬЧУК

ОДЕСА – 2025

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. НАУКОВО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	8
1.1 Економічна сутність виробничих запасів та особливості їх обліку.....	8
1.2 Наукові основи аналізу виробничих запасів	16
1.3 Науково-методичні основи аудиту виробничих запасів.....	24
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В ФГ «ВОЛ» ТУЛЬЧИНСЬКОГО РАЙОНУ ВІННИЦЬКОЇ ОБЛАСТІ.....	30
2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства та його облікова політика.....	30
2.2. Первинний та зведений облік виробничих запасів	39
2.3. Аналіз та оцінка ефективності використання виробничих запасів на підприємстві.....	48
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ В ФГ «ВОЛ» ТУЛЬЧИНСЬКОГО РАЙОНУ ВІННИЦЬКОЇ ОБЛАСТІ	57
3.1. Організація і методика проведення аудиту.....	57
3.2. Удосконалення обліку виробничих запасів в господарстві	66
3.3. Напрями підвищення ефективності використання виробничих запасів.....	74
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	80
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	83
ДОДАТКИ.....	90

ВСТУП

Актуальність теми зумовлена ключовою роллю виробничих запасів у забезпеченні безперервності та ефективності господарської діяльності підприємств, зокрема аграрного сектору. Запаси є важливою складовою оборотних активів, безпосередньо впливають на формування собівартості продукції, фінансовий результат та конкурентоспроможність суб'єкта господарювання. У сучасних умовах динамічних змін економічного середовища, ускладнення логістичних зв'язків, коливань цін на матеріальні ресурси та посилення конкуренції якісне управління запасами набуває особливої ваги.

Рациональна організація обліку виробничих запасів є фундаментом для забезпечення контролю за їх наявністю, рухом і використанням, що дозволяє мінімізувати витрати, запобігати втратам і підвищувати ефективність діяльності підприємства. Достовірність та оперативність облікової інформації визначають можливості управлінського персоналу щодо прийняття обґрунтованих рішень стосовно формування оптимального обсягу запасів, планування виробництва та забезпечення ресурсної стабільності.

Водночас трансформація національної системи бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів, удосконалення нормативно-правової бази, зміна вимог до інформаційного забезпечення користувачів фінансової звітності зумовлюють необхідність поглибленого дослідження методики обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів. Актуальною є також проблема підвищення прозорості та надійності контролю за використанням матеріально-виробничих ресурсів, що потребує удосконалення підходів до їх внутрішнього та зовнішнього аудиту.

Таким чином, вивчення теоретичних і практичних аспектів обліку, аналізу й аудиту виробничих запасів є важливим для забезпечення дієвої системи управління матеріальними ресурсами підприємства, підвищення

ефективності його діяльності та зміцнення фінансової стабільності, що й визначає актуальність обраної теми кваліфікаційної роботи.

Дослідження питань обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів є об'єктом дослідження багатьох науковців, зокрема: як Азаренкової Г.М., Бабіч В.В., Безруких П.С., Василенка Ю.А., Голенка О.М., Журавель Т.М., Коваль Н.І., Кононенка В.А., Лопатіної В.В., Огійчука М.Ф., Федченко Т.В. та інших. Але незважаючи на достатню кількість досліджень публікацій потребує більш детального визначення термін «виробничі запаси», висвітлення теоретичних аспектів удосконалення обліку виробничих запасів на аграрному підприємстві.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційну роботу написано відповідно до затвердженого плану науково-дослідних робіт кафедри обліку і оподаткування «Перспективи розвитку обліку, контролю і оподаткування в умовах трансформації економічних процесів» (номер державної реєстрації 0121U110384).

Мета і завдання кваліфікаційної роботи. Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних засад та розробка практичних пропозицій з удосконалення обліку виробничих запасів та підвищення ефективності їх використання у сільськогосподарському підприємстві.

Досягнення поставленої мети зумовило постановку і вирішення наступних наукових та практичних завдань:

- вивчення економічної сутності виробничих запасів та їх класифікація;
- дослідження особливостей обліку виробничих запасів у сільськогосподарських підприємствах;
- дослідження науково-методичних основ аудиту та аналізу виробничих запасів;
- аналіз організаційно-економічної характеристики підприємства та його облікової політики;
- дослідження первинного та зведеного обліку виробничих запасів;
- оцінку ефективності використання виробничих запасів;

- обґрунтування пропозицій щодо удосконалення обліку виробничих запасів в господарстві;
- визначення напрямів підвищення ефективності використання виробничих запасів.

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту виробничих запасів у ФГ «ВОЛ» Тульчинського району Вінницької області.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів у ФГ «ВОЛ» Тульчинського району Вінницької області.

Інформаційною базою при написанні кваліфікаційної роботи є законодавчі та інші нормативно-правові акти України щодо регулювання обліку виробничих запасів, матеріали науково-практичних конференцій, періодичних видань, монографій та навчальних посібників щодо особливостей та методології бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту виробничих запасів, дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності досліджуваного підприємства.

Методи дослідження. У процесі виконання кваліфікаційної роботи використано сукупність загальнонаукових та спеціальних методів дослідження. Із загальнонаукових методів застосовано аналіз і синтез – для вивчення економічної сутності виробничих запасів, узагальнення теоретичних підходів до їх обліку, аналізу та аудиту; індукцію і дедукцію – для формування висновків і теоретичних узагальнень; абстрагування та узагальнення – для систематизації наукових поглядів щодо організації обліку запасів; метод порівняння – для зіставлення показників використання запасів у динаміці та між різними періодами.

Із спеціальних методів бухгалтерського обліку використано документування – для дослідження первинного обліку надходження і вибуття запасів; інвентаризацію – для визначення фактичної наявності запасів та зіставлення її з даними обліку; оцінювання – для визначення вартості виробничих запасів при їх оприбуткуванні та вибутті; калькулювання та

рахунки бухгалтерського обліку – для відображення операцій із запасами у фінансовій звітності.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку виробничих запасів та підвищення ефективності їх використання у сільськогосподарському підприємстві.

Основні положення дослідження, які складають наукову новизну кваліфікаційного дослідження, розкривають його мету та вирішують поставлені завдання, полягають у наступному:

удосконалено:

- класифікацію методів аналізу виробничих запасів шляхом поєднання традиційних аналітичних методів із сучасними економіко-математичними моделями в межах єдиного методичного підходу.;

дістали подальший розвиток

- наукові положення щодо еволюції підходів до визначення виробничих запасів у національній та міжнародній практиці обліку з урахуванням процесів стандартизації та гармонізації.

Практичне значення отриманих результатів полягає у впровадженні пропозицій з удосконалення обліку виробничих запасів та підвищення ефективності їх у діяльності сільськогосподарських підприємств.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи. Прийнято участь в науково-практичному форумі «Економіка майбутнього: нові виклики та шляхи розвитку для молодих науковців» в Одеському державному аграрному університеті на тему «Роль державного фінансового контролю в економічному зростанні України» та III Міжнародній наукової-практичній конференції «Браславські читання. Економіка XXI століття: національний та глобальний виміри» на тему «Актуальні аспекти удосконалення обліку запасів у сільськогосподарських підприємствах».

Публікації. За матеріалами дослідження опубліковано 2 тези доповіді. Загальний обсяг публікацій – 0,3 ум. друк. арк.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Зміст роботи представлений на 89 сторінках комп'ютерного тексту. Кваліфікаційна робота містить 20 таблиці, 12 рисунків, 5 додатків. Список використаних джерел налічує 65 найменувань, представлених на 7 сторінках.

РОЗДІЛ 1

НАУКОВО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1. Економічна сутність виробничих запасів та особливості їх обліку

Виробничі запаси є однією з ключових складових оборотних активів сільськогосподарських підприємств, оскільки забезпечують безперервність виробничого процесу та формують матеріальну основу виробництва. До складу виробничих запасів входять предмети праці, що повністю споживаються в одному виробничому циклі та повністю переносять свою вартість на собівартість продукції. У сільському господарстві до них відносять насіння, добрива, засоби захисту рослин, корми, паливно-мастильні матеріали, запасні частини, МШП та інші ресурси.

Економічна сутність виробничих запасів полягає в тому, що вони створюють матеріальну базу для отримання кінцевої продукції та визначають рівень ефективності виробництва. Рациональне формування запасів забезпечує безперебійність технологічних процесів, оптимізацію витрат і мінімізацію ризиків перебоїв у виробництві. Надмірні запаси призводять до заморожування оборотного капіталу, збільшення витрат на зберігання та ризиків псування, тоді як їх нестача – до простоїв, зниження продуктивності та втрат частини виробничого потенціалу.

Вивчення економічної сутності запасів є одним з основних завдань, що обумовлено значною практичною необхідністю їх обґрунтованого обліку та раціонального використання суб'єктами господарювання. Для уточнення економічної сутності, змісту і складу такого об'єкту обліку доцільно розглянути погляди вчених щодо економічної категорії «запаси».

Дослідження економічної сутності запасів, що розкривається в науковій літературі, свідчить про різні розуміння цього терміну. Наприклад,

застосовуються терміни «запаси», «матеріальні цінності», «матеріальні запаси», «матеріальні ресурси», «товарно-матеріальні цінності». Так, О. М. Кузьменко зазначає, що «під виробничими ресурсами розуміється сума складових ресурсів основних фондів, а також матеріальних і трудових ресурсів» [22]. Т. В. Дідоренко зазначає, «що матеріально-технічні ресурси містять: основні та оборотні фонди; земельні ресурси; фінансові ресурси» [11, с. 93] Також в науковій літературі матеріальні ресурси розуміють як складову «виробничих ресурсів, які беруть участь у процесі господарської діяльності протягом одного виробничого циклу, при цьому повністю змінюють свою форму та переносять свою вартість на витрати підприємства» [матері ресурси]; матеріальними ресурсами називають «основні та оборотні засоби виробництва, які використовуються (або можуть бути використані) у виробничому процесі та формують його матеріальноречову базу» [32, с. 463] В свою чергу, Лола Ю.Ю. вказує, що матеріальні ресурси – «це предмети праці, що повністю входять до складу продукції, яка виготовляється, та створюють її субстанцію або сприяють виробничому процесу; у натуральній формі матеріальні ресурси підприємства – це сировина, основні та допоміжні матеріали, комплектуючі вироби, паливо, незавершене виробництво та відходи виробництва» [25, с. 5].

«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., Вільям Дж. Стивенсон – виробничі, Е.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда – товарно матеріальними, Д. Міддлтон, Г. Мус, Р. Ханшманн – запасами діяльності» [38, с. 124].

Враховуючи різні підходи до терміну «матеріальні ресурси», на нашу думку, під ними необхідно розуміти засоби виробництва, що поділяються на предмети праці та засоби праці. Виходячи з цього, матеріальні ресурси не слід ототожнювати з запасами, оскільки перше поняття є ширшим за друге.

Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 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» [37].

Виходячи з вищенаведеного визначення, можна окреслити такі характеристики запасів. Метою утримання запасів є наступна їх реалізація (розподіл, обмін, передача), використання у процесі виробництва продукції (робіт чи послуг) чи з метою управління суб'єктом господарювання; термін їх використання не перевищує одного року або операційного. Варто звернути увагу, що об'єкти основних засобів, що плануються до реалізації протягом 12 місяців, переводяться до складу запасів (зокрема, товарів), а саме: необоротних активів та груп вибуття, що утримуються для продажу.

На рис. 1.1 визначено місце виробничих запасів у структурі матеріальних ресурсів та запасів підприємства.

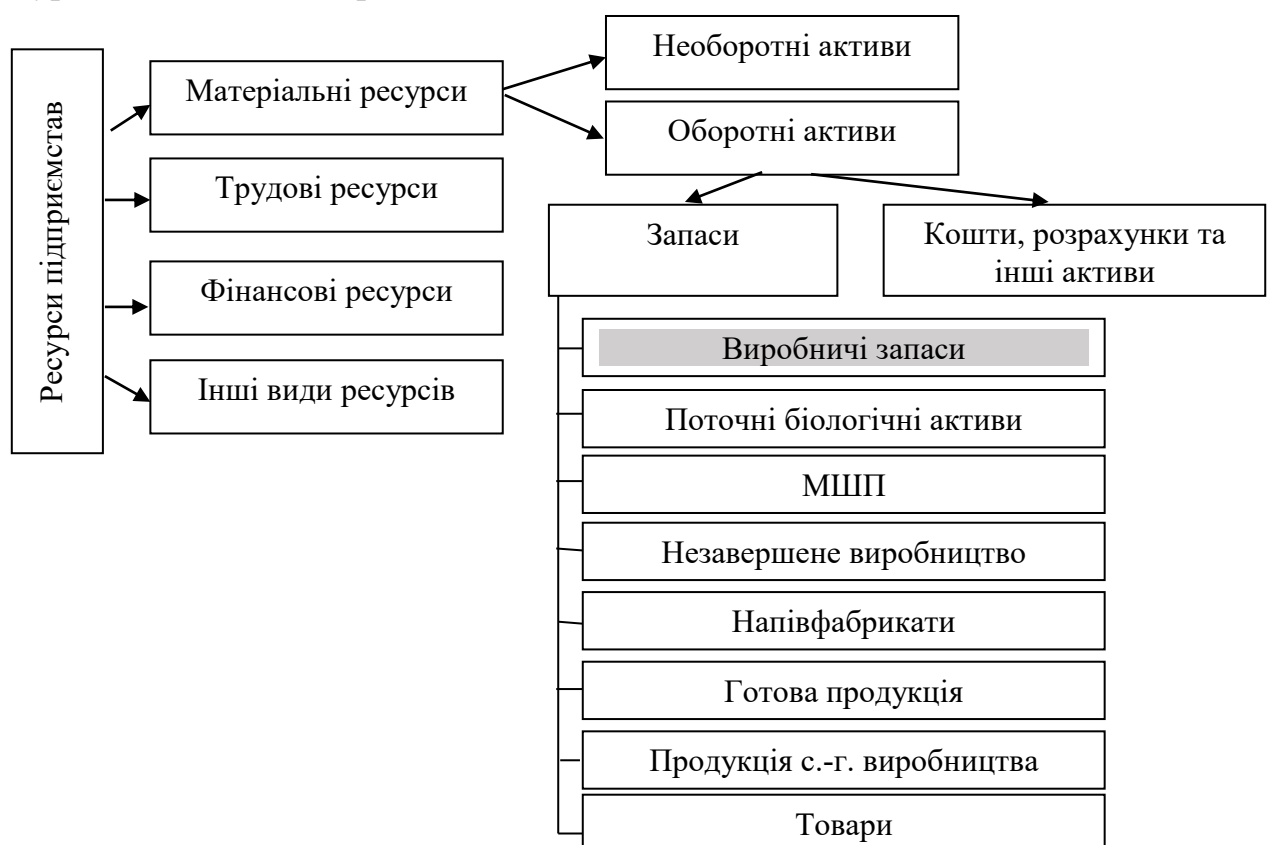


Рис. 1.1. Місце виробничих запасів в структурі матеріальних ресурсів та запасів підприємства

Джерело: Побудовано автором на основі [22,39]

Важливу частину запасів підприємств складають виробничі запаси, які є частиною матеріальних ресурсів, що в даний момент не залучені до виробничого процесу, але їх наявність на підприємстві у відповідних розмірах є необхідною умовою виробничо-господарської діяльності суб'єкта господарювання, адже забезпечують безперервність та ритмічність його діяльності, підтримують економічну безпеку. Відповідно, раціональне використання виробничих запасів є важливим чинником розвитку підприємства, можливостей розширення обсягів виробництва і, як наслідок, збільшення прибутку. В науковій літературі дають різне визначення виробничим запасам (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Трактування терміну «виробничі запаси» в наукових джерелах

№ з/п	Автор	Визначення «виробничі запаси»
1.	Багрій К. Л.	вартість запасів, малоцінних швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу» [1, с. 51]
2.	Бутинець Ф.Ф.	активи, які використовуються для подальшого продажу, використання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством» [7, с. 210]
3.	Коваль Н.І.	придбані або самостійно виготовлені запаси, що підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання у ході нормального операційного циклу і характеризуються речовою формою, макроекономічним змістом, мікроекономічним призначенням та наявністю облікової складової» [20, с. 96].
4.	Білик М. С.	сировина, основні матеріали, що комплектують вироби і інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва і адміністративних потреб» [2, с. 255]
5.	Подольчук О.А.	матеріальні оборотні активи, які протягом операційного циклу використовуються в повному обсязі для створення продукції, товарів, надання послуг, виконання робіт, а також для будь-яких господарських чи управлінських потреб підприємства» [42, с. 89]
6.	Кащена Н. Б., Цуконова О.В.	вартість сировини, основних матеріалів, що становлять основу виготовленої продукції, придбаних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних речовин» [16, с. 129].
7.	Томчук В., Михайлишена А.	головна матеріальна складова виробничого процесу, які також є основними оборотними активами майже всіх підприємств» [57, с. 201].

Джерело: узагальнено автором

На основі дослідження трактування терміну «виробничі запаси» в науковій літературі встановлено, що більшість авторів використовує визначення, наведене в НП(С)БО 9; при цьому окремі науковці поєднують поняття «виробничі запаси» і «матеріальні ресурси», інші – ототожнюють поняття «запаси» і «виробничі запаси». На нашу думку під виробничими запасами необхідно розуміти сукупність предметів праці, що використовуються протягом операційного циклу та становлять основу виготовленої продукції (робіт, послуг), а також для будь-яких інших господарських потреб підприємства.

Класифікація виробничих запасів є дуже важливим елементом організації обліку, оскільки від її обґрунтованості залежатиме ефективність їх використання. Базова класифікація виробничих запасів закладена в Плані рахунків бухгалтерського обліку. Так, відповідно до нього запаси поділяються на такі види: сировину й матеріали, паливо, будівельні матеріали, комплектуючі вироби, купівельні напівфабрикати, запасні частини, тару й тарні матеріали, матеріали, передані в переробку, матеріали сільгосп призначення тощо.

В науковій літературі автори пропонують, крім вищенаведеної класифікації, виробничі запаси розподіляти за рядом ознак для ефективного управління такого роду активами. Так, А.М. Коваленко, С.С. Хомяк, І.Г. Киян, О.Г. Харитонova виробничі запаси розділяють на власні та забалансові. «До власних виробничих запасів відносять такі елементи, як сировину та матеріали, покупні напівфабрикати та комплектуючі вироби, тару, запасні частини, а також матеріали, передані в переробку, будівельні матеріали та матеріали сільськогосподарського призначення. До групи забалансових виробничих запасів відносять обладнання, що прийняте до монтажу, матеріали, прийняті в переробку, матеріальні цінності, прийняті для відповідального зберігання, товари, прийняті на комісію, майно на довірчому управлінні» [5, с. 290].

В.А. Кононенко та Ж.П. Цупаленко запаси розподіляють за наступними класифікаційними групами: «за призначенням і причинами утворення; за місцем знаходження; рівнем наявності на підприємстві; наявністю на початок чи кінець звітного періоду; по відношенню до балансу; ступенем ліквідності; за походженням; за обсягом, за сферою використання» [21, с. 149]. Схожі класифікаційні ознаки виділяє Н.М. Бондаренко [3].

Достовірна оцінка виробничих запасів та обґрунтована їх класифікація створить основу для належної методики обліку виробничих запасів. На нашу думку, виробничі запаси доцільно класифікувати таким чином:

1) за місцем знаходження. Можна виділити: складські виробничі запаси, тобто такі запаси, які перебувають на складі; виробничі запаси у виробництві – тобто такі запаси, які перебувають в обробці; в дорозі – виробничі запаси придбані, проте не отримані покупцем;

2) за наявністю. За цією ознакою виробничі запаси характеризуються як початкові (знаходились на підприємстві на початок звітного періоду) та кінцеві (відповідно на кінець звітного періоду);

3) за відношенням до балансу, а саме: балансові (виробничі запаси, що знаходять відображення в балансі); позабалансові (виробничі запаси, що не є власністю суб'єкта господарювання, а перебувають через відповідні обставини);

4) за способом надходження. За цією ознакою виробничі запаси поділяють на ті, що надійшли від ззовні, та ті, що сформовані всередині підприємства (відходи виробництва тощо);

5) за напрямками використання. Розрізняють виробничі запаси, що плануються до використання для виробничих цілей, для адміністративних потреб, для збутових потреб;

6) за видами (сировина і матеріали, запасні частини, паливо тощо). Такий поділ запасів є необхідним для належного обліку виробничих запасів, а також з метою ефективного їх використання.

Відповідно до НП(С)БО 9 виробничі запаси визнаються активом за таких умов:

- 1) існує ймовірність, що суб'єкт господарювання отримає в подальшому економічні вигоди, пов'язані використанням таких запасів,
- 2) вартість виробничих запасів можливо достовірно визначена.

Облік виробничих запасів українських підприємств регламентований НП(С)БО 9 «Запаси» [43] та Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку (МСБО) 2 «Запаси» [36]. Зазначені облікові стандарти схожі за своїм змістом, що пояснюється тим, що національний стандарт був розроблений на основі міжнародного. У табл. 1.2 подано порівняльну характеристику міжнародного і національного стандартів в частині оцінки запасів.

Таблиця 1.2

Оцінка виробничих запасів за НП(С)БО 9 та МСБО 2

Ознака	МСБО 2	НП(С)БО 9	Примітка
Оцінка запасів на дату балансу	Застосовується оцінка за меншою з таких величин: або собівартість, або чиста вартість реалізації.	Запаси обліковуються за найменшою з таких або двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації	Положення збігаються в повній мірі
Визначення чистої вартості реалізації	попередньо оцінена ціна продажу у звичайному ході бізнесу мінус попередньо оцінені витрати на завершення та попередньо оцінені витрати, необхідні для здійснення продажу	очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію	Визначення частково збігаються
Оцінка при вибутті запасів	ФІФО, ідентифікованої індивідуальної собівартості та середньозваженої собівартості	ФІФО, ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, середньозваженої собівартості, нормативних затрат та ціни продажу	Положення частково збігаються

Джерело: узагальнено на основі [9, 31, 62]

Слід відмітити, що у НП(С)БО 9 та МСБО 2 є ряд відмінностей. Так, у зазначених стандартах не є ідентичними вимоги щодо первісної оцінки запасів. Поняття «первісна вартість» в міжнародному стандарті відсутнє. В свою чергу,

первісна вартість відповідно до НП(С)БО 9 формується в залежності від способу надходження запасу. Також мають місце відмінності в частині витрат, які не включаються до вартості запасів. Зокрема, за МСБО 2 виключаються із собівартості таких активів витрати на зберігання (за винятком витрат, що зумовлені виробничим процесом). Відповідно до національного стандарту не включаються до первісної вартості фінансові витрати, які регулюються НП(С)БО 31 «Фінансові витрати».

Важливим нормативним документом в частині обліку виробничих запасів є «Інструкція про застосування Плану рахунків» [14]. Ще одним документом з обліку виробничих запасів встановлено «Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів» [29], які затверджені наказом МФУ від 10.01.2007 р. № 2. Вони містять інформацію щодо оцінки запасів, документального оформлення їх руху, облік запасів на складі, облік нестач та втрат таких активів, їх облік на позабалансових рахунках. Крім того, даний документ містить три додатки, в яких розміщені приклади застосування певних методів оцінки, а також можливу кореспонденцію рахунків.

В «Положенні про інвентаризацію активів та зобов'язань» [51], затверджені наказом МФУ від 02.09.2014 № 879 розкривається, зокрема, порядок здійснення інвентаризації активів, в тому числі виробничих запасів, та порядок оформлення її результатів.

Виробничі запаси є основою виробничої діяльності підприємства, а їх правильний облік забезпечує достовірне визначення собівартості продукції, ефективне управління ресурсами та фінансову стабільність підприємства. Особливості обліку запасів – метод оцінки, порядок документування, контроль за рухом, своєчасна інвентаризація – створюють умови для прозорості, точності та ефективності управлінських рішень щодо використання матеріальних ресурсів. Саме від якості організації обліку запасів залежить не лише виробнича ритмічність, а й фінансовий результат діяльності підприємства.

1.2. Наукові основи аналізу виробничих запасів

Ефективне управління виробничими запасами є ключовим фактором забезпечення безперервності виробничого процесу та оптимізації фінансових результатів підприємства. Виробничі запаси становлять основу матеріальної частини оборотних активів і безпосередньо впливають на собівартість продукції, рентабельність та ліквідність. Тому аналіз запасів виступає важливим інструментом контролю, планування та прийняття управлінських рішень.

Наукові основи аналізу виробничих запасів ґрунтуються на застосуванні системного підходу, економіко-математичних методів, методології фінансового аналізу та принципів управління матеріальними потоками. Системний підхід передбачає розгляд запасів як елемента загальної логістичної системи підприємства, де кожна ланка (постачання, виробництво, зберігання, використання) взаємопов'язана і впливає на кінцевий результат діяльності.

Важливе місце займає класифікація запасів, яка дає можливість застосовувати диференційовані методи аналізу. Зокрема, запаси поділяють за призначенням (сировина, матеріали, паливо, МШП), за місцем знаходження, за рівнем ліквідності, за швидкістю оборотності. Такий підхід дає змогу зосереджувати увагу на найбільш значущих групах та забезпечує точність аналітичних процедур.

Метою аналізу виробничих запасів суб'єктів господарювання є аналіз стану такого роду активів, забезпеченості ними підприємства та ефективності використання. Завдання аналізу забезпеченості і використання матеріальних ресурсів представлені на рис. 1.2.

Значна увага науковцями приділяється формуванню методичних підходів до аналізу виробничих запасів, однак єдиного підходу до визначення його змісту та основних напрямів досі не сформовано. Різні автори пропонують власні трактування структури й завдань аналізу, що зумовлено особливостями

їхніх наукових підходів та специфікою досліджуваних аспектів управління матеріальними ресурсами.

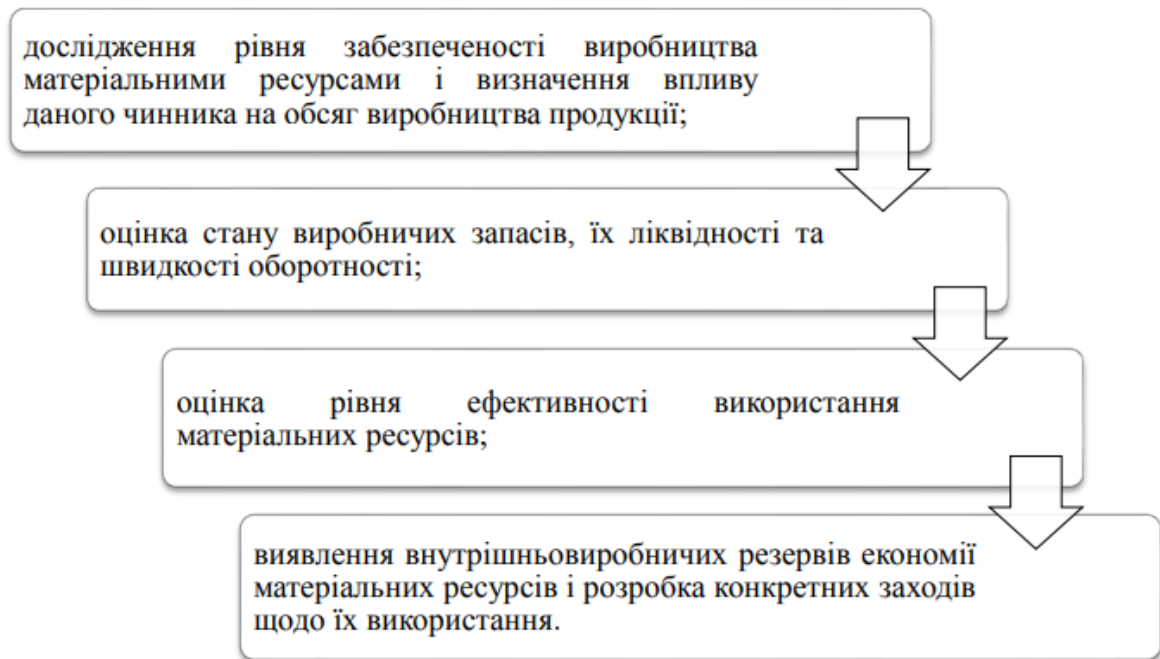


Рис. 1.2. Завдання аналізу забезпеченості і використання матеріальних ресурсів на підприємстві

Побудовано автором на основі [59, 61]

Зокрема, К. Л. Багрій окреслює такі напрями аналізу виробничих запасів [1, с. 52]:

- розгляд суми запасів товарно-матеріальних цінностей — темпів їх динаміки, питомої ваги в обсязі оборотних активів;
- вивчення структури запасів у розрізі їх видів і основних груп;
- вивчення ефективності використання різних видів і груп запасів і їх обсягу в цілому, яка характеризується показниками їх оборотності.

Слід зауважити, що наведений перелік не містить аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами.

А.Б. Борисов наводить такий перелік завдань аналізу, якими автор позначає його напрями [4, с. 483]:

- оцінка потреби підприємства в матеріальних ресурсах;
- вивчення якості планів матеріально-технічного постачання та аналіз їх виконання;

- характеристика динаміки показників використання матеріальних ресурсів;
- визначення системи факторів впливу на відхилення фактичних показників використання матеріалів від планових або від аналогічних фактичних показників за попередній період; оцінка внутрішніх резервів економії матеріальних ресурсів.

Варто зазначити, що наведений перелік не передбачає проведення аналізу виробничих запасів за одним з основних його напрямів — аналіз ефективності їх використання.

С. Ф. Голов наводить такі напрями аналізу виробничих запасів за такими напрямками: «вивчення порядку розрахунку й обґрунтованості договорів про поставку матеріальних ресурсів, умови поставок; визначення характеру виробничих матеріальних запасів і зміну їх структури; перевірка обґрунтованості норм виробничих запасів; виявлення можливості зменшення виробничих запасів і потреби в матеріальних ресурсах; розроблення заходів щодо зниження наднормативних і зайвих запасів матеріалів» [8, с. 216].

В. Томчук визначає три напрями аналізу виробничих запасів: «стратегічний, тактичний та оперативний. Стратегічний аналіз має бути спрямований на діагностику стану виробничих запасів, з точки зору досягнення підприємством конкурентних переваг в управлінні виробничими запасами, тобто позиціювання підприємства на площині конкурентних переваг завдяки ефективному використанню виробничих ресурсів. Тактичний аналіз виробничих запасів — на встановлення критеріїв ефективності виробничих запасів, які мають бути досягнуті в процесі управління виробничими запасами. Оперативний аналіз полягає у поточному відстеженні стану виробничих запасів підприємства» [57, с. 200].

Талах Т.А. висвітлює такі напрями економічного аналізу виробничих запасів [11, с. 73]: оцінка реальності та обґрунтованості потреби в виробничих запасах; визначення забезпеченості підприємства виробничими запасами, а також її впливу на обсяг виробництва продукції, її собівартість та інші

результативні показники; оцінка рівня ефективності використання виробничих запасів; виявлення та кількісне вимірювання факторів, що впливають на рівень ефективності використання виробничих запасів; виявлення та кількісне вимірювання резервів економії виробничих запасів та розробка заходів щодо їх реалізації.

На нашу думку, програма аналізу виробничих запасів залежить від очікуваної глибини аналітичного дослідження та його складності, кваліфікації аналітиків, наявності програмного забезпечення для проведення аналізу, належної інформаційної бази, наявності грошових коштів для проведення аналізу, розміру підприємства. Узагальнені напрями аналізу виробничих запасів представлені на рис. 1.3.

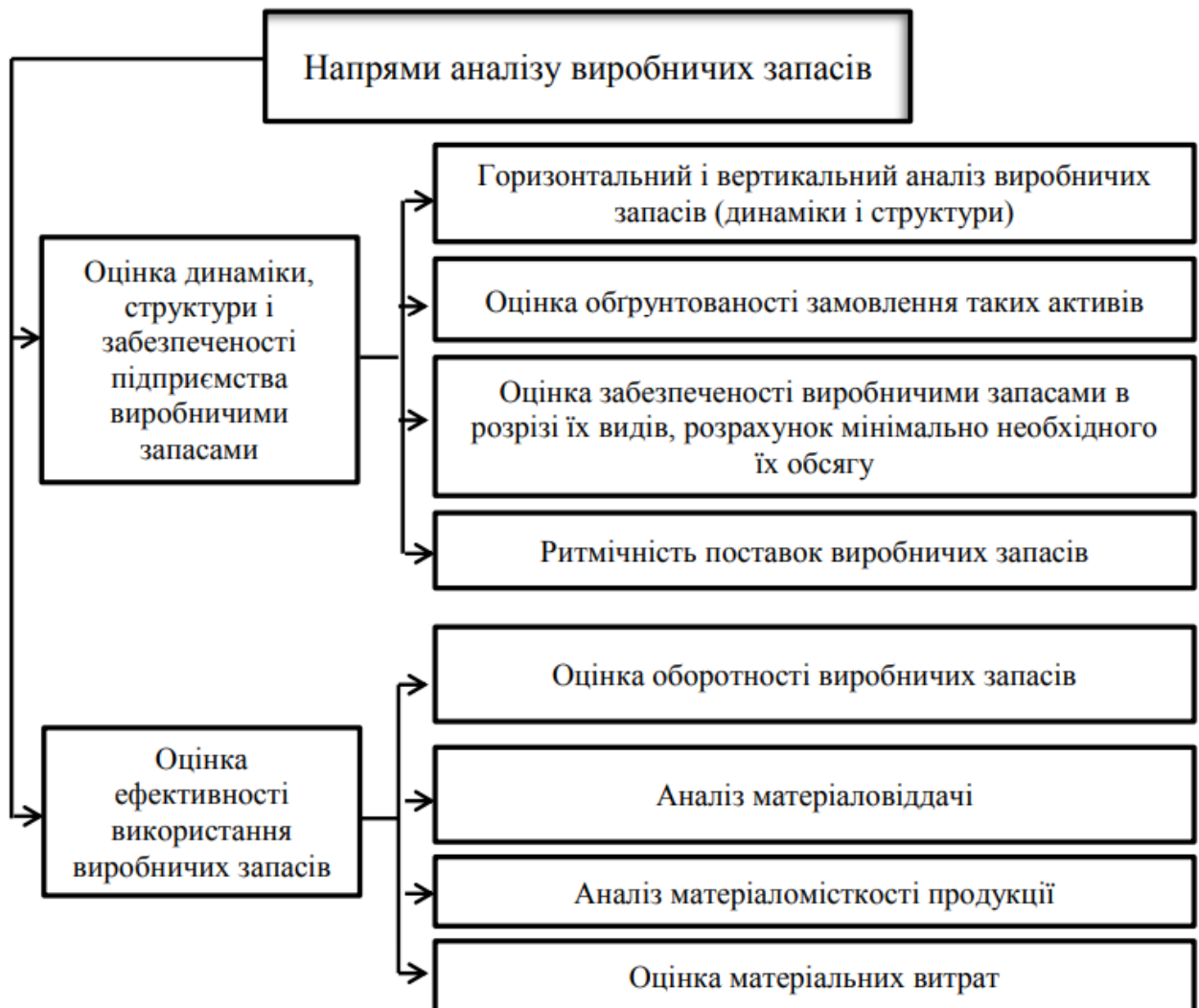


Рис. 1.3. Узагальнені напрями аналізу виробничих запасів

Побудовано автором на основі [59, 61]

Серед наукових методів, що застосовуються при аналізі запасів, важливу роль відіграють:

- 1) горизонтальний та вертикальний аналіз, що дозволяє оцінити динаміку та структуру запасів у складі оборотних активів;
- 2) коефіцієнтний аналіз, у межах якого визначаються показники оборотності, тривалості одного обороту, рівня забезпеченості запасами;
- 3) факторний аналіз, що дає можливість встановити вплив зміни обсягу виробництва, тривалості виробничого циклу, обсягів закупівель, норм витрат та інших факторів на величину запасів;
- 4) економіко-математичні моделі оптимізації, зокрема моделі управління запасами (EOQ, ABC-, XYZ-аналіз).

Таблиця 1.4

Основні методи аналізу виробничих запасів та показники

Метод	Сутність	Основні показники / інструменти
Горизонтальний аналіз	Дослідження динаміки запасів у часі	абсолютний приріст; темп росту; темп приросту; індекс динаміки
Вертикальний аналіз	Оцінка структури запасів у складі оборотних активів	питома вага видів запасів; частка запасів у структурі оборотних активів
Коефіцієнтний аналіз	Оцінка ефективності використання запасів	коефіцієнт оборотності; тривалість обороту; коеф. забезпеченості; маневреність оборотних активів
Факторний аналіз	Виявлення впливу факторів на запаси чи їх оборотність	виробничий обсяг, норми витрат, ритмічність постачання, виробничий цикл
Моделі оптимізації (EOQ, ABC, XYZ)	Встановлення оптимального рівня запасів та мінімізація витрат	EOQ; групування ABC; класифікація XYZ; комбіновані матриці ABC/XYZ

Узагальнено автором [59, 61]

Значну увагу в науковій літературі приділено проблемам нормування запасів, оскільки від цього безпосередньо залежить ефективність використання оборотних активів. Недостатність запасів призводить до перебоїв виробництва, тоді як їх надлишок – до перевитрат на зберігання, заморожування коштів та погіршення фінансового стану підприємства.

Аналіз виробничих запасів також ґрунтується на оцінці ризиків, пов'язаних з їх придбанням, зберіганням і використанням, включаючи ризик морального старіння, фізичної втрати та знецінення. Науковий підхід до аналізу передбачає врахування не лише кількісних, але й якісних характеристик матеріальних ресурсів, зокрема їх впливу на якість виробленої продукції та ефективність технологічного процесу.

Одним із ключових елементів наукових основ аналізу є застосування логістичних концепцій, таких як «точно вчасно» (Just-in-Time), «бережливе виробництво» (Lean Production), які спрямовані на мінімізацію запасів без ризику порушення виробничого процесу.

Якість аналітичного процесу щодо виробничих запасів значною мірою визначається рівнем інформаційного забезпечення. У сучасних умовах господарювання доступ до повної, достовірної та своєчасної інформації стає ключовим чинником ефективного управління підприємством. Як слушно зазначають науковці, «наявність якісної інформації про діяльність підприємства є запорукою ефективного ведення бізнесу. Інформаційні ресурси відіграють таку ж важливу роль, як і матеріальні, фінансові, трудові» [15, с. 132].

Для проведення результативного аналізу виробничих запасів формується комплекс інформаційних ресурсів, який охоплює як облікові дані, так і зовнішні джерела. До основних із них належать:

1) первинні документи з обліку виробничих запасів, які містять інформацію про їх надходження, переміщення та використання (накладні, акти списання, лімітно-забірні картки, вимоги тощо);

2) облікові регістри та обороти за рахунками бухгалтерського обліку, зокрема: рахунок 20 «Виробничі запаси», 23 «Виробництво», 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками», 80 «Матеріальні витрати» (за умови застосування рахунків класу 8), 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»;

3) виробничо-технічні документи, що визначають нормативну базу використання запасів: норми витрат, ліміти, технологічні карти, калькуляції собівартості продукції;

4) дані фінансової звітності, що забезпечують узагальнену інформацію про стан запасів, а саме: «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», «Примітки до річної фінансової звітності», зокрема розділ VIII «Запаси»;

5) договори на постачання виробничих запасів, які визначають умови та ритмічність забезпечення підприємства матеріальними ресурсами;

6) матеріали внутрішнього та зовнішнього контролю — результати аудиторських перевірок, інвентаризацій, внутрішніх звітів служб постачання і виробництва;

7) аналітичні дані попередніх періодів, що дозволяють простежити тенденції зміни обсягів і структури запасів.

Організація економічного аналізу виробничих запасів на підприємстві може здійснюватися за різними моделями, вибір яких залежить від масштабів діяльності, структури управління та ресурсних можливостей. У практиці господарювання найпоширенішими є дві організаційні форми:

1. Створення окремого аналітичного підрозділу. Така модель характерна насамперед для середніх і великих підприємств, де обсяги операцій із виробничими запасами значні, а управлінські рішення потребують глибокої та системної аналітичної підтримки. Спеціалізований відділ або група аналітиків забезпечує:

- комплексний аналіз обсягів, структури та динаміки запасів;
- контроль за дотриманням нормативів та ефективністю використання ресурсів;
- підготовку прогнозних і планових розрахунків;
- оцінку ризиків у системі матеріально-технічного забезпечення.

Наявність такого підрозділу підвищує оперативність і якість прийняття рішень, забезпечує системність контролю та дозволяє застосовувати сучасні аналітичні методики і програмні інструменти.

2. Структурно-функціональна форма організації аналізу. Цей підхід передбачає розподіл аналітичних функцій між окремими працівниками відповідних служб, відповідальними за певні етапи руху виробничих запасів. Така модель характерна для малих підприємств та фермерських господарств, де створення окремого аналітичного відділу є економічно недоцільним. У цьому випадку аналітичні функції виконують:

- завідувач (комірник) складу — аналіз залишків, дотримання норм запасів, облік руху ТМЦ;
- обліковий персонал — узагальнення даних про витрати, відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку, формування звітності;
- працівники відділу постачання — оцінка ритмічності та ефективності забезпечення ресурсами, аналіз умов постачання;
- відповідальні за виробництво — контроль фактичного використання матеріалів, виявлення понаднормативних витрат.

Перевагою структурно-функціональної моделі є її гнучкість та економічність, проте ефективність аналізу значною мірою залежить від компетентності персоналу та налагодженості інформаційної взаємодії між підрозділами.

Отже, ефективність економічного аналізу виробничих запасів значною мірою визначається раціональною організацією аналітичної роботи та чітким розподілом функцій між відповідальними підрозділами і працівниками. Вибір форми організації – створення спеціалізованого аналітичного підрозділу чи застосування структурно-функціональної моделі – залежить від масштабів діяльності підприємства, його ресурсного забезпечення та інформаційних можливостей. Незалежно від обраної форми, важливим є забезпечення своєчасності, достовірності та повноти аналітичної інформації, що дозволяє керівництву оперативно реагувати на зміни у стані запасів, запобігати їх

надлишковому накопиченню або дефіциту, та формувати ефективну систему управління матеріальними ресурсами. Таким чином, якісно організований аналіз запасів є невід’ємною умовою підвищення ефективності виробництва та зміцнення фінансової стабільності підприємства.

1.3. Науково-методичні основи аудиту виробничих запасів

Аудит виробничих запасів є важливою складовою системи контролю за використанням матеріальних ресурсів підприємства, адже саме ця група активів становить значну частку собівартості продукції та істотно впливає на фінансові результати діяльності. Виробничі запаси потребують постійного контролю за їх збереженням, рухом, правильністю оцінки та відображенням у бухгалтерському обліку, що обумовлює необхідність застосування комплексного аудиторського підходу.

Науково-методичні основи аудиту виробничих запасів ґрунтуються на вимогах: Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність»; Міжнародних стандартів аудиту (МСА), П(С)БО 9 «Запаси» та інших нормативних актів, що регламентують порядок обліку та руху запасів.

Питання організації та методики аудиту виробничих запасів висвітлюють у своїх працях відомі українські вчені, зокрема: Мельнікова К.С., Сиротюк Г., Скороба О.А., Скрипник М.І., Утенкова К.О.

Так, Мельнікова К.С. всебічно розглянула методику аудиту виробничих запасів, що спрямована на збір аудиторських доказів, проведення аналізу та розробки рекомендації щодо оптимізації роботи облікового апарату з метою підвищення ефективності управління виробничими запасами у розрізі окремо взятих статей та елементів [30].

Сиротюк Г. розкрив методичні особливості аудиту виробничих запасів, навів послідовність етапів аудиту, наявності і руху виробничих запасів та запропонував методику проведення аудиторської перевірки виробничих запасів й операцій з ними [52].

Скоробою О.А. здійснено дослідження, яке стосується порядку організації і методики проведення аудиту виробничих запасів суб'єкта господарювання [53].

Скрипник М.І. розробив практичні рекомендації для вдосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві та науково обґрунтував теоретичні положення [54].

Шендригоренко М.Т. висвітлила теоретичні та організаційні основи аудиту, методику аудиту активів і пасивів, доходів і витрат, фінансової звітності [64].

Враховуючи значний внесок науковців, очевидно, що дана проблематика все ж таки залишається актуальною в силу розвитку організаційних та методичних аспектів аудиту під впливом міжнародного аудиторського законодавства та аудиторської практики, та потребує подальшого наукового опрацювання.

Метою аудиту виробничих запасів є формування незалежної думки аудитора щодо повноти, достовірності й відповідності інформації про рух та залишки запасів вимогам чинного законодавства, нормативно-правових актів та облікової політики підприємства.

Джерелами інформації для здійснення аудиту виробничих запасів є документи, які зазначені в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5

Джерела інформації для аудиту виробничих запасів

№ з/п	Вид джерела інформації	Найменування
1	Первинні документи по обліку запасів	Накладні, рахунки-фактури, картки складського обліку, прибуткові ордери, накладні-вимоги на відпуск, лімітно-забірні карти
2	Аналітичні реєстри обліку запасів	Відомості аналітичного облік запасів, звіти матеріальновідповідальних осіб
3	Реєстри синтетичного обліку запасів	Головна книга, відомості руху запасів, журнали №3,5,6
4	Фінансова звітність підприємства	Баланс (Звіт про фінансовий стан), Примітки до річної фінансової звітності

Сформовано автором

Для ефективної організації проведення аудиту виробничих запасів необхідно дотримуватись певних етапів. Послідовність аудиту товарно-матеріальних цінностей наведена на рис. 1.4.

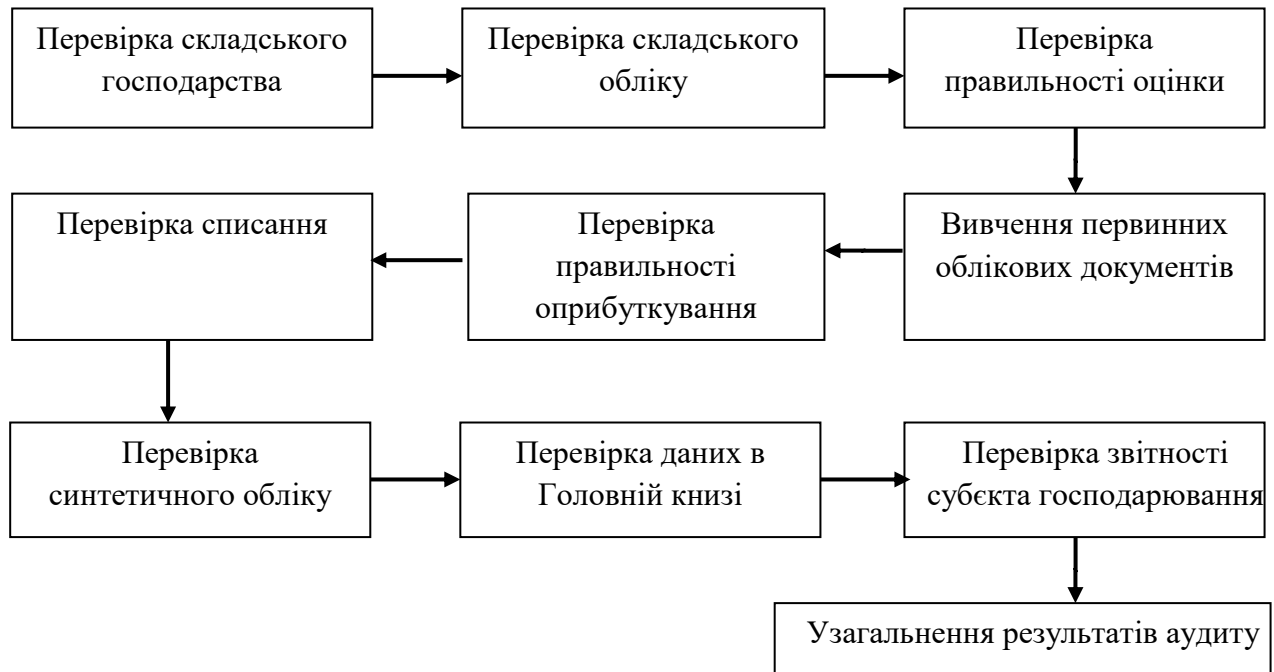


Рис. 1.4. Послідовність проведення аудиту виробничих запасів

Джерело: Побудовано автором на основі [10]

Першим етапом проведення аудиторської перевірки є планування. Метою планування аудиту є привернення уваги аудитора до найважливіших напрямків аудиту, виявлення проблем, які варто перевірити найретельніше. Відповідно до Закону України «Про аудиторську діяльність», аудитор має право самостійно встановлювати форми та методи контролю [45]

Тому, залежно від предмету аудиторського дослідження, завдань, передбачених договором, рівня аудиторського ризику, запланованого рівня суттєвості, аудитор обирає методику проведення аудиту виробничих запасів та фіксує відповідні аудиторські процедури у програмі аудиту.

Згідно думки Скрипник М.І., аудиторська перевірка операцій з виробничими запасами містить у собі детальне обстеження стану, зберігання матеріальних цінностей, нормування, використання, правильності оцінки, використання запасів на виробництві, перевірку операцій з малоцінними та швидкозношуваними предметами [57, с. 380].

Згідно думки Радіонової Н.Й. процеси аудиту виробничих запасів можна умовно поділити на такі етапи:

- аудит наявності та стану збереження виробничих запасів;
- аудит надходження виробничих запасів;
- аудит використання і вибуття виробничих запасів [48].

Рогова Д.О. та Беренда Н.І. вважають, що аудит виробничих запасів повинен мати таку послідовність:

- інвентаризація матеріальних цінностей;
- аудит прибуткових та видаткових документів;
- аудит звітів матеріально відповідальних осіб;
- аудит реєстрів аналітичного обліку;
- аудит Головної книги;
- аудит Фінансової звітності [49, с. 169].

Ну думку Білик М.Д. аудит виробничих запасів передбачає перевірку визнання запасів, правильність їх оцінки; збереження запасів; вибуття запасів; товарів; малоцінних та швидкозношуваних предметів [2].

При здійсненні аудиту виробничих запасів аудитор використовує як документальні, так і фактичні (органолептичні) методи перевірки. Пропонуємо розглянути методи аудиторської перевірки виробничих запасів, сформовані в залежності від етапу аудиту (табл. 1.6).

Скрипник М.І. вважає, що проводити суцільну перевірку недоцільно – це потребує великих матеріальних і трудових затрат. Тому бажано перевірити й оцінити систему внутрішнього контролю та обліку на підприємстві, залежно від отриманих результатів, розширювати сукупність досліджень чи навпаки, довіритися даним клієнта і провести лише деякі перевірочні процедури, щоб підтвердити довіру до інформації системи внутрішнього контролю [54, с. 382].

Під час аудиту виробничих запасів аналітичні процедури застосовують для порівняння наявності виробничих запасів в різні періоди, даних звіту про їх

рух із даними бухгалтерського обліку для оцінки співвідношень між різними статтями звіту і порівняння їх із даними за попередні періоди.

Таблиця 1.6

Методи аудиторської перевірки виробничих запасів

№	Етап аудиту	Метод аудиту
1	Аудит організації обліку прямих матеріальних затрат	Суцільна документальна перевірка
2	Перевірка правильності оцінки виробничих запасів, які включені до собівартості продукції	Вибіркова документальна перевірка
3	Перевірка обґрунтованості віднесення запасів до складу прямих виробничих затрат на виробництво продукції	Вибіркова документальна перевірка
4	Перевірка вірогідності списання на виробництво матеріалів	Вибіркова документальна перевірка
5	Перевірка якісних показників списаних на виробництво запасів	Вибіркова фактична перевірка
6	Перевірка дотримання норм з відпуску запасів	Комбінована документальна перевірка
7	Перевірка правильності оцінки, використання і списання зворотних відходів та вторинної сировини	Вибіркова документальна та фактична перевірка
8	Перевірка синтетичного і аналітичного обліку виробничих запасів	Комбінована документальна перевірка

Джерело: Побудовано автором на основі [50, 54, 64]

Для проведення інвентаризації запасів застосовують такі аналітичні процедури: порівняння фактичних показників із нормативними, плановими, прогнозними значеннями; перевірка відповідності синтетичного й аналітичного обліку. Для задіяння цих процедур аудиторіві необхідно мати чітку методику проведення перевірки, яка розробляється на стадії планування й спрямована на збір аудиторських доказів із метою проведення аналізу та вживання заходів щодо підвищення ефективності використання виробничих запасів.

Процедури аналізу наявності, руху та ефективності використання виробничих запасів є трудомісткими. Тому в межах укладеного договору на проведення аудиту доцільно розробляти і програму аналізу, оскільки методика виконання аналітичних процедур та обсяг їх застосування є предметом професійного судження аудитора.

Отже, організація та методика аудиту виробничих запасів є важливою складовою перевірки на підприємстві. Аудит запасів призначений для того, щоб здійснювати контроль за дотриманням чинного законодавства щодо операцій з

виробничими запасами, встановити повноту та правильність відображення в бухгалтерському обліку надходження запасів за їх каналами, встановити правильність визнання активів згідно з П(С)БО 9 «Запаси», дослідити стан складського господарства запасів, перевірити дотримання обраних методів обліку виробничих запасів, які зазначені у наказі про облікову політику.

Основне призначення аудиту запасів підприємства – це допомога клієнту у визначенні основних недоліків, порушень та помилок в обліку виробничих запасів, можливість ліквідувати їх та запобігти подальшому виникненню, що призведе до покращення фінансового стану підприємства. Тому правильна та раціональна організація і методика аудиту виробничих запасів допоможе аудитору досягти поставленої мети. Відповідно аудит виробничих запасів дозволить підприємствам після врахування рекомендацій аудитора вдосконалити систему бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю взагалі і, зокрема, операцій з виробничими запасами.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ТА СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ В ФГ «ВОЛ» ТУЛЬЧИНСЬКОГО РАЙОНУ ВІННИЦЬКОЇ ОБЛАСТІ

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства та його облікова політика

Фермерське господарство «ВОЛ» (далі ФГ «ВОЛ») є самостійною юридичною особою, що здійснює виробничо-господарську діяльність у с. Гути Тульчинського району Вінницької області. Організаційне керівництво господарством здійснює голова господарства – Василь Олійник, який відповідальний за стратегічний розвиток, управління ресурсами та забезпечення ефективності виробничих процесів.

Діяльність фермерського господарства регламентується положеннями чинного законодавства України, зокрема Законом України «Про фермерські господарства», Земельним кодексом України, Господарським та Податковим кодексами, Кодексом законів про працю, а також іншими нормативно-правовими актами, які визначають правові, економічні та організаційні засади функціонування суб'єктів аграрного сектору. Законодавча база забезпечує правові гарантії ведення фермерського господарювання, встановлює вимоги щодо використання земельних ресурсів, оподаткування, трудових відносин та облікової політики.

Відповідно до Закону України «Про фермерське господарство», фермерське господарство є формою підприємницької діяльності громадян, які виробляють товарну сільськогосподарську продукцію, здійснюють її переробку та реалізацію з метою отримання прибутку на земельних ділянках, переданих у власність або користування. ФГ «ВОЛ» здійснює діяльність на засадах самостійності, економічної відповідальності та повної майнової

самодостатності. Формування ресурсної бази господарства забезпечується за рахунок власних матеріальних внесків, прибутку від діяльності та інших джерел, не заборонених законодавством.

Господарство самостійно визначає стратегічні напрями розвитку, спеціалізацію та структуру виробництва. У своїй діяльності ФГ «ВОЛ» формує коло партнерів, укладає угоди, організовує виробництво, переробку і збут продукції, покриваючи витрати власними фінансовими ресурсами. В умовах мінливого ринкового середовища господарство веде діяльність з урахуванням базових принципів ефективності, економічної доцільності, раціонального використання ресурсів та дотримання вимог якості продукції.

Основним видом економічної діяльності фермерського господарства є вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур та насіння олійних культур (КВЕД 01.11). Така спеціалізація відповідає природно-кліматичним умовам регіону та сучасним тенденціям аграрного виробництва.

Крім основного напрямку, ФГ «ВОЛ» здійснює й інші види діяльності, що забезпечують диверсифікацію виробництва та зниження ризиків, а саме:

- вирощування овочевих, баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів;
- вирощування інших однорічних і дворічних сільськогосподарських культур;
- розведення великої рогатої худоби, буйволів, овець, кіз та свиней;
- допоміжна діяльність у рослинництві;
- виробництво олії, тваринних жирів, борошномельно-круп'яних продуктів;
- оптова торгівля зерном, насінням, кормами для тварин тощо.

Такий спектр діяльності свідчить про багатoproфільність господарства та його адаптивність до ринкових умов.

Ефективність виробничо-господарської діяльності значною мірою визначається рівнем забезпеченості підприємства основними видами ресурсів – земельними, трудовими, матеріальними та фінансовими. Земельні ресурси є

ключовою складовою діяльності фермерського господарства, оскільки саме земельний фонд формує базу для вирощування продукції рослинництва. Матеріально-технічна база підприємства включає виробничі будівлі, техніку, обладнання, транспортні засоби та інші елементи, необхідні для здійснення технологічних процесів. Трудові ресурси представлені невеликою, але кваліфікованою командою працівників, що характерно для фермерських господарств сімейного типу.

Таблиця 1.1

Забезпеченість основними видами ресурсів ФГ «ВОЛ»

Показники	2022р.	2023р.	2024р.	2024 р. до 2022 р., %
Площа сільськогосподарських угідь, га	263,5	263,5	263,5	100,0
з них: ріллі	263,5	263,5	263,5	100,0
Авансований капітал, тис. грн.	31525,5	32451,5	32675,1	103,6
Власний капітал, тис. грн.	31525,5	32451,5	32675,1	103,6
Наявність оборотних активів, тис. грн.	25186,3	25402,1	25256,2	100,3
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	6339,2	7049,4	7418,9	117,0
Капіталозабезпеченість, (на 100 га с.-г. угідь), тис. грн.	2405,8	2675,3	2815,5	117,0
Капіталоозброєність праці, тис. грн.	1584,8	891,8	1407,8	88,8
Середньорічна кількість працівників, чол.	4	3	2	50,0
Припадає на 1 працездатного сільськогосподарських угідь, га	65,9	87,8	131,8	199,9

Джерело: Розраховано автором на базі звітності підприємства

Дані таблиці 1.1 свідчать про стабільну ресурсну базу ФГ «ВОЛ» протягом 2022-2024 рр. Площа сільськогосподарських угідь за аналізований період залишається незмінною і становить 263,5 га, з яких 100 % припадають на рілля. Це свідчить про сталість земельного фонду та відсутність розширення площ, що характерно для фермерських господарств, які використовують землю переважно на умовах приватної власності або довгострокової оренди.

Авансований та власний капітал зросли з 31525,5 тис. грн. у 2022 р. до 32675,1 тис. грн. у 2024 р., що становить 103,6 % до рівня 2022 р. Збільшення

капіталу свідчить про нарощення фінансового потенціалу господарства, його інвестиційні можливості та стійкість функціонування. Водночас спостерігається незначне коливання оборотних активів: їх обсяг збільшився лише на 0,3 %, що свідчить про стабільність структури майна, але водночас вказує на обмеженість ресурсів, які можуть бути швидко залучені у виробничий процес.

Позитивною тенденцією є суттєве зростання середньорічної вартості основних засобів на 17,0% з 6339,2 тис. грн. у 2022 р. до 7418,9 тис. грн. у 2024 р., що свідчить про оновлення та модернізацію матеріально-технічної бази підприємства. Збільшення вартості основних засобів дозволило підвищити капіталозабезпеченість із 2405,8 тис. грн. до 2815,5 тис. грн. на 100 га сільськогосподарських угідь. Показник зріс на 17 %, що є позитивним фактором для підвищення продуктивності та ефективності аграрного виробництва.

Разом із тим суттєве зменшення середньорічної кількості працівників з 4 осіб у 2022 р. до 2 осіб у 2024 р. призвело до істотного зростання показника забезпеченості земельними угіддями на одного працівника: із 65,9 га до 131,8 га, тобто майже вдвічі. Це свідчить про підвищення інтенсивності використання трудових ресурсів, а також про високий рівень механізації та автоматизації виробничих процесів.

Однак, зменшення чисельності персоналу негативно вплинуло на показник капіталоозброєності праці, який у 2023 р. знизився до 891,8 тис. грн. на одного працівника, але у 2024 р. зріс до 1407,8 тис. грн. завдяки скороченню штату. У порівнянні з 2022 р. капіталоозброєність зменшилася на 11,2 %, що вказує на складнощі у раціональному розподілі ресурсів та наявність певної диспропорції між технічним оснащенням та кадровим забезпеченням.

Загалом ресурсний потенціал ФГ «ВОЛ» характеризується стабільністю земельних ресурсів, помірним зростанням капіталу та оновленням основних засобів. Водночас зменшення трудових ресурсів вимагає підвищеної уваги до оптимізації організації праці та забезпечення достатнього рівня продуктивності

на одного працівника. Отримані результати свідчать про необхідність подальшого удосконалення структури ресурсів і раціонального їх використання з метою зміцнення конкурентоспроможності та підвищення ефективності діяльності підприємства.

На основі даних таблиці 2.2 можна зробити висновок, що обсяги виробництва та урожайність основних культур у ФГ «ВОЛ» протягом 2022-2024 рр. були нестабільними та зазнали певних змін, що свідчить про адаптацію господарства до ринкової ситуації та природно-кліматичних умов.

Таблиця 2.2

Виробництво сільськогосподарської продукції ФГ «ВОЛ»

Види продукції	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024 р. до 2022 р, +/-	2024 р. до 2022 р., %
Виробництво продукції рослинництва, ц					
пшениця озима	-	4752,0	-	-	-
кукурудза на зерно	8873,5	-	2290,0	-6583,5	25,8
соняшник	1491,4	2496,1	349,2	-1142,2	23,4
соя	-	-	1611,1	-	-
Урожайність с.-г. культур, ц/га					
пшениця озима	-	48,0	-	-	-
кукурудза на зерно	54,0	-	23,1	-30,9	42,7
соняшник	15,1	15,2	17,5	2,4	115,9
соя	-	-	10,7	-	-

Джерело: Розраховано автором на базі звітності підприємства

У виробництві продукції простежується зменшення обсягів вирощування традиційних культур, як кукурудзи та соняшнику. Зокрема, виробництво кукурудзи у 2024 р. суттєво скоротилося порівняно з 2022 р., а соняшнику – майже у чотири рази, що переважно пов’язано зі зменшенням посівних площ. Поряд із цим у господарстві з’явилися нові напрямки виробництва, зокрема вирощування сої, що свідчить про диверсифікацію посівів та прагнення підвищити ефективність використання земельних ресурсів.

Урожайність культур також коливалася, зокрема спостерігається зниження урожайності кукурудзи та підвищення урожайності соняшнику. Це

може бути наслідком різного рівня забезпеченості ресурсами, застосування агротехнологій або природних факторів.

У цілому, результати діяльності ФГ «ВОЛ» свідчать про пошук оптимальної структури виробництва та необхідність подальшого вдосконалення технологій для стабілізації обсягів виробництва та підвищення ефективності використання земельних угідь.

Проаналізуємо структуру чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції на підприємстві (табл. 2.3). Найбільша питома вага у структурі чистого доходу від реалізації сільськогосподарської продукції товариства в середньому за три роки припадає на реалізацію зернових і зернобобових культур 64,6%. Значну частку у структурі чистого доходу від реалізації продукції займає пшениця озима 16,3%, кукурудза на зерно 15,0%. Частка технічних культур в структурі чистого доходу від реалізації складає 35,4%. Тому можна зробити висновок, що виробничий напрям ФГ «ВОЛ» зерно-технічний.

Таблиця 2.3

Вартість та структура чистого доходу від реалізації продукції ФГ «ВОЛ»

Види продукції	2022 р.		2023 р.		2024 р.		В середньому за 3 роки	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Зернові та зернобобові – всього	3837	100,0	654,2	28,9	8446,0	65,0	4312,4	64,6
пшениця озима	0,0	0,0	0,0	0,0	6364,6	49,0	2121,5	16,3
кукурудза на зерно	3837	100,0	654,2	28,9	2081,5	16,0	2190,9	15,0
Насіння соняшнику	0,0	0,0	1612,7	71,1	4538,5	35,0	2050,4	35,4
Всього по підприємству	3837	100,0	2266,9	100,0	12984,5	100,0	6362,8	66,7

Джерело: Розраховано автором на базі звітності підприємства

Ефективність використання ресурсів є важливою передумовою забезпечення фінансової стабільності підприємства, підтримки рівня їх конкурентоспроможності, формування достатніх ресурсів для подальшого розвитку й отримання прибутку. Тому проаналізуємо у таблиці 2.4 основні показники фінансових результатів діяльності ФГ «ВОЛ».

Таблиця 2.4

Динаміка основних показників фінансових результатів діяльності ФГ «ВОЛ»

Показники	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024 р. до 2022 р.	
				+/-	%
Чистий дохід від реалізації продукції, робіт, послуг, тис. грн.	3837,0	8154,9	12984,5	9147,5	338,4
Собівартість реалізації продукції, робіт, послуг, тис. грн.	2421,1	7778,4	12426,1	10005,0	513,2
Валовий прибуток, тис. грн.	1415,9	376,5	558,4	-857,5	39,4
Чистий прибуток, тис. грн.	1751,3	100,7	346,5	-1404,8	19,8

Джерело: Розраховано автором на базі звітності підприємства

Протягом 2022-2024 рр. чистий дохід від реалізації сільськогосподарської продукції збільшився на 9147,5 тис. грн. або у 3,4 рази, тоді як собівартість реалізованої продукції зросла на 10005,0 тис. грн. або у 5 рази. Така ситуація вплинула на обсяг валового прибутку, який зменшився на 857,5 тис. грн. або на 60,6%. Відповідно аналогічна ситуація із розміром чистого прибутку, який у 2024 р. склав 346,5 тис. грн., що на 1404,8 тис. грн. або на 80,2% менше порівняно із 2022 р. Таким чином, для фермерського господарства характерне зниження фінансових результатів діяльності, що зумовлено нестабільною ситуацією на ринку через військові події в країні, руйнування інфраструктури морських портів, підвищенням цін на матеріальні витрати виробництва, зокрема мінеральні добрива та засоби росту рослин.

Оцінка рівня економічної ефективності діяльності ФГ «ВОЛ» наведена в таблиці 2.5 У цілому по господарству характерне зниження рівня економічної

ефективності за досліджуваний період. Так, чистий дохід в розрахунку на 100 га сільськогосподарських угідь зріс у 3,4 рази, в розрахунку на 1000 грн. основних засобів у 2,9 рази, на 1 працівника у 6,8 рази. Розмір валового прибутку в розрахунку на 100 га сільськогосподарських угідь зменшився на 60,6%, в розрахунку на 1000 грн. основних засобів зменшився на 66,3%, на 1 працівника зменшився на 21,1%.

Таблиця 2.5

Економічна ефективність функціонування ФГ «ВОЛ»

Показники	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024 р. до 2022 р., %
Чистий дохід від реалізації продукції в розрахунку на:				
- 100 га сільськогосподарських угідь, тис. грн.	1456,2	3094,8	4927,7	338,4
- 1000 грн. основних фондів сільськогосподарського призначення, грн.	605,3	1156,8	1750,2	289,2
- 1 працівника, зайнятого в сільському господарстві, тис. грн.	959,3	2718,3	6492,3	676,8
Припадає валового прибутку в розрахунку на:				
- 100 га сільськогосподарських угідь, тис. грн.	537,3	142,9	211,9	39,4
- 1000 грн. основних фондів сільськогосподарського призначення, грн.	223,4	53,4	75,3	33,7
- 1 працівника, зайнятого в сільському господарстві, тис. грн.	354,0	125,5	279,2	78,9
Капіталовіддача, грн.	0,61	1,16	1,75	289,2
Капіталомісткість, грн.	1,65	0,86	0,57	34,6
Рівень рентабельності діяльності підприємства, %	72,3	1,3	2,8	x

Джерело: Розраховано автором на базі звітності підприємства

Показник капіталовіддачі у 2024 році склав 1,75 грн., що у 2,9 рази більше порівняно із 2022 роком. У той час показник капіталомісткості, що є оберненим показником до капіталовіддачі, зменшився на 65,4%. Рівень рентабельності діяльності господарства демонструє динаміку до зниження, так, у 2022 році цей показник склав 72,3%, у 2023 році 1,3% і в 2024 році 2,8%.

Таким чином, ФГ «ВОЛ» є малим сільськогосподарським підприємством, про що свідчить чисельність працівників та інші показники розмірів його діяльності. Слід відмітити, що за останні роки відбувається зниження рівня економічної ефективності його господарської діяльності.

Бухгалтерський облік у ФГ «ВОЛ» організовано за журнально-ордерною формою, що забезпечує систематизацію та контроль облікових даних. Ведення бухгалтерського і податкового обліку, складання фінансової звітності здійснює головний бухгалтер, який відповідає за достовірність і повноту облікової інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень та виконання податкових зобов'язань.

З метою забезпечення єдиної методологічної бази ведення обліку фермерське господарство у своїй діяльності застосовує План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291, та Інструкцію про його застосування.

Застосування Плану рахунків забезпечує систематизацію облікових даних, їх узгодженість із вимогами національних стандартів, можливість проведення аналізу господарської діяльності та формування достовірної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень. Особливу увагу у ФГ «ВОЛ» приділено правильному веденню обліку активів, виробничих запасів, витрат та фінансових результатів, що має важливе значення для ефективного управління аграрним виробництвом.

Таким чином, аналіз стану забезпеченості ФГ «ВОЛ» основними ресурсами дає підстави стверджувати, що господарство має стабільний розвиток, достатню матеріально-технічну базу, раціонально організований

облік та належний рівень управління ресурсами. Водночас наявні тенденції вимагають подальшої уваги до оптимізації кадрового забезпечення, підвищення продуктивності праці та удосконалення структури оборотних активів.

2.2. Первинний та зведений облік виробничих запасів

Рациональна організація обліку виробничих запасів на підприємстві ґрунтується на чітко налагодженій системі первинного та зведеного обліку, що забезпечує своєчасне документальне оформлення всіх господарських операцій, пов'язаних із надходженням, переміщенням і використанням матеріальних ресурсів. Первинні документи є основою бухгалтерського обліку запасів, оскільки саме на їх підставі здійснюється контроль за збереженням матеріальних цінностей, правильністю їх використання та достовірністю облікових даних.

Дослідження системи первинного обліку у ФГ «ВОЛ» було розпочато з аналізу чинної облікової політики та організації бухгалтерського обліку запасів. У процесі вивчення встановлено особливості застосування форм первинної документації, порядок формування інформації, стан внутрішнього контролю, дотримання нормативно-правових вимог, а також визначено наявні проблемні аспекти в організації облікового процесу.

Для відображення операцій із виробничими запасами у ФГ «ВОЛ» використовуються такі групи первинних документів (табл. 2.6):

- документи з обліку надходження та оприбуткування запасів;
- документи зі складського обліку запасів;
- документи з обліку вибуття запасів.

Інформаційне забезпечення управління виробничими запасами формується в єдиній системі первинного, аналітичного та синтетичного обліку, що дає можливість не лише контролювати рух матеріальних ресурсів, а й приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо їх раціонального використання.

Таблиця 2.6

Документування операцій, пов'язаних з рухом виробничих запасів

№	Назва та форма документа	Призначення документа
1	2	3
I. Документи з обліку надходження та оприбуткування запасів		
1	Товарнотransпортна накладна (ф. № 1 - ТН)	комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація
2	Рахунок-фактура (ф. № 63)	розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожну партію відвантажених запасів
3	Накладна на відпуск товарноматеріальних цінностей (ф. № М-20)	документ є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз із території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку
4	Довіреність (ф. № М-2)	застосовуються для одержання виробничих запасів від постачальника через довірену особу
5	Акт закупки товарно-матеріальних цінностей	застосовується при закупівлі запасів підзвітними особами підприємства
6	Журнал обліку вантажів, що надійшли	застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад підприємства
7	Прибутковий ордер (ф. № М-4)	застосовуються для обліку матеріалів, що надходять на підприємство від постачальників або з переробки
8	Акт про приймання матеріалів (ф. № М-7)	документ складається у випадках розбіжностей по кількості і якості виробничих запасів, що надійшли, із даними супровідних документів (пред'явлених до оплати) і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування виробничих запасів, що надійшли. Застосовується також у разі приймання запасів, що надійшли без документів
II. Документи зі складського обліку запасів		
9	Картка складського обліку матеріалів (ф. № М-12)	застосовується для оперативного обліку руху запасів по складу (коморі)
10	Матеріальний ярлик (ф. № М-16)	застосовується для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера за місцем зберігання, слугує для матеріальних цінностей паспортом
11	Реєстр прийняття – здачі документів (ф. № М-13)	використовується для реєстрації прибуткових і видаткових документів, які здаються до бухгалтерії
12	Відомість обліку залишків матеріалів на складі (ф. № М-14)	використовується для контролю взаємозв'язку складського та бухгалтерського обліку
13	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу (ф. № М-18)	складається завскладом (комірником) у разі виявлення відхилень фактичного залишку виробничих запасів від встановлених норм

Продовження табл. 2.6

1	2	3
14	Матеріальний звіт (ф.№ М-19)	складається матеріально відповідальною особою і передається в бухгалтерію; відображає рух запасів на складі за певний період
III. Документи з обліку вибуття запасів		
15	Лімітно-забірна картка (ф. № М-8)	для багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів на один місяць
16	Лімітно-забірна картка (ф. № М-9)	для чотириразового відпуску лімітованих матеріалів, що зараховуються на один вид витрат (замовлення) на один місяць
17	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (ф. № М-10)	для відпуску матеріалів, потреба в яких виникає періодично, заміни матеріалів, а також для додаткового (понадлімітного) відпуску матеріалів
18	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-11)	для відпуску матеріалів усередині підприємства, включаючи відпуск господарствам свого підприємства, розташованим за межами його території

Джерело: Узагальнено автором

Первинний облік виробничих запасів у ФГ «ВОЛ» являє собою сукупність послідовних дій, спрямованих на фіксацію фактів надходження, руху, використання та вибуття матеріальних ресурсів у натуральному й вартісному вимірі.

При відпуску запасів зі складу у виробництво матеріальновідповідальна особа (завскладом, комірник) повинен дотримуватись наступних вимог: 1) запаси обліковувати за вагою, обсягом, масою у суворій відповідності до нормативів витрат на визначений обсяг виробництва; 2) відпуск запасів здійснювати в межах попередньо встановлених лімітів; 3) узгоджувати з головним бухгалтером списки осіб, яким надано право вимагати зі складів матеріали і брати зразки їх підписів.

На підставі залишків на перше число місяця, які виводяться по кожному номенклатурному номеру в картках складського обліку, складаються відомості обліку залишків запасів (сальдові відомості), які використовуються для порівняння даних аналітичного і синтетичного обліку виробничих запасів.

Документальне оформлення надходження матеріальних, сировинних і паливних ресурсів, їх наявності та витрачання є досить складним процесом, адже структура документообігу повинна бути такою, щоб забезпечувати вчасне

надходження необхідної інформації як для обліку, так і для контролю та оперативного управління рухом виробничих запасів. Крім того, для забезпечення своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на підприємствах повинні бути чітко визначені терміни передачі первинних документів до бухгалтерії.

Ряд проблем при обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах виникає саме при відсутності графіка документообігу. Швидше за все, це пов'язано з тим, що нормативні акти з даного приводу зберігають горде мовчання. Проте, підприємство в цілому і керівник з головним бухгалтером зокрема, повинні бути зацікавлені в наявності графіка документообігу. Згідно з п.5 ст.8 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство на свій розсуд затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, а п.6 тієї самої статті наполягає на тому, щоб керівник створив необхідні умови для бездоганного ведення обліку, забезпечив неухильне виконання всіма підрозділами, службами і працівниками, причетними до обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення і подання для обліку первинних документів.

Документи, що надійшли зі складів до бухгалтерії, перевіряють як з точки зору правильності їх оформлення, так і по суті відображених у них операцій. Прибуткові ордери звіряють з рахунками, що до них належать, транспортними документами, прийомними актами тощо. Лімітні картки, що надійшли зі складу, зіставляють з іншими примірниками, одержаними від цехів-споживачів, накладні на переміщення матеріалів, здані складам відправниками, з примірниками тих же накладних, що надійшли зі складів одержувачів, лімітні картки і вимоги відзначають у реєстрах видачі тощо.

При отриманні сировини і матеріалів безпосередньо від постачальника, контроль за виконанням плану договорів, вчасним надходженням і оприбуткуванням здійснює служба постачання на договірних засадах.

Для отримання сировини і матеріалів від постачальника підприємство виписує довіреність (ф. М-2), бланки якої є документами суворої звітності, підприємство купує їх. Наказом керівника підприємства визначений перелік працівників підприємства, які можуть отримувати довіреності. Видача кожного бланку довіреності реєструється в журналі реєстрації виданих довіреностей (ф. М-3). При видачі довіреностей у журналі вказується інформація про дату, місце та підставу їх видачі, а також строк дії довіреності. Строк дії довіреності не може перевищувати 10 днів. У бланку довіреності відображається номенклатура та кількість матеріалів, які має отримати його представник та засвідчується підписом

Сировина і матеріали, які надходять на підприємство, приймаються за кількістю і якістю. Якщо фактична наявність поставлених матеріалів відповідає угоді та супровідним документам (накладні ф. М-11), їх оприбуткування здійснюється за документами постачальника або за прибутковим ордером (ф. М-4). Прибуткові ордери виписуються на кожну партію поставки. У випадку виявлення розбіжностей фактичної поставки матеріалів до вказаної в супровідних документах чи в договорі створюється за наказом директора спеціальна комісія, в яку обов'язково мають входити представники постачальника, а у випадку виникнення суперечливих питань з метою з'ясування непорозумінь можна залучати відповідних спеціалістів – експертів (юристів, аудиторів). Ця комісія складає акт про приймання матеріалів (ф. М-7).

Цей документ застосовують у разі наявності розбіжностей у кількості та якості товару, який надходить, незалежно від того, з чиєї вини виникла розбіжність (постачальника чи транспортної організації), і від виду транспортного перевезення вантажу.

У разі доставки сировини і матеріалів залізницею постачальник оформляє накладну спеціальної форми, яка є супровідним документом і яку видають вантажоодержувачу на станції призначення. На станції відправлення під час передачі матеріальних цінностей перевізну оформляють вантажну квитанцію, яку постачальник відправляє вантажоодержувачу (покупцеві). На станції

призначення представник покупця (експедитор) отримує залізничну накладну на перевезення вантажу. Перевіряє правильність заповнення всіх її реквізитів і своєчасність прибуття вантажу.

Для правильної організації обліку бухгалтерією виписується картка складського обліку матеріалів (ф. М-12) на кожне найменування, вид або номенклатурний номер матеріалів, яка реєструється у реєстрі і отримує реєстраційний номер. В ній проводяться записи по кожному факту надходження та вибуття у виробництво матеріалів. Підставою для запису в картках складського обліку є прибутковий ордер (ф. М-4) , акт про приймання матеріалів (ф. М-7) товаро-транспортна накладна (ф. М-6) - по надходженню, а по видатку – Лімітно-забірні картки (ф. М-8, М-9, М-28а), акт-вимога на заміну (додатковий відпуск матеріалів ф. М-10), накладнавимога на відпуск (внутрішнє переміщення матеріалів ф. М-11). Тільки після того, як матеріали оприбутковані, дозволяється їх відпуск зі складу.

Відпуск цінностей зі складу здійснюється тільки особами, які мають на це право. Список цих працівників складений і затверджений головним бухгалтером та керівником підприємства.

Підставою для відпуску сировини і матеріалів зі складу у виробничі цехи, дільниці для одноразового відпуску є: накладна-вимога (ф. М-11), а для систематичного відпуску цінностей – лімітно-забірні картки (ф. М-8, М-9, М-28). Ліміт встановлюється для кожного підрозділу на підставі розрахунків економічного відділу підприємства і затверджується директором.

Для багаторазового відпуску сировини і матеріалів протягом місяця використовують лімітно-забірні картки (ф. М-8). Відпускаючи сировину і матеріали зі складу на підставі лімітно-забірних карток, комірник зобов'язаний слідкувати за встановленим лімітом. Підвищення ліміту допускається тільки з дозволу директора. В цьому випадку складається актвимога на заміну у двох примірниках, один з яких залишається у замовника, а інший – у комірника.

Товаро-транспортна накладна використовується при перевезенні матеріальних цінностей вантажним автотранспортом. У ній відображують

перелік усіх матеріальних цінностейщо підлягають перевезенню на данному автомобілі, та наводять їх характеристики. За неможливості переліку в товарно-транспортній накладній усієї номенклатури матеріалів, що будуть перевозитись, до неї додається товарна накладна, накладна на відпуск матеріалів, сертифікат. Відвантаження матеріалів покупцям здійснюється на підставі довіреності.

У кінці звітнього періоду (місяця) завідувач складу готує реєстр приймання-здачі документів (ф. М-13) і подає його бухгалтеру матеріального відділу разом з документами, які підтверджують оприбуткування матеріалів на склад та їх списання зі складу під розписку. Лімітно-забірні картки здають в бухгалтерію відразу ж після використання ліміту. Якщо на кінець звітнього місяця ліміт за деякими картками не вичерпаний, то вони все одно подаються до бухгалтерії, де здійснюється їх звірення з другими примірниками карток.

Аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей у ФГ «ВОЛ» здійснюється у розрізі їх найменувань або однорідних груп з використанням карток складського обліку, що розміщуються у картотеці за технічними групами товарно-матеріальних цінностей відповідно до номенклатурного цінника. Кожна із груп інвентарю поділяється на види, сорти, марки, види, розміри. Кожній позиції, сорту, розміру запасу присвоюється товарний номер, який заноситься до спеціального журналу – номенклатурного цінника, в якому також вказуються одиниця виміру та облікова ціна запасу.

Аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей організовано: - у бухгалтерському обліку - у звітах з бухгалтерського обліку залишки матеріалів у кількісному та сумарному вираженні; - на складах - у картках складського обліку у кількісному вираженні. У бухгалтерії ФГ «ВОЛ» ведуть у Сальдових відомостях на підставі перевірених та протаксованих Звітів про рух матеріальних цінностей та сальдових відомостях ф. №41. Сальдову відомість ф. №41 відкривають і ведуть по матеріально-відповідальних особах.

Дані про наявність і рух запасів у грошовому виразі за місцями зберігання (матеріально-відповідальними особами) узагальнюються за місяць в розрізі

синтетичних рахунків (субрахунків) в Журналі-ордері №5А с.-г. та в відомостях по рахунках. Кредитові обороти по синтетичних рахунках (субрахунках) з обліку виробничих запасів, МШП, готової продукції і товарів з Журналу-ордеру №5 А с.-г. переносять в Головну книгу (рис. 2.3).

Для організації синтетичного обліку наявності і руху виробничих запасів ФГ «ВОЛ» використовується рахунок 20 «Виробничі запаси» за субрахунками (рис.2.1.).

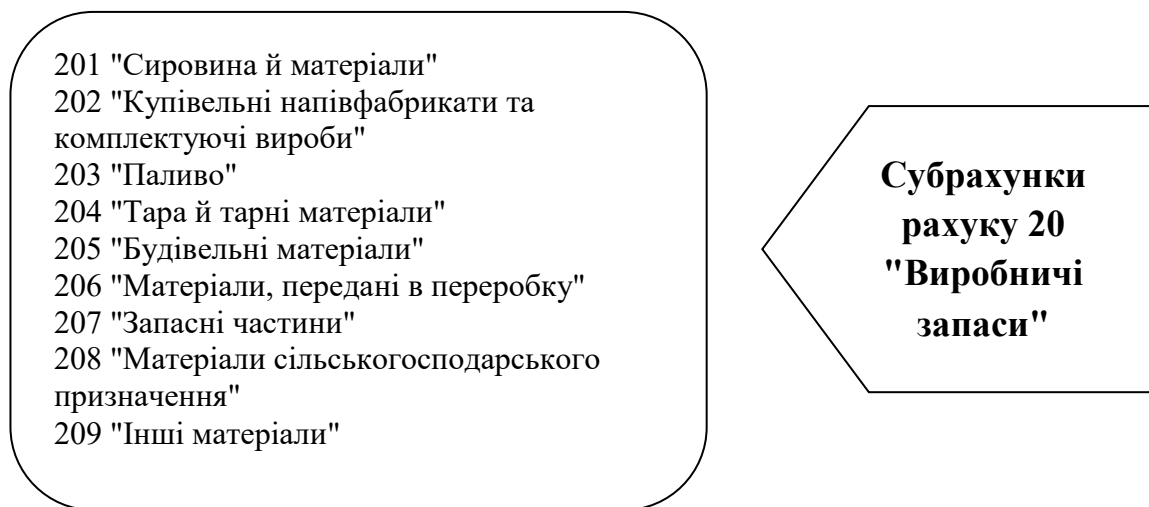


Рис. 2.1. Структура рахунку 20 «Виробничі запаси»

Джерело: Сформовано автором [28]

За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту – витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.

Основні бухгалтерські проводки, що відображають надходженні виробничих запасів та їх списання у виробництво в ФГ «ВОЛ» наведено в таблиці 2.7.

У ФГ «ВОЛ» бухгалтер після перевірки повноти оприбуткування всіх записів на вибуття, правильності виведення залишків матеріальних цінностей та їх оцінки відмічає кількість прийнятих прибуткових та видаткових документів і підписує звіт. Виправлення у звіті завіряється підписами матеріально відповідальної особи і бухгалтера, який приймав звіт.

Під час складання звіту велике значення має правильне групування статей надходження і вибуття цінностей (від власного виробництва, придбано у постачальників; реалізовано на сторону; списано на виробництво). Кількість і зміст статей надходження та вибуття у звіті про рух матеріальних цінностей залежить від характеру виробництва і господарських операцій.

Таблиця 2.7

Господарські операції та кореспонденція рахунків з обліку виробничих запасів в ФГ «ВОЛ» за вересень 2024 року

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючий рахунок		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1.	Надійшло дизельне паливо від постачальника (5 000 л)	203	631	175000,00
2.	Оприбутковано насіння озимої пшениці	208	631	132000,00
3.	Оплачено постачальнику за паливо з поточного рахунку	631	311	210000,00
4.	Оприбутковано мінеральні добрива (аміачна селітра)	201	631	186400,00
5.	Придбано запасні частини до трактора МТЗ-82	207	631	48500,00
6.	Відпущено дизельне паливо на польові роботи	231	203	98000,00
7.	Списано насіння озимої пшениці на посів	231	208	85000,00
8.	Відпущено мінеральні добрива під посів озимих	231	201	126300,00
9.	Списано запасні частини на ремонт трактора	91	207	17200,00
10.	Оприбутковано паливо, придбане підзвітною особою	203	372	12800,00
11.	Відшкодовано підзвітній особі витрати на пальне	372	301	12800,00
12.	Оприбутковано тару для зберігання зерна	204	631	9600,00
13.	Виявлено надлишки запасних частин при інвентаризації	207	719	3500,00
14.	Списано нестачу палива в межах норм природного убутку	947	203	2100,00
15.	Передано озиму пшеницю на давальницьку переробку	206	201	18000,00
16.	Отримано муку з переробки	201	206	25600,00
17.	Списано будівельні матеріали на поточний ремонт складу	911	205	22300,00
18.	Списано мастила на технічне обслуговування	235	209	8700,00

Джерело: Сформовано автором

В звіті зазначають залишок цінностей на початок місяця, надходження та вибуття запасів за місяць, залишок на кінець місяця. Операції з надходження та вибуття запасів групують за каналами надходження та вибуття в розрізі кореспондуючих рахунків.

Облік наявності цінностей ведуть у сальдових відомостях. Записи в них здійснюють із звітів про рух матеріальних цінностей після їх перевірки. Облік значно спрощується при використанні в складському обліку комп'ютерної техніки. В цьому випадку всі прибутково-видаткові документи обробляються щоденно або в міру їх надходження зі складів.

Для забезпечення інформації для потреб управління на виробництві важливе значення має розробка методики обліку наявності і руху матеріалів, яка б відповідала потребам підприємства і Національному положенню (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Тим більше, що раніше діючі методики обліку товарно-матеріальних цінностей, які були вироблені наукою і практикою, на протязі останніх років в деякій мірі втратили актуальність і в основному були орієнтовані на систему ручної праці в умовах так званих твердих (планових) регульованих державою цін. складський облік запасів у ФГ «ВОЛ» здійснюється вручну. Автоматизація і застосування комп'ютерної техніки значно спростили б і пришвидшили б облік запасів. Дані синтетичного і аналітичного обліку предметів і продуктів праці відображаються в журнал-ордері № 5А с.-г.

2.3. Аналіз та оцінка ефективності використання виробничих запасів

Ефективність використання виробничих запасів є однією з ключових умов забезпечення безперервності виробничого процесу та досягнення конкурентоспроможності підприємства. Виробничі запаси безпосередньо впливають на обсяг випуску продукції, собівартість, фінансові результати та рентабельність діяльності господарства. Тому комплексний аналіз їх використання дозволяє виявити наявні резерви підвищення ефективності та забезпечити обґрунтоване управління ресурсами.

Аналіз виробничих запасів передбачає оцінку обсягу, структури, динаміки та рівня забезпеченості підприємства сировиною, матеріалами,

паливно-мастильними матеріалами, насінням, добривами та іншими ресурсами. Особлива увага приділяється раціональності їх використання, рівню втрат, відповідності фактичних витрат нормативам, а також співвідношенню між запасами і потребою у них. Додатково оцінюється швидкість обороту запасів, яка характеризує ефективність їх залучення у виробничий процес та впливає на стан оборотних активів.

Визначимо динаміку вартості запасів в структурі оборотних активів ФГ «ВОЛ» (рис. 2.2).

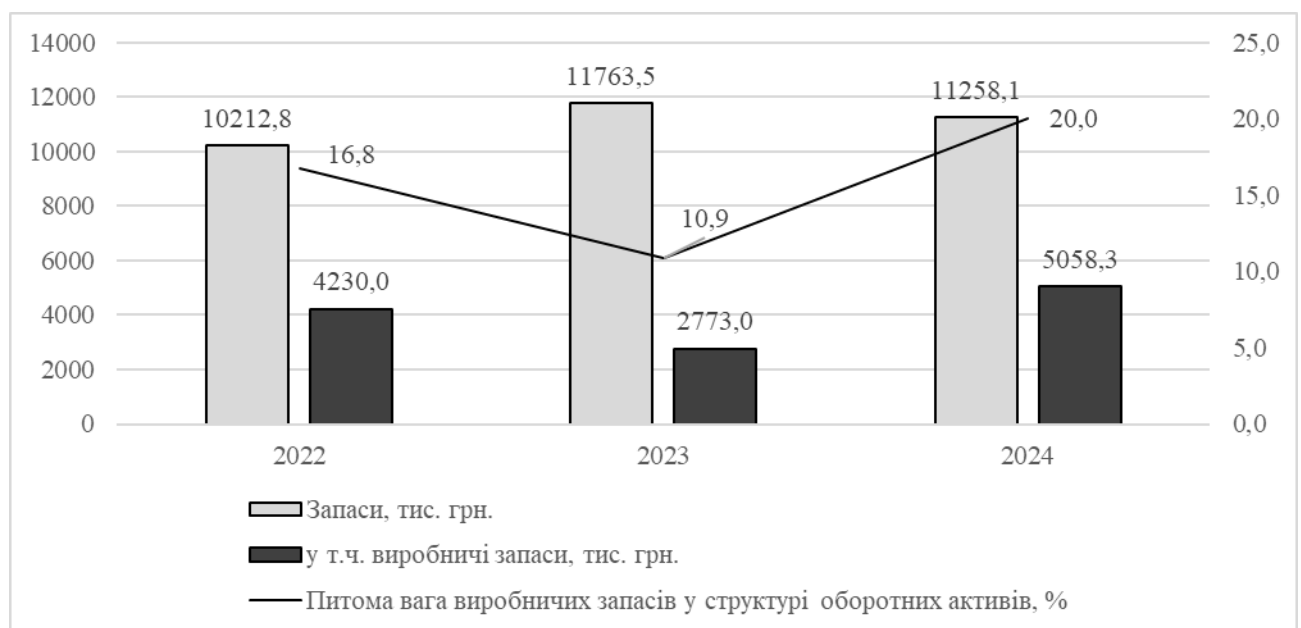


Рис. 2.2. Динаміка вартості запасів в структурі оборотних активів ФГ «ВОЛ»

Джерело: Побудовано автором

Так, загальні запаси господарства демонструють тенденцію до зростання відносно 2022 р., що може бути пов'язано як зі зміною обсягів виробництва, так і з необхідністю підтримання достатнього рівня забезпеченості матеріальними ресурсами для безперебійної роботи підприємства.

Виробничі запаси протягом аналізованого періоду зазнали більш виражених змін: після зниження їх вартості у 2023 р. в 2024 р. відбулося суттєве збільшення. Це свідчить про адаптацію ресурсного забезпечення до

виробничих потреб, сезонних особливостей або переорієнтацію підприємства щодо структури вирощуваних культур.

Питома вага виробничих запасів у складі оборотних активів також характеризується нерівномірністю. Зниження цього показника у 2023 році та його зростання у 2024 році може вказувати на зміну співвідношення між окремими видами оборотних ресурсів, а також на варіації у фінансовій політиці підприємства щодо формування запасів.

У цілому динаміка запасів свідчить про те, що ФГ «ВОЛ» здійснює гнучке управління матеріальними ресурсами, реагуючи на виробничі та економічні фактори. Такі зміни є характерними для сільськогосподарських підприємств, діяльність яких значною мірою залежить від природно-кліматичних умов, сезонності та кон'юнктури ринку.

Проаналізуємо структуру запасів ФГ «ВОЛ» у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Склад та структура запасів ФГ «ВОЛ»

Запаси	Роки						у середньому за 3 роки	
	2022		2023		2024			
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
виробничі запаси:	4230,0	41,4	2773	48,5	5058,3	44,9	4020,4	45,0
- сировина і матеріали	1752,0	19,6	1345,7	14,7	2272,7	14,5	1790,1	16,3
- паливо	559,1	13,2	416,0	15,0	748,6	14,8	574,6	14,3
- запасні частини	160,7	3,8	116,5	4,2	232,7	4,6	170,0	4,2
- матеріали сільськогосподарського призначення	122,7	2,9	30,5	1,1	288,3	5,7	147,2	3,2
- малоцінні швидкозношувальні предмети	80,4	1,9	55,5	2	268,1	5,3	134,6	3,1
незавершене виробництво	0	0	318,9	11,5	0	0	106,3	3,8
готова продукція	5982,8	58,6	4702	40,0	2367	21,0	4350,6	39,9
Всього запаси підприємства	10212,8	100	11763,5	100	11258,1	100	11078,1	100

Джерело: Розраховано автором на базі звітності підприємства

Аналізуючи структуру запасів ФГ «ВОЛ» за три роки, можна встановити низку взаємопов'язаних причинно-наслідкових змін, що відображають особливості виробничої діяльності, рівень матеріально-технічного забезпечення та динаміку результатів виробництва. Обсяг виробничих запасів у 2023 р. зменшився на 34,4 % порівняно з 2022 р. Причиною цього є зниження обсягів виробничої програми, оптимізація закупівель та переорієнтація на використання залишків попередніх періодів, скорочення посівних площ окремих культур або зменшення інтенсивності технологічних операцій. Наслідком такої політики стало зменшення частки виробничих запасів у структурі запасів підприємства (до 48,5 %), що вказує на переважання готової продукції у складі оборотних активів.

У 2024 р. виробничі запаси зросли до 5058,3 тис. грн., що є наслідком підготовки до більш масштабних виробничих робіт, поповнення запасів насіння, добрив, ЗЗР та палива, можливого переходу до інтенсивніших технологій вирощування культур. У цілому загальна вартість запасів підприємства протягом досліджуваного періоду зросла, що свідчить про збереження відносно стабільного рівня матеріального забезпечення, необхідного для здійснення виробничої діяльності. Крім того, зростання вартості запасів значною мірою обумовлене інфляційними процесами та підвищенням цін на матеріальні ресурси.

Виробничі запаси у 2023 р. коротилися до 2773,0 тис. грн., що становить 48,5 % загальної суми запасів, тоді як у 2024 р. їх обсяг зріс до 5058,3 тис. грн. (44,9 %). Таке зниження та подальше зростання виробничих запасів зумовлене зміною обсягів технологічних операцій, коливаннями у структурі посівів та адаптацією підприємства до ринкових умов. У 2024 р. спостерігається суттєве збільшення придбання матеріалів сільськогосподарського призначення, МШП та сировини, що може бути наслідком підготовки до активнішої виробничої діяльності та необхідності поновлення матеріальних ресурсів.

Аналізуючи склад виробничих запасів, варто відзначити, що найбільшу частку займають сировина і матеріали – у середньому 16,3 %, а також паливо

14,3 % (рис. 2.3). Вартість цих позицій зростає у 2024 р., що є наслідком подорожчання енергоносіїв, збільшення обсягу механізованих робіт та переходу до інтенсивних технологій вирощування. Зростання вартості МШП і матеріалів сільськогосподарського призначення у 2024 р. відображає потребу в оновленні інвентаря та нарощуванні технологічних запасів.

Найбільш суттєві зміни простежуються у складі готової продукції. Її обсяг протягом досліджуваного періоду зменшився з 5982,8 тис. грн. у 2022 р. до 2367,0 тис. грн. у 2024 р. Таке скорочення може бути наслідком зменшення обсягів виробництва окремих культур, підвищених темпів реалізації продукції або зниження врожайності під впливом нестабільних природно-кліматичних умов.

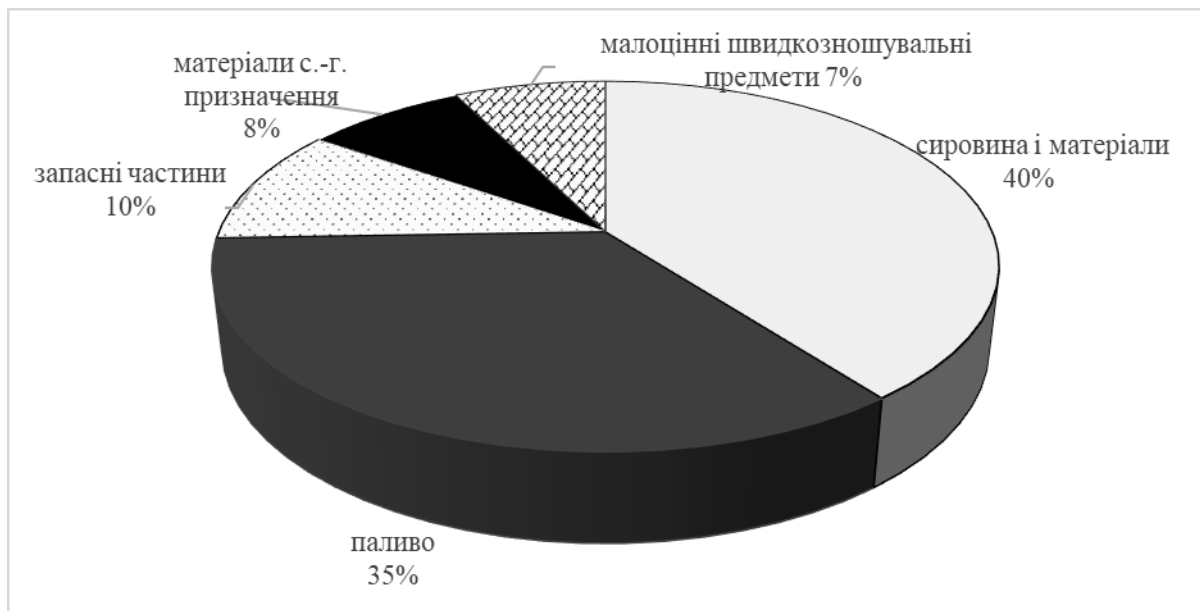


Рис. 2.3. Структура виробничих запасів ФГ «ВОЛ» у середньому за 2022-2024 рр.

Джерело: Побудовано автором

Узагальнюючи результати аналізу, можна зазначити, що структура запасів ФГ «ВОЛ» зазнає значних змін під впливом як внутрішніх, так і зовнішніх факторів. Основними причинами коливань є зміни у виробничій програмі, варіації врожайності, сезонність технологічних процесів, нестабільність цінової ситуації та інфляційний тиск. Наслідком цих процесів є

зміна співвідношення між виробничими запасами, незавершеним виробництвом та готовою продукцією.

Отже, забезпечення ефективного управління запасами потребує систематичного контролю їх обсягів і структури, оптимізації закупівельної політики, раціональної організації складського господарства та оперативного коригування обсягів ресурсів відповідно до виробничих потреб. Це сприятиме підвищенню результативності господарської діяльності та покращенню фінансових показників підприємства.

Для оцінки ефективності управління виробничими запасами у ФГ «ВОЛ» проаналізуємо систему узагальнювальних відносних показників, наведених у таблиці 2.9.

Таблиця 2.9

Відносні показники оцінки ефективності використання виробничих запасів ФГ «ВОЛ»

№ п.п.	Показники	2022 р.	2023р.	2024 р.	2024 р. до 2022 р.	
					+/-	%
1	Середньорічна вартість виробничих запасів, тис. грн.	4230,0	609,0	1031,0	-3199,0	24,4
2	Чистий дохід (виручка) від реалізації, тис. грн.	3837	8154,9	12984,5	9147,5	у 3,4 рази
3	Коефіцієнт оборотності виробничих запасів, раз (2:1)	0,9	13,4	12,6	11,7	-
4	Тривалість періоду оборотності виробничих запасів, днів $((1 \cdot 360) / 2)$	397	27	29	-368	-
5	Коефіцієнт завантаження запасів в обороті, коп. (1:2)	1,10	0,07	0,08	-1,02	-

Джерело: Розраховано автором на базі звітності підприємства

Середньорічна вартість виробничих запасів за 2022–2024 рр. суттєво зменшилася – з 4230,0 тис. грн. у 2022 р. до 1031,0 тис. грн. у 2024 р., тобто на 3199,0 тис. грн. або на 75,6 %, що свідчить про більш раціональний підхід до формування запасів та скорочення обсягів ресурсів. Зниження запасів свідчить

щодо оптимізації закупівельної політики або зменшення потреби в матеріалах у зв'язку зі зміною обсягів виробництва.

У той же час виручка від реалізації зросла з 3837 тис. грн. у 2022 р. до 12984,5 тис. грн. у 2024 р. або у 3,4 рази, що свідчить про підвищення обсягів виробництва та реалізації продукції, а також про покращення ринкової позиції підприємства. Такий дисбаланс щодо зменшення запасів при одночасному стрімкому зростанні виручки свідчить про більш ефективне використання ресурсів.

Коефіцієнт оборотності виробничих запасів демонструє значне покращення: з 0,9 обертів у 2022 р. до 13,4 у 2023 р. та до 12,6 у 2024 р. Це означає, що в 2022 р. запаси практично «застигали» в обороті, а в 2023-2024 рр. підприємство почало активно й ефективно використовувати матеріальні ресурси. Рівень 2024 р. (12,6 разів) є високим та свідчить про швидке перетворення запасів у готову продукцію та виручку.

Тривалість періоду оборотності скоротилася з 397 днів у 2022 році до 29 днів у 2024 році, тобто на 368 днів. Така динаміка є надзвичайно позитивною і відображає зростання швидкості обороту запасів більш ніж у 13 разів. У 2022 році запаси практично рік перебували в незавершеному циклі, що свідчило про неефективність управління матеріальними ресурсами. У 2023–2024 роках ситуація суттєво покращилася, і тривалість одного обороту стала типовою для підприємств сільськогосподарського сектору з ефективною системою матеріального забезпечення.

Узагальнюючи результати аналізу, можна зробити висновок, що ФГ «ВОЛ» упродовж 2022–2024 років значно підвищило ефективність використання виробничих запасів. Спостерігається оптимізація їх структури, прискорення обороту та зниження потреби в залученні запасів до виробничого процесу. Таке покращення сприяло збільшенню чистого доходу та зростанню загальної економічної стійкості підприємства. Водночас підприємству слід продовжувати контроль за рівнем запасів, щоб уникати їх надмірного скорочення, яке може призвести до перебоїв у виробництві.

Для оцінки ефективності використання виробничих запасів у ФГ «ВОЛ» проаналізовано динаміку ключових узагальнюючих показників за 2022-2024 рр. (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Узагальнюючі показники ефективності використання виробничих запасів у ФГ «ВОЛ»

№ п.п.	Показники	2022 р.	2023р.	2024 р.	2024 р. до 2022 р.	
					+/-	%
1	Вироблено продукції, тис. грн.	7933,8	7191,7	4489,2	-3444,6	56,6
2	Матеріальні затрати, тис. грн.	1685,4	8048,0	8239,8	6554,4	у 4,9 рази
3	Прибуток від операційної діяльності, тис. грн.	1415,9	376,5	558,4	-857,5	39,4
4	Прибуток на 1 грн. матеріальних витрат, грн.	0,84	0,05	0,07	-0,8	8,1
5	Повна собівартість виробленої продукції, тис. грн.	2421,1	9116,8	9976,2	7555,1	412,1
6	Матеріаловіддача, грн.	4,7	0,9	0,5	-4,2	11,6
7	Матеріаломісткість, грн.	0,2	1,1	1,8	1,6	У 8,6 рази
8	Частка матеріальних витрат у собівартості продукції	0,70	0,88	0,83	0,13	-

Джерело: Розраховано автором на базі звітності підприємства

Обсяги виробленої продукції протягом досліджуваного періоду скоротилися на 3444,6 тис. грн. або на 43,4 %, що свідчить про зменшення виробничої активності підприємства, що може бути пов'язано зі змінами посівних площ, урожайності, технічного забезпечення або зовнішніх економічних факторів (погодні умови, ринкова кон'юнктура).

Матеріальні затрати за цей період зросли у 4,9 раза – з 1685,4 тис. грн. у 2022 р. до 8239,8 тис. грн. у 2024 р., що спричинене подорожчанням ресурсів. Такий дисбаланс між обсягами виробництва та витратами свідчить про значне зниження ефективності використання виробничих запасів. Така динаміка зумовила зниження прибутку від операційної діяльності та падіння прибутку на 1 грн. матеріальних витрат з 0,84 грн. до лише 0,07 грн.

Матеріаловіддача зменшилася з 4,7 грн до 0,5 грн, що свідчить про зростання неефективності використання ресурсів. Матеріаломісткість продукції, відповідно, підвищилась у 8,6 раза, що негативно вплинуло на собівартість, яка зросла більш ніж у чотири рази. Частка матеріальних витрат у структурі собівартості також зросла, досягнувши 0,83 у 2024 році. У цілому, збільшення витрат при одночасному зниженні обсягів виробництва та прибутку свідчить про необхідність підвищення ефективності управління запасами, посилення контролю за їх використанням та оптимізації виробничих процесів.

Важливим елементом оцінювання є аналіз факторів, що зумовлюють зміну обсягів і структури виробничих запасів: природно-кліматичних умов, цінової кон'юнктури ринку, технологічних процесів, матеріаломісткості виробництва та рівня організації обліку на підприємстві. Значний вплив на ефективність використання запасів має також якість управлінських рішень щодо формування оптимального обсягу запасів, вибору постачальників, планування виробничих потреб і контролю за витрачанням матеріальних ресурсів.

Здійснення оцінки ефективності використання виробничих запасів дозволяє визначити такі показники, як коефіцієнт оборотності запасів, тривалість одного обороту, матеріаломісткість виробництва, частка матеріальних витрат у собівартості продукції тощо. Аналіз цих показників у динаміці дає можливість зробити висновки щодо раціональності використання запасів, виявити негативні тенденції та обґрунтувати шляхи їх усунення.

Таким чином, систематичний аналіз та оцінка ефективності використання виробничих запасів у ФГ «ВОЛ» є необхідною умовою підвищення результативності його діяльності, забезпечення економії матеріальних ресурсів, зниження собівартості продукції та зміцнення фінансового стану підприємства.

РОЗДІЛ 3

НАПРМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ У ФГ «ВОЛ»

3.1 Організація і методика аудиту виробничих запасів

Аудит у ФГ «ВОЛ» не проводився, але на підставі отриманих та проаналізованих даних можна зробити висновок, що на підприємстві облік виробничих запасів здійснюється з дотриманням усіх належних вимог. Ми рекомендуємо проводити аудит виробничих запасів на досліджуваному підприємстві за робочим документом аудитора, зображеним у додатку Е.

Аудит виробничих запасів повинен проводитися незалежним аудитором відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси». Він повинен виразити свою думку щодо достовірності обліку виробничих запасів на підприємстві з фактичними даними.

Всім сертифікованим аудиторам треба раз в рік підвищувати професійні знання з аудиту за програмою, затвердженою Аудиторською палатою України.

Аудитор повинен мати базову освіту, а саме: вищу економічну або юридичну освіту, яка отримана в закладі України або іншої держави, якщо дипломи мають юридичну силу в Україні, а також практичний досвід, тобто стаж роботи більше 3 років на посаді керівника, аудитора або спеціаліста аудиторської фірми.

Аудиторською діяльністю слід вважати згідно з Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» професійну незалежну діяльність суб'єктів аудиторської діяльності та безпосередньо аудиторів, які зареєстровані у Реєстрі аудиторів, а також суб'єктів аудиторської діяльності з надання аудиторських послуг.

Всі фундаментальні принципи етики аудитора поділяються на 2 групи: принципи професійної поведінки та методики проведення аудиторських перевірок (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Фундаментальні засади аудиторської етики

Джерело: узагальнено автором на основі [9]

Аудитору не дозволяється провадити торговельну, виробничу та посередницьку діяльності, а також мати тісні взаємозв'язки або прямі особисті інтереси з перевіряючим суб'єктом господарювання. Докази, які формує аудитор повинні бути логічними та достатніми для того, щоб сформулювати розумні висновки відносно думки аудитора.

Необхідно зазначити, що метою аудиторської перевірки виробничих запасів на підприємстві є:

- встановлення відповідності фактичної наявності запасів до їх балансової вартості;

- перевірка організації складського обліку, стану збереження запасів;
- перевірка організації обліку заготівлі, придбання, витрачання та оприбуткування виробничих запасів на підприємство;
- перевірка правильності визначення первісної вартості запасів при їх придбанні;
- перевірка повноти та своєчасності відображення первинних даних в зведених документах та облікових регістрах;
- визначення достовірності відображення залишку запасів та господарських операцій, пов'язаних з ними в бухгалтерському обліку та звітності суб'єкта господарювання;
- перевірка правильності оформлення надходження та відпуску запасів;
- перевірка дотримання лімітів з відпуску запасів.

Завдання аудиту виробничих запасів для аудитора полягає у виявленні та попередженні появи будь-яких порушень в ході здійснення операцій на підприємстві.

Предметом аудиту операцій із запасами є господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням виробничих запасів, МШП, витрат виробництва, напівфабрикатів, браку у виробництві, готової продукції, товарів та відносин, пов'язаних із їхньою діяльністю та такими, що виникають безпосередньо всередині підприємства та за його межами.

Джерелами аудиту виробничих запасів є:

- наказ про облікову політику на підприємстві;
- доручення - документ, що видається власним працівникам з метою одержання товарно-матеріальних цінностей, в якому повинні зазначатися всі матеріали, які необхідно отримати;
- прибутковий ордер, оформлення якого виконує матеріально відповідальна особа для здійснення оприбуткування всіх матеріалів, які надійшли на склад підприємства з подальшою реалізацією;
- лімітно-забірна картка – оформлення здійснюється відповідно до операцій з виробними запасами зі складу на виробництво, вона виписується на

кожен вид товарно-матеріальних цінностей і, на підставі цих даних, в кінці місяця, підраховується кількість та сума відпущених матеріалів за місяць;

- накладна-вимога — документ на відпуск матеріалів на сторону.

Оформляється при відпуску товарно-матеріальних цінностей зі складу, при переміщенні всередині підприємства та надходженні на склад матеріалів в результаті розбору тимчасових споруд або від ліквідації основних засобів;

- товарно-транспортна накладна — супровідний документ на матеріали, на основі якого здійснюється оприбуткування цінностей на підприємство;

- первинні документи бухгалтерського обліку: прибуткові касові ордери; акти про прийняття матеріалів; податкові накладні; звіти матеріально відповідальних осіб, контракти та угоди;

- облікові реєстри: дані синтетичного і аналітичного обліку за рахунками 20 «Виробничі запаси», 631 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками», 372 «Розрахунки з підзвітними особами», 377 «Розрахунки з іншими дебіторами»;

- Головна книга та форми річної звітності (Форма №1 «Баланс»).

Собівартість запасів розраховується, виходячи з: ціни придбання; витрат на оплату посередницьких послуг; витрат на оплату праці працівників, що зайняті придбанням запасів; витрат, пов'язаних з пошуком і придбанням матеріальних цінностей; маркетингових та рекламних витрат; сум обов'язкових податків, зборів і платежів, які пов'язані з придбанням запасів; витрат та пересортування запасів; інших витрат, які пов'язані з придбанням запасів.

З метою ефективної організації аудиторського дослідження необхідно структурувати аудиторський процес, тобто виділити основні стадії, етапи перевірки (Рис. 3.2).



Рис. 3.2. Послідовність проведення аудиту виробничих запасів у ФГ «ВОЛ»

Джерело: Розроблено автором

Слід виділити наступні стадії та етапи аудиту: організаційна, підготовча,

технологічна та результативна стадії; укладання угоди на проведення аудиторських послуг, планування, вивчення і тестування внутрішнього контролю на підприємстві, підтвердження залишків на рахунках бухгалтерського обліку, аналіз тенденцій, коефіцієнтів, системний аналіз, статистичний метод аналізу фінансової звітності, підготовка та підписання аудиторського висновку; збір інформації, планування, здійснення аудиту, надання звіту; планування, збору і аналізу інформації, необхідної для оцінки достовірності балансу та фінансової звітності, написання звіту (висновку).

Першою стадією проведення аудиторської перевірки є планування (додаток Е). Для ефективного проведення аудиту необхідна розробка загальної стратегії подальшої роботи та детального підходу для майбутнього аудиту, часу здійснення та обсягу аудиторських процедур. Планування аудиту полягає у визначенні його стратегії і тактики, складанні загального плану аудиторської перевірки, розробці аудиторської програми і аудиторських процедур, оцінці та визначенні обсягу аудиторської перевірки.

Аудит виробничих запасів доцільно починати з інвентаризації, яку проводять згідно з укладеним договором з аудиторською фірмою (аудитором) або силами і коштами підприємства-замовника.

Порівняння кількісних показників оригіналів рахунків-фактур, сертифікатів і специфікацій постачальника, а також приймальних актів дозволяє встановити, чи всі виробничі запаси оприбутковані за актами приймання.

Зустрічна перевірка документів, що відображають надходження запасів, з документами постачальника дає можливість виявити факти 96 неоприбуткування запасів, відпущених підприємству, або оприбуткування їх в меншій кількості.

Наступним етапом є перевірка організації внутрішнього контролю за зберіганням і використанням довіреностей. Перевірці підлягає правильність нумерації листів книжки довіреностей. При масовому характері видачі довіреностей перевіряється наявність їх реєстрації в журналі з обліку виданих

довіреностей. При цьому звертається увага на те, щоб довіреності видавались повністю заповненими.

На завершальній стадії аудиторської перевірки сертифікований аудитор повинен перевірити роботу складу групи аудиторів і вирішити чи достатньо зібрано свідчень та оцінити результати аудиту. Перевірка особою, яка має широкий досвід чи є більш кваліфікованою, здійснюється для виявлення (запобігання) помилок і оцінки суджень та висновків

Аудитор, який здійснює аудит виробничих запасів протягом усієї перевірки, формує робочу документацію, яка необхідна для: 1) розробки планів; 2) підтвердження виконання плану перевірки; 3) систематизації інформації; 4) створення основи для визначення ефективності виконаної аудитором роботи.

Нижче наведений приблизний перелік робочої документації аудитора (табл. 3.1.).

Таблиця 3.1

Перелік робочої документації аудитора

№	Назва документа або розділу, за яким оформлюються документи	Джерело інформації
1	2	3
1	Особливі питання, на які клієнт просив звернути увагу	Клієнт
2	Аналіз активів і довідок попередніх перевірок та попереднього аудиту з питань перевірки достовірності, повноти й законності обліку виробничих запасів	Аудитор (на підставі актів (довідок) перевірки)
3	Таблиця проблемних питань	Аудитор
4	Програма аудиту виробничих запасів	Аудитор
5	Тести встановлення рівня внутрішнього контролю та системи бухгалтерського обліку виробничих запасів	Аудитор
6	Витяг із наказу про облікову політику в частині обліку виробничих запасів	Клієнт
7	Схема розміщення складських приміщень	Аудитор, клієнт
8	Перелік осіб, які мають право підпису документів на відпускання виробничих запасів	Клієнт
9	Перелік матеріально відповідальних осіб	Клієнт
10	Матеріали інвентаризації, проведеної за участю аудитора	Аудитор, клієнт
11	Розрахунки витрат виробничих запасів у межах природного убутку	Аудитор
12	Акти зустрічних перевірок розрахунків	Аудитор, клієнт, треті особи

Продовження таблиці 3.1

1	2	3
13	Копії первинних документів та реєстрів, які підтверджують ті чи інші відхилення	Клієнт, треті особи
14	Довідка про результати перевірки правильності оцінки виробничих запасів при їх надходженні та списанні	Аудитор
15	Результати зіставлення даних документів з оплати постачальникам і документів на оприбуткування матеріальних цінностей	Аудитор
16	Акти (довідки) результатів контрольних аналізів, контрольних запусків, контрольних обмірів та інших аудиторських процедур	Аудитор, члени комісій
17	Інші записи аудитора щодо проведених аудиторських процедур та встановлених відхилень	Аудитор
18	Інші (залежно від специфіки клієнта і самої перевірки)	Аудитор

Джерело: Розроблено автором на основі [9, 23]

Завершується аудит складанням відповідного аудиторського висновку (звіту) та листа-повідомлення управлінської ланки та аудиторського комітету щодо недоліків системи внутрішнього контролю, виявлених у ході перевірки.

Результати проведеного нами аудиту узагальнено в таблиці 3.2.

Аналіз даних, наведених у таблиці 3.2, засвідчує, що найбільша концентрація уваги припадає на стадії надходження, вибуття та внутрішнього контролю виробничих запасів, які є найбільш уразливими з позиції формування достовірної облікової інформації. Саме на цих етапах виникають порушення, що безпосередньо впливають на реальність показників фінансової звітності, рівень матеріальних витрат і фінансовий результат діяльності сільськогосподарських підприємств.

Найбільш поширеними є помилки організаційного характеру, зокрема: несвоєчасне оформлення первинних документів, відсутність повного пакета супровідної документації при надходженні запасів, формальний підхід до ведення складського обліку, ігнорування лімітно-забірної системи відпуску матеріалів. Це свідчить про недостатній рівень внутрішнього контролю та слабку взаємодію між складськими підрозділами і бухгалтерією.

Суттєвим ризиком для аграрних підприємств є помилки при списанні палива, насіння, добрив і запасних частин, які безпосередньо формують

виробничу собівартість. Перевищення норм витрат, відсутність актів списання та неналежне документування використання матеріалів призводять до завищення витрат, зменшення прибутку та спотворення показників калькуляції продукції.

Таблиця 3.2

**Результати аудиту обліку виробничих запасів у ФГ «ВОЛ»
за 2022-2024 р.р.**

№	Етап обліку	Сутність помилки	Причини виникнення	Наслідки для обліку та звітності	Шляхи усунення
1	Надходження запасів	Несвоєчасне оформлення прибуткових документів	Низька дисципліна документообігу	Викривлення залишків, помилки у балансі	Посилення внутрішнього контролю
2	Надходження	Відсутність ТТН або рахунку-фактури	Порушення з боку постачальника	Неможливість підтвердити витрати	Приймання лише з повним пакетом документів
3	Оцінка запасів	Неправильне включення ТЗВ до собівартості	Порушення облікової політики	Заниження або завищення собівартості	Чітке дотримання методики оцінки
4	Складський облік	Не завжди оформляються картки складського обліку	Недостатній контроль комірника	Ризик нестач і надлишків	Обов'язкове ведення ф. М-12
5	Внутрішній рух	Не завжди оформляється накладна на внутрішнє переміщення	Формальний підхід до обліку	Порушення аналітичного обліку	Запровадження жорсткого контролю
6	Вибуття	Зустрічаються перевищення норм витрат палива	Відсутність нормування	Зростання собівартості продукції	Встановлення нормативів
7	Внутрішній контроль	Не завжди оформленні накази про матеріально відповідальних осіб	Порушення організації обліку	Неможливість встановлення відповідальності	Оформлення договорів про матеріальну відповідальність
8	Організація обліку	Відсутній графік документообігу	Низька дисципліна документообігу	Затримки у надходженні документів	Розробка та затвердження графіку документообігу

Джерело: Сформовано автором

Окрему групу становлять помилки інвентаризаційного характеру, а саме несвоєчасне проведення інвентаризацій та запізніле відображення їх результатів у бухгалтерському обліку. Такі порушення унеможливають своєчасне виявлення нестач, надлишків і втрат від псування запасів, що негативно впливає на фінансову дисципліну та стан збереження майна.

Виявлені помилки також засвідчують недостатню увагу керівництва до організації матеріальної відповідальності та формування облікової політики підприємства. Відсутність договорів із матеріально відповідальними особами, неналежне оформлення наказів, а також неузгодженість положень облікової політики спричиняють системні порушення в обліку виробничих запасів.

Отже, узагальнення результатів аналізу дозволяє зробити висновок, про необхідність проведення аудиту у ФГ «ВОЛ»

3.2 Удосконалення обліку виробничих запасів в господарстві

Сучасна система регулювання бухгалтерського обліку України була запозичена з часів планової економіки, і її методи залишилися адміністративними, але й проведення реформ, на думку багатьох дослідників цього питання, не дало достатнього ефекту.

Виникнення облікової політики підприємств пов'язано з розширенням видів діяльності й організаційно-правових форм ведення бізнесу в умовах ринкових відносин, наданням в нормативно-правових актах варіантів організації та ведення бухгалтерського обліку і законодавчим неврегулюванням деяких аспектів обліку.

Методику організації бухгалтерського обліку виробничих запасів на сучасному етапі не можна вважати досконалою, тому механізм регулювання облікової системи потребує змін та модернізації.

Ефективна організація бухгалтерського обліку виробничих запасів починається з розробки облікової політики підприємства, яка передбачає вибір

методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення обліку.

Основою для формування облікової політики щодо запасів є НП(с)БО 9 «Запаси» та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [48; 38]. Інформацію, що надають дані нормативно-правові акти з питання дослідження наведемо в рис. 3.3.

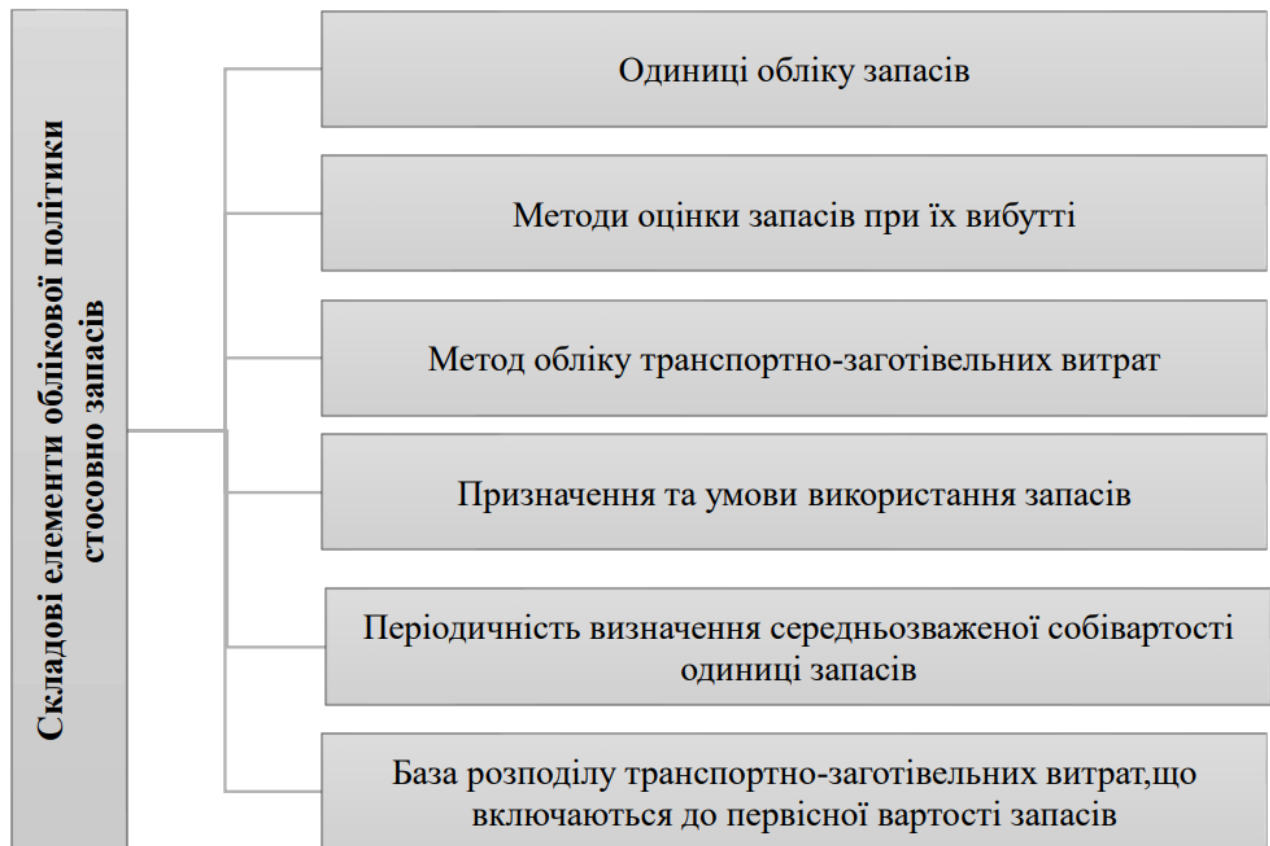


Рис. 3.3. Формування облікової політики підприємства щодо запасів

Джерело: складено автором

Однак існує низка положень, наявність яких є обов'язковою при формуванні облікової політики для потреб бухгалтерського обліку в частині запасів, а саме:

- робочий план рахунків, який містить синтетичні та аналітичні рахунки, для формування системи бухгалтерського обліку з метою відображення своєчасної та повної інформації в обліку та звітності;
- форми первинних облікових документів, що використовуються для відображення фактів господарської діяльності, для яких не передбачені типові форми документів, а також форми документів для внутрішньої облікової

звітності;

- правила документообороту та технології обробки облікової інформації;
- вибір методу оцінки запасів;
- організація аналітичного обліку руху товарно-матеріальних цінностей;
- визначення відповідальних за ведення первинного обліку на складах (коморах);
- затвердження посад, які відповідають за одержання та відпуск запасів;
- формування складу інвентаризаційної комісії та встановлення термінів проведення інвентаризації;
- система внутрішнього контролю.

Облік запасів є одним із найскладніших через великий об'єм інформації, згідно із чим виникає багато проблем. Ефективне використання матеріалів у виробництві є важливим підґрунтям для вірного обліку запасів.

Господарюючі суб'єкти сільськогосподарської сфери зустрічаються на практиці з різними проблемами щодо організації обліку виробничих запасів: неправильна класифікація запасів; неточне формування первісної вартості запасів при їх надходженні; неточність та неможливість визначення справедливої вартості; неправильний вибір методу оцінки на дату балансу; неправильне використання методів вибуття запасів в конкретних ситуаціях; незадовільна організація складського господарства та умов зберігання запасів; неточне відображення транспортнозаготівельних витрат; неналежний контроль та неналежне оперативне регулювання на всіх етапах руху запасів. (рис. 3.4).

Відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси», «виробничі запаси слід оцінювати за найменшою з двох оцінок: собівартістю або чистою вартістю реалізації на дату балансу». Сума, яка перевищує первісну вартість запасів над чистою вартістю реалізації запасів має списуватися у склад витрат за звітний період. Однак величина чистої вартості реалізації є досить суб'єктивною, оскільки на практиці навіть оцінювачам важко достовірно визначити очікувані ціни та витрати, пов'язані з продажем запасів.

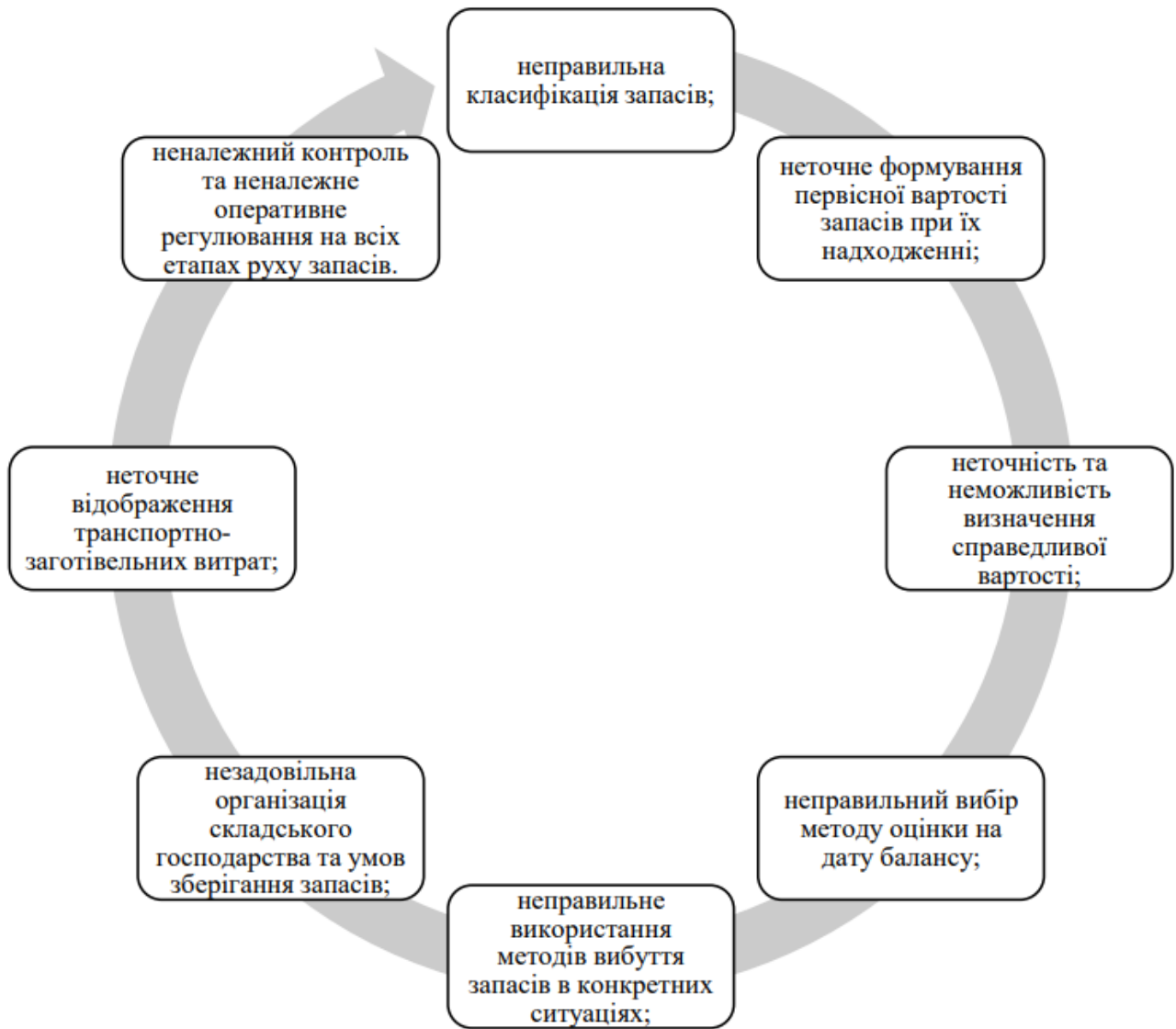


Рис. 3.4 Проблеми обліку виробничих запасів

Джерело: сформовано автором

Одним зі способів щодо визначення справедливої та чистої вартості реалізації є: створюється загальнодержавна база даних стосовно середніх ринкових цін на найпоширеніші види активів, що дозволить підприємствам використати одні й ті ж дані задля визначення справедливої вартості активів.

Відповідно до виявлених проблем обліку та контролю виробничих запасів можливо запропонувати та узагальнити напрями для вдосконалення обліку виробничих запасів у сільськогосподарському підприємстві (рис. 3.5).

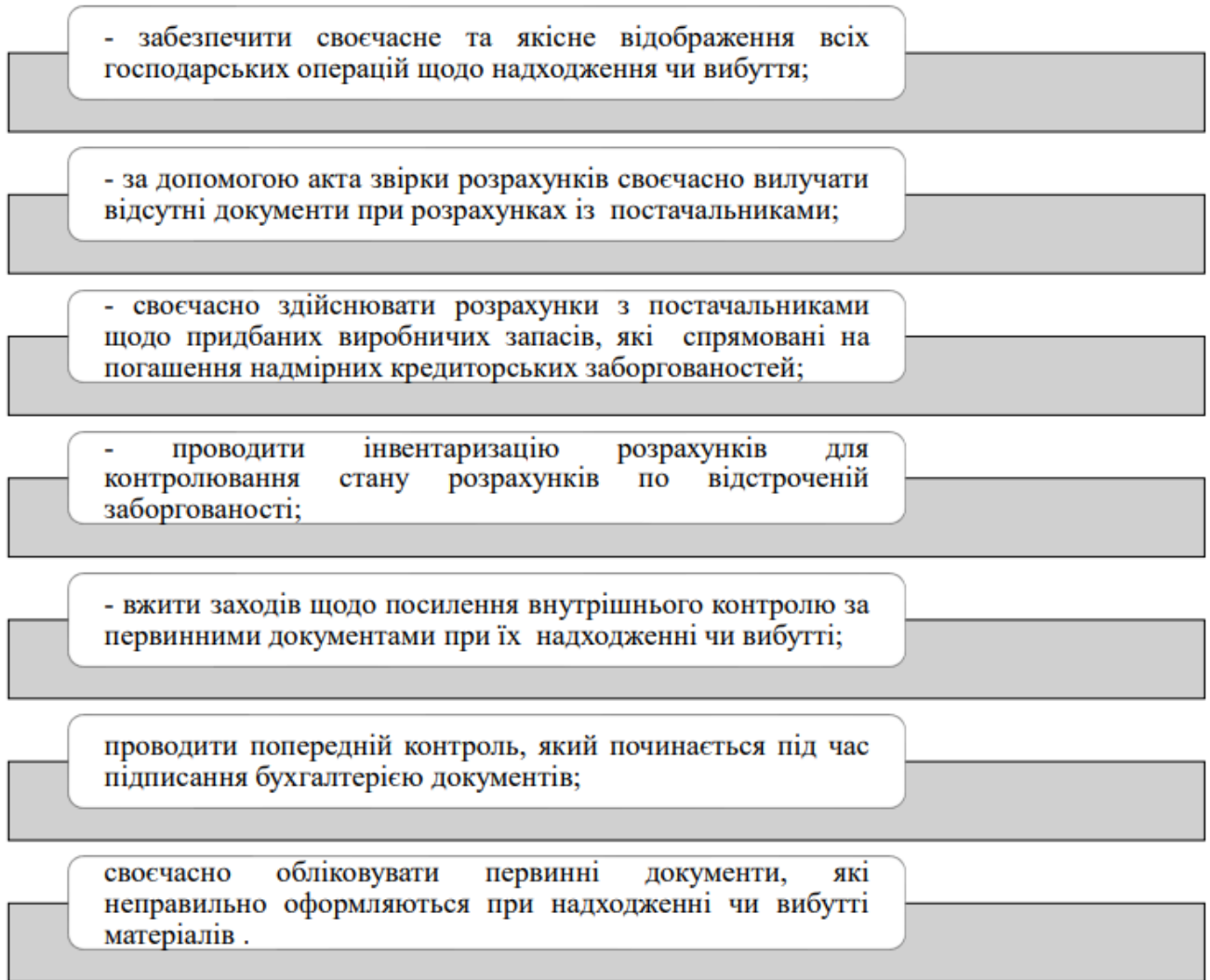


Рис. 3.5. Напрями вдосконалення обліку виробничих запасів

Джерело: сформовано автором

Для своєчасного відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку на підприємстві визначений графік руху документів з обліку матеріалів до бухгалтерії підприємства для відповідного їх оформлення (табл. 3.3).

Прийняття оперативних, тактичних та стратегічних управлінських рішень із операцій з запасами буде більш швидким та обґрунтованим. Формування узгоджених потоків інформації забезпечить одночасне задоволення потреби підприємства в належним чином контрольованій системі бухгалтерського та управлінського обліку запасів та в достовірній звітності.

Таблиця 3.3

**Графік надходження до бухгалтерії первинних документів з обліку
сировини і матеріалів**

Найменування первинного документа	Складання і передача документу		Обробка документа		Обробка і узагальнення даних в бухгалтерії	
	Відповіда- льний	Строк переда- чі	Служба, що прийняла документ	Коли і кому передається	Обробка документа	Кому і коли передається документ
Рахунок постачаль- ника	Касир	В день отрима ння	Відділ матеріально технічного постачання	Щодня до бухгалтерії	Оплата або підготовка відмови від оплати	На другий день після отримання матеріалів завскладом
Прибутковий ордер	Завскла- дом на час надходже- ння матеріалів	Кожног о 1-го, 4,8 і т.д. числа.	Відділ матеріально технічного постачання,	Бухгалтерії кожного 5,9,13-го числа	Контроль за змістом, визначенн ям цін, запис	Обчислюва- льний центр, другого дня після одержання
Накладна вимога	Завідую- чий складом	щодня	Відділ матеріально технічного постачання	Бухгалтерії наступного дня після отримання	Контроль визна- ченням цін, запис до регістрів	Обчислювал ьний центр другого дня після одержання
Лімітно- забірна картка	Завідую- чий складом	щодня	Відділ матеріально -технічного постачання	Бухгалтерії наступного дня після отримання	Контроль за правиль- ністю оформле- ння, запис до регістрів	Обчислюва- льний цент

Джерело: розроблено автором.

В умовах цифровізації економіки та підвищення вимог до якості управлінських рішень особливої актуальності набуває автоматизація бухгалтерського обліку, зокрема обліку виробничих запасів. Для фермерського господарства «ВОЛ», діяльність якого характеризується значними обсягами матеріальних витрат, сезонністю виробництва та високою номенклатурою

запасів (паливо, насіння, добрива, запасні частини, корми тощо), доцільним є впровадження спеціалізованого програмного забезпечення для обліку.

З метою підвищення оперативності, точності та контрольованості обліку пропонується впровадження в ФГ «ВОЛ» програмного продукту «Дебет Плюс», який є універсальною інформаційною системою для ведення бухгалтерського, податкового та управлінського обліку на підприємствах аграрного сектору.

Використання програмного комплексу «Дебет Плюс» дозволить забезпечити:

- автоматизоване формування первинних документів з обліку надходження, руху та списання запасів;
- ведення аналітичного обліку запасів за номенклатурою, складами, матеріально відповідальними особами, центрами витрат;
- автоматичне формування бухгалтерських проведення за рахунками 20 «Виробничі запаси» та його субрахунками;
- контроль залишків у режимі реального часу;
- автоматизоване списання запасів за обраним методом оцінки вибуття;
- формування оборотно-сальдових відомостей, карток складського обліку, матеріальних звітів, регістрів синтетичного обліку;
- інтеграцію з податковим обліком (ПДВ);
- мінімізацію людського фактору та зниження кількості облікових помилок.

Впровадження програми створить єдиний інформаційний простір між складом, бухгалтерією та керівництвом підприємства. Процес впровадження програми «Дебет Плюс» доцільно розділити на етапи (табл. 3.4).

Таким чином, упровадження автоматизованої системи обліку виробничих запасів на базі програмного продукту «Дебет Плюс» у фермерському господарстві «ВОЛ» є економічно доцільним та організаційно обґрунтованим заходом. Це сприятиме підвищенню достовірності облікової інформації,

посиленню контролю за матеріальними ресурсами, зниженню витрат та підвищенню ефективності управління підприємством.

Таблиця 3.4

Етапи впровадження автоматизованої системи обліку виробничих запасів у ФГ «ВОЛ»

Етап	Перелік дій
Підготовчий етап	аналіз облікової політики, структури обліку, номенклатури запасів.
Технічне налаштування	встановлення програми, створення плану рахунків, довідників матеріалів, складів, матеріально відповідальних осіб.
Міграція даних	перенесення залишків виробничих запасів.
Навчання персонал	інструктаж бухгалтерів, комірників, економістів.
Тестова експлуатація	перевірка коректності облікових записів.
Повнофункціональне використання	постійна експлуатація системи.

Джерело: розроблено автором.

Отже, розглянуті облікові проблеми та запропоновані рекомендації щодо їх вирішення створюють базу для продовження досліджень у напрямі вдосконалення методології, методики та організації бухгалтерського обліку виробничих запасів сільськогосподарського підприємства.

3.3 Напрями підвищення ефективності використання виробничих запасів

Виробничі запаси є однією з найвагоміших складових оборотних активів сільськогосподарських підприємств. У фермерських господарствах вони формують основу виробничого процесу, забезпечуючи безперервність технологічних операцій у рослинництві та тваринництві. До складу виробничих запасів ФГ «ВОЛ» входять насіння, мінеральні добрива, засоби захисту рослин, паливо, мастильні матеріали, запасні частини, тара та допоміжні матеріали.

Ефективність використання виробничих запасів визначається ступенем їх залучення у виробничий процес, швидкістю обороту, відповідністю фактичних витрат встановленим нормам та рівнем втрат у процесі зберігання і використання. Надмірне накопичення запасів призводить до вилучення значних фінансових ресурсів з обороту, збільшення витрат на зберігання та ризику псування, тоді як дефіцит матеріалів може спричиняти збої у виробничому процесі.

Для ФГ «ВОЛ», яке функціонує в умовах сезонності сільськогосподарського виробництва, питання ефективного управління запасами набуває особливої актуальності. Основними чинниками, що впливають на ефективність використання виробничих запасів, є:

- обґрунтованість норм витрат матеріалів;
- організація складського господарства;
- рівень внутрішнього контролю;
- швидкість обороту запасів;
- рівень автоматизації обліково-аналітичних процесів.

Раціональне використання виробничих запасів безпосередньо впливає на собівартість продукції, прибутковість та фінансову стійкість господарства.

Аналіз практики використання виробничих запасів у ФГ «ВОЛ» свідчить, що основна їх частка припадає на паливо, насіння, мінеральні добрива та запасні частини до сільськогосподарської техніки. Саме ці елементи формують

найбільшу частину матеріальних витрат у структурі собівартості продукції рослинництва.

За результатами дослідження встановлено, що у господарстві застосовуються діючі норми витрат пального та посівного матеріалу, однак фактичні показники не завжди відповідають нормативним. Основними причинами відхилень є:

- зношеність частини машинно-тракторного парку;
- недостатній контроль за фактичним використанням пального;
- відсутність постійного моніторингу залишків матеріалів у режимі реального часу.

Процеси постачання та зберігання запасів у ФГ «ВОЛ» загалом відповідають встановленим вимогам, проте мають низку організаційних недоліків, що знижують загальну ефективність їх використання. Зокрема, спостерігаються випадки надмірного страхового запасу окремих матеріалів, що призводить до заморожування оборотних коштів.

Суттєвий вплив на ефективність використання запасів має також рівень автоматизації облікових процесів. Переважання ручних методів обробки інформації ускладнює оперативний контроль за рухом матеріалів та своєчасне прийняття управлінських рішень.

З метою підвищення ефективності використання виробничих запасів у фермерському господарстві «ВОЛ» доцільно реалізувати комплекс взаємопов'язаних організаційних, економічних та технічних заходів:

1. Удосконалення системи нормування та контролю витрат. Одним із ключових напрямів підвищення ефективності використання виробничих запасів є вдосконалення системи нормування їх витрат. У ФГ «ВОЛ» доцільно здійснити перегляд діючих норм використання:

- палива на одиницю механізованих робіт;
- насіння на гектар посіву;
- мінеральних добрив за культурами;
- запасних частин на ремонтні роботи.

Перегляд норм повинен базуватися на сучасних технологічних картах, технічних характеристиках машин та фактичних умовах господарювання. Обґрунтоване нормування забезпечить скорочення перевитрат і зниження собівартості продукції.

Важливим елементом є посилення поточного контролю за дотриманням норм шляхом:

- запровадження маршрутних листів;
- використання добових звітів про витрати палива;
- регулярної звірки фактичних витрат із встановленими нормативами.

2. Оптимізація складського господарства та умов зберігання. Раціональна організація складського господарства є необхідною умовою збереження якості виробничих запасів і зниження втрат від псування та природного убутку. Для ФГ «ВОЛ» доцільним є:

- удосконалення системи розміщення запасів за групами та номенклатурою;
- забезпечення належних умов зберігання насіння, добрив і пально-мастильних матеріалів;
- оснащення складів засобами пожежної безпеки та контролю доступу.

Оптимізація складських процесів дозволить зменшити втрати матеріальних ресурсів, скоротити витрати на зберігання та підвищити рівень матеріальної відповідальності.

3. Прискорення оборотності виробничих запасів. Швидкість обороту виробничих запасів безпосередньо впливає на фінансовий стан підприємства. У ФГ «ВОЛ» доцільно впровадити:

- точніше планування обсягів закупівель матеріалів з урахуванням сезонності;
- зменшення наднормативних залишків окремих видів запасів;
- узгодження графіків постачання з реальними потребами виробництва.

Прискорення оборотності дозволить вивільнити частину оборотних коштів і спрямувати їх на розвиток виробництва.

4. Автоматизація обліку та управління виробничими запасами. Суттєвим резервом підвищення ефективності використання виробничих запасів у ФГ «ВОЛ» є впровадження автоматизованої системи обліку на базі програмного продукту «Дебет Плюс». Використання автоматизованого обліку забезпечить:

- оперативний контроль за залишками матеріалів;
- зниження кількості облікових помилок;
- автоматичне формування звітності;
- підвищення прозорості руху запасів.

Автоматизація дозволить поєднати складський, бухгалтерський та управлінський облік у єдиному інформаційному просторі.

Реалізація запропонованих заходів щодо підвищення ефективності використання виробничих запасів у ФГ «ВОЛ» забезпечить комплексний економічний ефект. Зниження перевитрат палива, добрив і насіння навіть на 5–10 % дасть змогу суттєво зменшити собівартість продукції рослинництва. Оптимізація складських запасів дозволить вивільнити значну частину оборотних коштів, що позитивно вплине на ліквідність підприємства.

Автоматизація облікових процесів сприятиме скороченню трудомісткості обліку, підвищенню оперативності управлінських рішень та зниженню ризиків фінансових втрат у результаті помилок і зловживань.

На основі запропонованих заходів розрахуємо резерви підвищення ефективності використання виробничих запасів у ФГ «ВОЛ» (табл. 3.5).

Прогнозні розрахунки свідчать, що за умови впровадження запропонованих організаційно-економічних заходів середньорічна вартість виробничих запасів у ФГ «ВОЛ» у 2026 році зросте до 1150,0 тис. грн, що забезпечить формування необхідного страхового резерву без заморожування надлишкових оборотних коштів. Очікуване зростання чистого доходу до 15,5 млн грн дозволить підвищити коефіцієнт оборотності запасів до 13,5 разів та скоротити тривалість одного обороту до 26 днів.

Резерви підвищення ефективності полягають у зменшенні понаднормових залишків МШП і палива, скороченні втрат від псування та списання, а також у

повній автоматизації обліку запасів. Реалізація зазначених резервів забезпечить не лише прискорення оборотності матеріальних ресурсів, а й підвищення фінансової стійкості ФГ «ВОЛ».

Таблиця 3.5

**Резерви підвищення ефективності використання виробничих запасів
у ФГ «ВОЛ»**

№	Показники	2024 р.	2026 р. (прогноз)	Резерв підвищення ефективності (+, -)
1	Середньорічна вартість виробничих запасів, тис. грн	1031,0	1150,0	+119,0 за рахунок оптимального страхового запасу
2	Чистий дохід від реалізації, тис. грн	12984,5	15500,0	+2515,5 за рахунок безперебійного забезпечення виробництва
3	Коефіцієнт оборотності запасів, раз	12,6	13,5	+0,9 за рахунок нормування та автоматизації обліку
4	Тривалість одного обороту, днів	29	26	-3 дні за рахунок оперативного контролю залишків
5	Коефіцієнт завантаження запасів, коп.	0,08	0,07	-0,01 за рахунок зменшення наднормових запасів
6	Частка виробничих запасів у загальній вартості запасів, %	44,9	43,0	-1,9 внаслідок зростання частки готової продукції
7	Питома вага палива у запасах, %	14,8	14,0	-0,8 за рахунок зниження перевитрат
8	Питома вага МШП, %	5,3	4,5	-0,8 через контроль за списанням
9	Втрати від списання та псування запасів, тис. грн	88,0	45,0	-43,0 за рахунок посилення внутрішнього контролю
10	Матеріаломісткість продукції, грн/грн	0,08	0,075	-0,005 за рахунок ресурсозбереження
11	Забезпеченість запасами в піковий період, %	78	95	+17 за рахунок формування страхового запасу
12	Рівень автоматизації обліку запасів, %	30	100	+70 (впровадження програми «Дебет +»)

Джерело: Розраховано автором.

У довгостроковій перспективі реалізація цих заходів сприятиме підвищенню прибутковості господарства, зміцненню його фінансової стійкості та підвищенню конкурентоспроможності на аграрному ринку.

Отже, підвищення ефективності використання виробничих запасів у фермерському господарстві «ВОЛ» є комплексним завданням, що потребує одночасного вдосконалення системи нормування, складського господарства,

механізмів внутрішнього контролю та рівня автоматизації облікових процесів. Реалізація запропонованих заходів дозволить суттєво знизити матеріальні витрати, підвищити оборотність запасів, поліпшити фінансові результати діяльності та забезпечити сталий розвиток господарства в умовах сучасної ринкової економіки.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Дослідження науково-теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку і аудиту виробничих запасів у сільськогосподарському підприємстві дозволило сформулювати наступні висновки:

1. Критична оцінка існуючих наукових підходів до визначення поняття «виробничі запаси» дозволила виокремити такі основні тенденції: переважна більшість авторів базується на дефініції, наведеній у НП(С)БО 9 «Запаси»; окремі дослідники ототожнюють або поєднують цю категорію з поняттями «матеріальні ресурси» та «товарно-матеріальні цінності»; існує розбіжність щодо включення до складу виробничих запасів МШП та незавершеного виробництва.

На основі проведеного аналізу уточнено сутність поняття «виробничі запаси». Пропонується розуміти під ними активи (придбані або власного виготовлення), які утримуються підприємством для продажу, споживання у виробничому процесі продукції (робіт, послуг) або для адміністративних потреб за умови їх повного відшкодування в межах одного операційного циклу.

2. Методологічну основу формування інформації про запаси в обліку та її подання у звітності визначає НП(С)БО 9 «Запаси». Для комплексного відображення цих активів також необхідно враховувати вимоги інших регуляторних документів: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» щодо презентації; НП(С)БО 16 «Витрати» щодо визнання витрат; а також Інструкції про застосування Плану рахунків для побудови системи аналітичного та синтетичного обліку.

3. Аудит виробничих запасів є важливою складовою системи незалежного контролю за господарською діяльністю підприємства. Його основним призначенням є: здійснення контролю за дотриманням законодавства в операціях із запасами; встановлення повноти та правильності відображення їх надходження та руху в обліку; перевірка відповідності визнання активів

вимогам НП(С)БО 9; оцінка стану складського господарства; контроль за дотриманням методів обліку, закріплених в обліковій політиці підприємства.

4. Аналіз організаційно-економічних умов діяльності ФГ «ВОЛ» показав, що господарство є малим сільськогосподарським підприємством зі стабільною ресурсною базою (земельний фонд 263,5 га, зростання власного капіталу на 3,6%), але суттєвим скороченням трудових ресурсів (чисельність зменшилась на 50%). Це призвело до підвищення навантаження на одного працівника майже вдвічі та викликало дисбаланс між технічним оснащенням і кадровим забезпеченням.

5. Дослідження виробничо-фінансових результатів засвідчило суперечливі тенденції: значне зростання чистого доходу від реалізації (у 3,4 рази) супроводжувалось ще стрімкішим збільшенням собівартості (у 5,1 рази). Як наслідок, спостерігається різке падіння рентабельності діяльності з 72,3% до 2,8% та скорочення чистого прибутку на 80,2%, що зумовлено впливом зовнішніх факторів (війна, інфляція, руйнування логістичних ланцюгів) та зростанням вартості матеріальних ресурсів.

6. Оцінка стану обліку виробничих запасів виявила, що в господарстві дотримуються загальних вимог законодавства та використовують типовий перелік первинних документів (накладні, ордери, картки складського обліку). Однак система обліку має низький рівень автоматизації (складський облік ведеться вручну), відсутній формалізований графік документообігу, що підвищує ризик помилок та уповільнює формування управлінської інформації.

7. Аналіз ефективності використання виробничих запасів показав позитивну динаміку їх оборотності (коефіцієнт зріс з 0,9 до 12,6 разів), що свідчить про оптимізацію управління запасами та прискорення їх трансформації у готову продукцію. Однак, загальна ресурсовіддача погіршилася: матеріаловіддача впала з 4,7 до 0,5 грн/грн, а матеріаломісткість зросла у 8,6 разів, що обумовлено різким зростанням витрат на паливо, добрива та насіння на тлі нестабільних обсягів виробництва.

8. Теоретичне обґрунтування необхідності аудиту та розробка його методики для ФГ «ВОЛ» показали, що поточний внутрішній контроль є недостатнім для гарантії повної достовірності обліку. Виявлені типові помилки (несвоєчасне оформлення документів, відсутність графіка документообігу, перевищення норм витрат) підтверджують актуальність запровадження системного незалежного контролю, який повинен охопити всі етапи – від планування перевірки до формування аудиторського висновку.

9. Запропоновані напрями вдосконалення організації обліку передбачають комплекс заходів: формалізацію облікової політики відповідно до НП(С)БО 9; запровадження чіткого графіка документообігу; подолання ключових проблем обліку (неточне формування первісної вартості, незадовільна організація складського господарства). Ключовим практичним заходом є пропозиція щодо автоматизації шляхом впровадження програми «Дебет Плюс» за розробленим поетапним планом, що дозволить створити єдиний інформаційний простір та підвищити оперативність управлінських рішень.

10. Розробка напрямів підвищення економічної ефективності використання запасів ґрунтується на системному підході, що включає: вдосконалення нормування та контролю витрат; оптимізацію складського господарства; прискорення оборотності запасів. Прогнозні розрахунки на 2026 рік засвідчують, що реалізація заходів дозволить прискорити оборотність запасів (коефіцієнт до 13,5 разів), знизити матеріаломісткість та скоротити втрати від списання з 88 тис. грн до 45 тис. грн, забезпечивши підвищення фінансової стійкості господарства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Багрій К. Л. Особливості аналізу ефективності використання матеріальних запасів підприємства. *Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси»*. Вип. 7(25): Ч. 1. 2010. С. 50-58.
2. Білик М. С., Кіндрацька Г. І., Кобилюх О. Я. Ідентифікація запасів в управлінні логістичною системою. *Вісник національного університету «Львівська політехніка»*. 2010. № 669. С. 254-261.
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. Борисов А.Б. Аналітичне забезпечення системи управління виробничими запасами. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць*. 2018. Вип. 1(24). С. 482-489.
5. Борисовський М., Пилипів Н. Поняття і сутність товарно-виробничих запасів. *Економічний аналіз*. 2013. Т.12(3). С. 303-307.
6. Бурдейна Л.В. Удосконалення методології бухгалтерського обліку виробничих запасів. *Збірник наукових праць Буковинського університету. Економічні науки*. 2017. Вип. 13. С. 126–132.
7. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. -5-е вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2003. 726 с.
8. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. Київ: Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
9. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація: навч. посібник. Харків: ХНУМГ ім. О.М. Бекетова. 2017. 319 с.
10. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: www.rada.gov.ua. (дата звернення 13.10.2025 р.).

11. Дідоренко Т. В. Сутність і класифікація матеріально-технічних ресурсів на сільськогосподарських підприємствах за їх призначенням та роллю в процесі виробництва. *Український журнал прикладної економіки*. 2016. Том 1. № 1. С. 92-99.

12. Дмитренко А.В., Балабась І.В. Економічна сутність поняття виробничі запаси. *Економіка і регіон*. 2016. № 2 (57). С. 149-152.

13. Жук В.М., Замлінський В.А., Найда А.В. Облік та звітність в інформаційному забезпеченні аграрної політики: шанси від громадянського суспільства. *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2023. Том 8. № 2. С. 52-58.

14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/page> (дата звернення: 22.08.2025 р.).

15. Касапова І. С. Порівняльна характеристика обліку запасів за вітчизняним та зарубіжним досвідом. *Економічний простір*. 2017. № 95. С. 125-130.

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

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

18. Ковальчук В.С., Гузенко М.В. Роль державного фінансового контролю в економічному зростанні України. *Економіка майбутнього: нові виклики та шляхи розвитку для молодих науковців: Збірник матеріалів Науково-практичного форуму, 15 травня 2025 року*. Одеса, ОДАУ. 2025. С.40-44 URL: <https://osau.edu.ua/wp-content/uploads/2025/06/Zbirnyk-forumu-15.04.2025.pdf>

19. Ковальчук В.С., Подуст С.А., Найда А.В. Актуальні аспекти удосконалення обліку запасів у сільськогосподарських підприємствах.

Браславські читання. Економіка XXI століття: національний та глобальний виміри: Збірник матеріалів III Міжнародної наукової-практичної конференції, 6 листопада 2025 року. Одеса, ОДАУ. 2025. С. 245-247. URL: <https://osau.edu.ua/wp-content/uploads/2025/12/Braslavski-chytannya-Zbirnyk-2025.pdf>

20. Коваль Н.І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. №7. С. 93–105.

21. Кононенко В.А. Облік виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 4. С. 338-342.

22. Кузьменко О.М. Сутність виробничих запасів та їх класифікація. URL: <http://www.nbuv.gov.ua> (дата звернення: 10.08.2025 р.).

23. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: Навчальний посібник. Київ: Каравела, 2004. 568 с.

24. Ловська І.Д. Виробничі запаси як облікова категорія: пошук конвенційності. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2012. № 4(62). С. 137–139.

25. Лола Ю. Ю. Управління матеріальними ресурсами на підприємстві. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. Харків, 2009. 20 с.

26. Лопатіна В.В. Економічна сутність виробничих запасів. *Наукові праці. Економіка*. 2012. Вип. 177. Т. 189. С. 67–71.

27. Матеріальні ресурси: аналіз ефективності використання. URL: https://osvita.ua/vnz/reports/econom_pidpr/18183/ (дата звернення 21.09.2025 р.)

28. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> (дата звернення 18.10.2025 р.)

29. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.07 року № 2. URL: <https://dtkr.com.ua/show/2cid04693.html> (дата звернення 21.09.2025 р.)

30. Мельнікова К.С. Напрями удосконалення методів і процедур аудиту виробничих запасів на прикладі макаронної фабрики. *Економічні студії*. 2014. №1(1). С. 13-18.

31. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення 18.10.2025 р.)

32. Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І. Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. Т.1/ За ред. С.В. Мочерного. Львів: Світ, 2005. 616 с.

33. МСБО 2 «Запаси» (IAS 2. Inventories). URL: www.minfin.gov.ua/document/92420/МСБО_2.pdf (дата звернення 21.09.2025 р.)

34. Найда А.В., Крюкова І. О., Селіванова Н.М., Гнатська Т.М. Імплементція технологій штучного інтелекту в обліково-аналітичне забезпечення сільськогосподарських підприємств. «*Modern Economics*» 2025. №51. С. 151-158

35. Найда А.В., Крюкова І. О., Найда І.С., Гнатська Т.М. Цифрова модернізація сільського господарства України: використання AI-агентів для ефективного управління, обліку, оподаткування та звітності. Актуальні проблеми сталого розвитку. 2025. Том 2. № 2. С. 105-114.

36. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Мінфіну № 73 від 07.02.2013 р. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua>. (дата звернення 21.09.2025 р.)

37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.1999 р. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення 01.10.2025 р.)

38. Норд Г. Л., Белікова В. В. Особливості класифікації виробничих запасів підприємств – виробників будівельних виробів з пластмаси та металу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2013. № 10. 122-126.

39. Огійчук М.Ф., Плаксієнко В.Я., Панченко Л.Г. та ін. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: підруч.; за ред. проф. Огійчука М.Ф. 4-е вид. К.: Вища освіта, 2010. 979 с.

40. Пилипів Н., Борисовський М. Поняття і сутність товарно-виробничих запасів. *Економічний аналіз*. 2013. Вип. 12. Ч. 3. С. 303-307.

41. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-20>. (дата звернення 21.09.2025 р.)

42. Подолянчук О.А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 5. С. 88–101.

43. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. №879. Законодавство України: база даних. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 12.06.2023).

44. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.17 р. №2258\$VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 12.07.2023 р.).

45. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (із змінами і доповненнями № 3332-VI від 12.05.2011 р.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення 13.07.2023 р.).

46. Пушкар М.С. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль: Карт-бланш. 2010. 626 с.

47. Рабоконь Ю.С. Економічна сутність виробничих запасів, їх оцінка та облікове забезпечення. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. №8. С. 102-110.

48. Радіонова Н.Й., Тищенко С.В. Методичні засади проведення аудиту виробничих запасів. Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». 2020. №16. С. 21-24.
49. Рогова Д.О., Беренда Н.І. Мета та стадії проведення аудиту виробничих запасів. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 16. С. 168-171.
50. Роева О.С. Аудит виробничих запасів підприємства. *Економічні студії*. 2018. № 2(20). С. 153– 158.
51. Роева О.С. Проблемні питання визначення економічної сутності виробничих запасів. *Економічний аналіз*. 2017. Т. 27. № 1. С. 224–229.
52. Сиротюк Г. Методичні особливості аудиту виробничих запасів. *Вісник Львівського національного аграрного університету. Економіка АПК*. 2015. № 22(1). С. 92-97.
53. Скорба О.А. Методика аудиту виробничих запасів. URL: http://www.rusnauka.com/10_DN_2014/Economics/7_164604.doc.htm
54. Скрипник М.І. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2016. Вип. 2–3 (35). С. 378-398
55. Степаненко О.І. Виробничі запаси: їх економічна природа та роль в господарській діяльності підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2023. Вип.47. С. 108-114.
56. Степаненко О.І. Обліковий аспект побудови класифікації виробничих запасів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство»*. 2020. Вип. 30. С. 166–171.
57. Томчук В., Михайлишена А. Особливості обліково-аналітичного забезпечення управління виробничими запасами. *Економічний аналіз*. 2021. Том 31. № 3. С. 198-205.
58. Удосконалення науково-методичних і практичних засад обліку, аналізу і контролю в умовах євро інтеграційних тенденцій розвитку

національної аграрної економіки: колективна монографія / за ред. І.О. Крюкової. Одеса: ТОВ «ВМВ», 2018. 200 с.

59. Управлінський облік: практикум: навчальний посібник / А.В. Найда, В.С. Коміренко, Н.М. Селіванова. Одеса: ТОВ «ВМВ», 2014. 250 с.

60. Федак Л.М. Запаси підприємства: сутність та класифікація. *Вісник ХНУ*. 2012. №1. С. 157-162.

61. Хмелюк А.В., Черненко П.В. Організація обліку, контролю та аналізу виробничих запасів. *Економічний вісник Дніпровського державного технічного університету*. 2023. №1(6). С. 135-143.

62. Циган Р. М., Солодков Д. Є. Порівняння особливостей обліку запасів в облікових системах України і США. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7430> (дата звернення: 07.11.2025).

63. Шевченко Л.Я., Мулява В.Р. Сутність виробничих запасів, проблеми обліку та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Економіка, управління та адміністрування*. 2022. №4(102). С. 72-76.

64. Шендригоренко М.Т. Виробничі запаси підприємства як об'єкт обліку та аудиту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 20. С. 1045-1047.

ДОДАТКИ