

**Міністерство освіти і науки України**  
**Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя**

---

**Факультет економіки та менеджменту**

(повна назва факультету)

**Кафедра бухгалтерського обліку та аудиту**

(повна назва кафедри)

---

# **КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на здобуття освітнього ступеня

**магістр**

(назва освітнього ступеня)

на тему: Облік наявності та руху сировини і матеріалів, контроль і аналіз ефективності їх використання (на прикладі ТЗОВ «Тернопільхлібпром»)

---

Виконав: студент 6 курсу, групи ПОМ-61

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва спеціальності)

(підпис)

Чабан Н.А.

(прізвище та ініціали)

Керівник

(підпис)

Білоус О.С.

(прізвище та ініціали)

Нормоконтроль

(підпис)

Співак С.М.

(прізвище та ініціали)

Завідувач кафедри

(підпис)

Павликівська О.І.

(прізвище та ініціали)

Рецензент

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Тернопіль  
2021

## ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ПЕРЕДУМОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ СИРОВИНИ ТА МАТЕРІАЛІВ	8
1.1. Сутність та зміст понять «виробничі запаси» та «сировина і матеріали» як об’єктів обліку, аналізу та аудиту	8
1.2. Характеристика фінансово-господарської діяльності ТзОВ «Тернопільхлібпром»	15
Висновки до розділу 1	20
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ СИРОВИНИ ТА МАТЕРІАЛІВ ТА КОНТРОЛЬ ЗА ЇЇ НАЯВНІСТЮ	21
2.1. Організація облікового, аналітичного та контрольного процесів за наявністю та рухом сировини і матеріалів	21
2.2. Особливості обліку наявності та руху сировини та матеріалів на підприємстві	27
2.3. Аудит сировини та матеріалів на підприємстві	33
Висновки до розділу 2	37
РОЗДІЛ 3 ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ФОРМУВАННЯ РЕЗУЛЬТАТИВНИХ ПОКАЗНИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТЗОВ «ТЕРНОПІЛЬХЛІБПРОМ»	39
3.1. Аналіз забезпеченості підприємства сировиною та матеріалами та оцінка ефективності їх використання	39
3.2. Оцінка ділової активності та результативних показників діяльності ТзОВ «Тернопільхлібпром»	48
Висновки до розділу 3	54
РОЗДІЛ 4 ОХОРОНА ПРАЦІ ТА ЦИВІЛЬНИЙ ЗАХИСТ	56
4.1. Оцінка стану охорони праці на ТзОВ «Тернопільхлібпром»	56
4.2. Розроблення і реалізація заходів щодо захисту працівників суб’єкта господарювання (підприємства, цеху, дільниці) від наслідків НС.	58
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	61
ДОДАТКИ	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	64

## АНОТАЦІЯ

Чабан Н.А. Облік наявності та руху сировини і матеріалів, контроль і аналіз ефективності їх використання (на прикладі ТзОВ «Тернопільхлібпром»). – Рукопис.

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування. – Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя. – Тернопіль, 2021.

У роботі автором досліджено та узагальнено особливості операцій з обліку, контролю та аналізу сировини і матеріалів на підприємствах хлібопекарської галузі. Розкрито сутність сировини і матеріалів як економічних категорій та об'єктів обліку, підходи до їх класифікації, визнання та оцінки за різних умов їх використання.

Узагальнено організаційно-методичні аспекти відображення операцій з сировиною та мету рiалами в системі бухгалтерського обліку. Особливу увагу приділено процедурам контролю щодо їх наявності та руху.

Проведено детальний аналіз структури сировини і матеріалів досліджуваного ТзОВ «Тернопільхлібпром», забезпеченості потреб підприємства даним видом запасів. Зроблено оцінку ефективності використання матеріальних ресурсів та визначено її вплив на формування результативних показників діяльності підприємства.

Дано оцінку організації охорони праці на підприємстві та організації безпеки у випадку виникнення надзвичайної ситуації.

*Ключові слова:* виробничі запаси, сировина в матеріали, оцінка, хлібопекарська галузь, облік, аналіз, аудит

## ВСТУП

*Актуальність теми.* Створення матеріальних благ уже стало невід'ємною частиною суспільного життя та своєрідним двигуном економічного розвитку. Виробничі запаси є основою створення матеріальних благ та потребують зважених підходів до їх споживання та використання у виробничо-господарській діяльності суб'єктів господарювання. Технічні та якісні характеристики сировинних ресурсів та специфіка окремих видів матеріалів, що використовуються у виробництві готової продукції чи створенні благ, потребують побудови ефективної політики управління. Підґрунтям та інформаційною базою для прийняття управлінських рішень є обліково-аналітична система підприємства. В даному контексті, важливим є організація контрольного процесу за наявність та ефективним використанням матеріальних ресурсів.

У наукових джерелах опубліковано велика кількість праць, присвячених питанням обліку, аналізу та аудиту сировини і матеріалів на підприємствах різних галузей. Даним питанням присвячені праці Бутинця Ф.Ф., Білоус О.С., Бондаренко Н.М., Вознюк Г.Л., Гадзевич О.І., Гуцайлюка, З.В., Загороднього А.Г., Кіляр О.Р., Коваль Н.І., Марущак Л.І., Мельнікової К.С., Павликівської О.І., Скорби О.А., Шпятиковської Т.А. та ін.

Разом з тим, впровадження нових технологій виробництва, та вдосконалення методичних підходів до обліку запасів, зумовлюють необхідність у подальших наукових дослідженнях даних питань та формування на їх основі пропозицій щодо підвищення ефективності облікового-аналітичного та контрольного процесів щодо виробничих запасів. Вищезазначене й зумовило вибір теми даної кваліфікаційної роботи.

*Мета і завдання дослідження.* Метою даної кваліфікаційної роботи є дослідження та узагальнення особливостей обліку, контролю та аналізу сировини і матеріалів на підприємствах хлібопекарської галузі.

У роботі ставляться наступні завдання:

- розкрити економічний зміст категорії «запаси» та їх окремої групи «сировина і матеріали», визначити зв'язок та відмінності між ними;
- дослідити техніко-економічні особливості діяльності ТЗОВ «Тернопільхлібпром» на основі вивчення установчих документів, ознайомлення з особливостями технологічного процесу та аналізу бухгалтерської звітності;
- вивчити етапи побудови облікового, аналітичного та контрольного процесів щодо виробничих запасів та розкрити їх основні особливості;
- узагальнити методикау обліку, аналізу та аудиту сировини і матеріалів на підприємствах хлібопекарської галузі;
- проаналізувати забезпеченість досліджуваного підприємства сировиною та матеріалами та провести оцінку ефективності їх використання;
- оцінити стан ділової активності досліджуваного підприємства та динаміку результативних показників діяльності;
- ознайомитись з станом охорони праці на підприємстві та організацією безпеки в надзвичайних ситуаціях.

*Об'єктом дослідження є виробничі запаси на ТЗОВ «Тернопільхлібпром».*

*Предметом дослідження виступають теоретичні та організаційно-методичні підходи до обліку, аналізу та аудиту сировини і матеріалів.*

*Методи дослідження.* В процесі дослідження використовувались загальні та спеціальні методи наукового пізнання, зокрема: методи теоретичного пізнання та порівняння – при дослідженні економічної сутності категорій; абстрагування та узагальнення – в процесі дослідження специфічних особливостей сировини та матеріалів та їх однорідних властивостей з іншими групами виробничих запасів підприємства; системний підхід – при дослідженні побудови системи обліку, аналізу та контролю сировини і матеріалів; аналіз і синтез – для дослідження ефективності використання сировини і матеріалів у виробництві та їх вплив на формування загального фінансового результату діяльності.

*Наукова новизна одержаних результатів* полягає в узагальненні теоретичних та методичних підходів до обліку і аналізу сировини і матеріалів та виокремленні їх особливостей на підприємствах хлібопекарської галузі.

*Практичне значення одержаних результатів.* Одержані в процесі дослідження результати, а також пропозиції сформовані автором можуть мати практичне застосування на досліджуваному ТзОВ «Тернопільхлібпром.».

*Обсяг і структура роботи.* Кваліфікаційна робота складається з вступу, чотирьох розділів, висновків та пропозицій, додатків. Робота налічує 63 сторінки машинописного тексту, містить 12 рисунків, 15 таблиць, 11 формул, 4 додатки, 48 використаних джерел.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ПЕРЕДУМОВИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ СИРОВИНИ ТА МАТЕРІАЛІВ

#### **1.1. Сутність та зміст понять «виробничі запаси» та «сировина і матеріали» як об'єктів обліку, аналізу та аудиту**

Основою будь-якого суспільного прогресу є стабільність і безперервне повторення всіх стадій виробничого процесу. Для забезпечення такого відтворення виробничого процесу та створення матеріальної продукції необхідною передумовою є наявність певних виробничих запасів. Запаси зазвичай є найважливішою і найважливішою частиною корпоративних активів і займають особливе місце в активах. Запаси проводяться для перепродажу, виробництва, проектування та обслуговування, а також споживання під час управління бізнесом у звичайних робочих умовах. Запаси є оборотними активами, оскільки вони можуть бути перетворені в грошові кошти протягом року або операційного циклу.

Важливим складовим елементом виробничих запасів на підприємствах, які займаються потоковим виробництвом продукції, є сировина а матеріали. Дослідження економічної сутності та складу виробничих запасів, та безпосередньо такої їх складової як сировини та матеріалів, є важливим, зважаючи на особливості їх створення, виробництва та використання. Зокрема, однією з таких особливостей є те, що більшість українських підприємств, які займаються виробництвом, використовують як виробничі запаси об'єкти, що є готовою продукцією інших підприємств. Це зумовлює визначення детальної їх характеристики для побудови ефективної системи їх обліку, аналізу та контролю за їх використанням у виробничо-господарській діяльності суб'єктів господарювання з врахуванням галузевих особливостей їх діяльності.

Для більш детальної характеристики проаналізуємо визначення понять запаси та їх окремих складових (табл. 1.1.)

Таблиця 1.1

Визначення поняття «запаси» та «сировина і матеріали» в літературних джерелах

Термін та джерело	Визначення у різних джерелах
Запаси (Економічна енциклопедія)	Це наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери матеріального виробництва та задоволення потреб населення, і ще не використовуються. [12]
Запаси (Економічний словник)	Активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукції виробництва; призначені для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також для потреб управління підприємством. [16]
Запаси (Вікіпедія)	Продукція виробничо-технічного призначення, споживчі й інші товари, що перебувають на різних стадіях виробництва й обігу, та очікують вступу в процес виробничого або особистого споживання. [17]
Сировина і матеріали (Словник української мови)	Сировина – це добутий або вироблений вихідний матеріал, призначений для дальшої промислової обробки й одержання напівфабрикатів або готових виробів. Матеріал – те, з чого що-небудь виготовляють, виробляють, будують тощо; сировина. [46.]
Сировина і матеріали (Економічна енциклопедія)	Сировина – предмети праці, на добування та виробництво яких затрачено працю людини; продукція видобувної промисловості та сільського господарства, що вперше надійшла на промислову переробку. Матеріали – предмети праці, що були піддані певній промисловій обробці і знову надійшли у виробництво [14]
Сировина і матеріали (Економічний словник)	Сировина – видобувні корисні копалини та інші природні ресурси, виготовлені з них матеріали, які підлягають подальшій переробці. [43].

Аналізуючи дані визначення можемо узагальнити наступне, запаси є частиною активів підприємства, які є невід’ємною частиною виробничого



процесу та її вартість повністю переноситься на продукт, роботу чи послугу що реалізується суб'єктом господарювання. В свою чергу сировина і матеріали є окремою групою запасів, яка складає матеріальну основу виготовлюваної продукції. Склад конкретних об'єктів сировини та матеріалів є індивідуальним для кожного підприємства та залежить від особливостей технологічного процесу.

Так, наприклад, такі складові компоненти як борошно, цукор, сіль, олія, маргарин, яйця, молоко, спеції. є готовою продукцією підприємств переробної промисловості та харчової промисловості, виступають основними видами сировини та матеріалів у виробничому процесі ТзОВ «Тернопільхлібпром».

На нашу думку, в межах нашого дослідження, варто розглянути сутність запасів в цілому, та сировини і матеріалів зокрема, як категорій бухгалтерського обліку. Вважаємо, що, у даному випадку, найдоцільніше спиратися на визначення наведені в нормативно-правових документах, оскільки саме на них спирається бухгалтер в процесі фіксації та реєстрації об'єктів запасів та фактів їх наявності та руху (таблиця 1.2).

Визначення представлені в нормативно-правових документах, що регламентують як бухгалтерський облік так і ведення господарської діяльності в цілому не мають суттєвих відмінностей від тих, що наведені в науковій літературі. Разом з тим, визначення в нормативно-правових документах більше конкретизують факт, що запаси є у власності та розпорядженні суб'єкта господарювання та деталізують напрями їх подальшого використання. Також, в економічній літературі, поняття сировина в матеріали здебільшого ототожнюються, а от як об'єкти обліку це різні категорії, з притаманними їм характеристиками, які обліковуються на окремих рахунках.

Визначення поняття «запаси» та «сировина і матеріали» в нормативно-правових документах

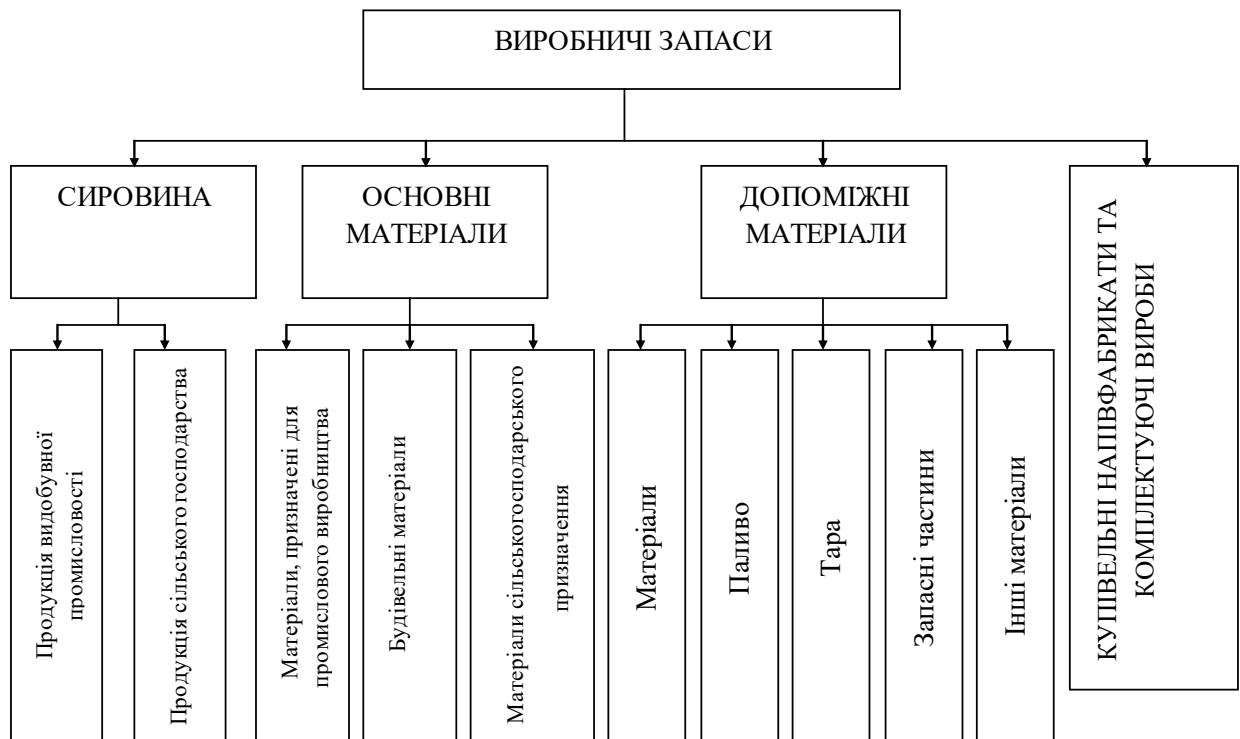
Термін та джерело	Визначення у різних джерелах
Запаси (П(С)БО 9)	активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством [39].
Запаси (Інструкція з бух. обліку запасів банків України)	активи, які утримуються для забезпечення безперервної роботи банку, надання послуг [35].
Запаси (Наказ Фонду держмайна)	оборотні активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності (готова продукція, товари); перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва (незавершене виробництво); утримуються для використання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг (сировина, матеріали тощо) [42].
Сировина (Наказ Мінекономіки)	предмети праці, які зазнали під її впливом певних змін і підлягають подальшій переробці [40].
Матеріали (Постанова КМУ)	речовини, призначені для подальшої промислової обробки з метою одержання напівфабрикатів або продукції, що використовуються під час реалізації проекту, якщо такі речовини не добуваються або не виробляються в Україні (крім речовин, що класифікуються згідно з УКТЗЕД за групами 1-24, або є підакцизними товарами, а також природними компонентами, які підлягають подальшій переробці). [9].
Матеріали (Постанова КМУ)	усі матеріали, що використовуються протягом життєвого циклу продукту [41].

Запаси налічують велику кількість об'єктів, які мають різні характеристики, що потребує їх детальної класифікації (рис. 1.1).



Рис. 1.1.Класифікація запасів за П(с)БО

Об'єкти, які включаються до складу саме «виробничих запасів», які власне і є об'єктом нашого дослідження, представлено на рисунку 1.2



**Рис.1.2 Класифікація виробничих запасів за видами та призначенням**

Зазначена вище класифікація сировини і матеріалів повністю відповідає вимогам ТОВ «Тернопільхлібпром», враховуючи галузеві особливості його виробничо-господарської діяльності, і використовується ним в процесі здійснення обліково-аналітичних та контрольних робіт. Для відображення об'єктивної та достовірної інформації в системі обліку, матеріали, залежно від характеру їх використання поділяються на основні і допоміжні. Однак цей поділ має умовний характер, в основі якого лежать особливості технологічного процесу та кількість конкретного матеріалу, що використовується у виробництві певного виду продукції. Аналітичний облік сировини і матеріалів передбачає окремі субрахунки для кожного окремого об'єкту з можливістю їх деталізації на рахунках третього порядку.

Характеристика видів матеріалів, що використовуються на підприємствах хлібопекарської галузі представлено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

## Характеристика основних та допоміжних матеріалів

Вид матеріалів	Склад та характеристика
Паливо	До цієї групи відносять паливо технологічне, моторне (пальне), і господарське (на опалення).
Тара і тарні матеріали	Це предмети, які використовуються для пакування, транспортування, зберігання різних матеріалів і продукції (мішки, ящики, коробки тощо).
Запасні частини	Це матеріали, які використовують для ремонту і заміни спрацьованих деталей машин та обладнання.
Напівфабрикати	Це сировина і матеріали, які пройшли певні стадії обробки, але ще не є готовою продукцією; при виготовленні продукції вони утворюють її матеріальну основу
Інші матеріали	До цієї групи відносять відходи виробництва, невиправний брак, а також матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві.

Зазначимо, що у таблиці не охарактеризовані такі складові як будівельні матеріали та матеріали сільськогосподарського призначення, оскільки, зважаючи на особливості виробничого та технологічного процесів, вони не входять до складу сировини і матеріалів на підприємствах хлібопекарської галузі, до якої належить досліджуване ТЗОВ «Тернопільхлібпром».

## 1.2. Характеристика фінансово-господарської діяльності ТОВ «Тернопільхлібпром»

Досліджуване підприємство було засноване у 1980 році як державне підприємство «Тернопільський хлібзавод №2». Сучасна назва з'явилася в результаті реорганізації підприємства у 2000 році та створення товариства з обмеженою відповідальністю ТОВ «Тернопільхлібпром». Згідно статутних вимог, основною діяльністю підприємства є виготовлення та реалізація хліба та хлібобулочних виробів. Вважаємо, що техніко-економічну характеристику досліджуваного підприємства доцільно робити за наступними напрямками: обсяги виробництва та асортименту продукції, результати фінансово-господарської діяльності.

Вартість активів ТОВ «Тернопільхлібпром» станом на 31.12.2020 року склала – 13 689 900 грн. Свою продукцію підприємство реалізує під власною торговою маркою «Пані Паляниця». Основними партнерами через яких продається продукція а такі великі торгівельні мережі як «Сільпо», «NOVUS», «23СІМ», «Продлюкс», «ЕКОмаркет». Окрім того, з підприємством працює близько двох сотень замовників, які реалізують його продукцію у власних торгових точках. Така велика кількість замовників свідчить про високу якість хлібобулочної продукції та довіру до виробника. Асортимент продукції доволі великий та представлений у таблиці 1.4

Таблиця 1..4

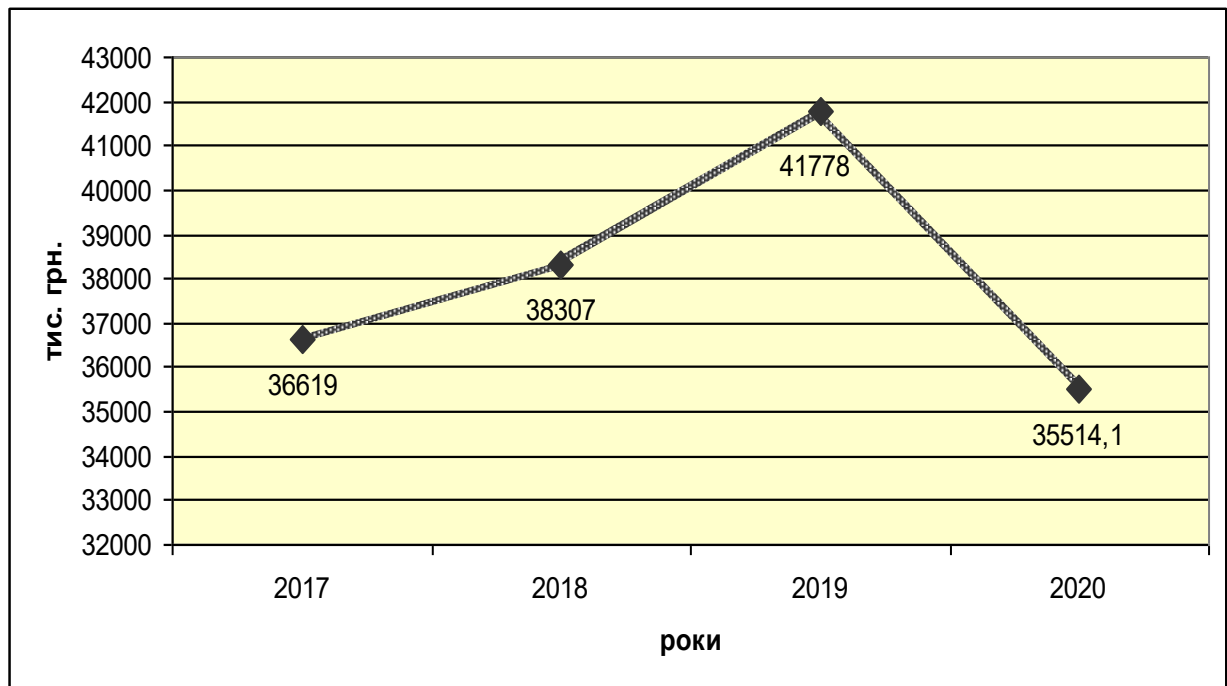
### Асортимент та характеристика продукції ТОВ «Тернопільхлібпром»

№ з/п	Назва продукту	Характеристика продукту			
		вага, гр:	вид постачання:	гатунок борошна:	відповідність вимогам НТД:
1	Подільський покращений подовий	750	неуп; уп; уп.різ; пол. різ. упак.	40% пш.1г 60% жит.обд.	ДСТУ 4583:2006
2	Пряний формовий	750	неуп; уп;	20% пш.2г 75% жит. обд. 5% жит.сол.	ДСТУ 4583:2006
3	Ароматний формовий	500	уп.різ	40% пш.1г 60% жит. обд.	ДСТУ 4583:2006
4	Козацький подовий	700	неуп; уп.різ; пол різ упак	60% пш.1г 40% жит. обд.	ДСТУ 4583:2006

## продовження таблиці 1.4

5	Забаганка формовий	500	уп.різ	45% пш.в.г. 45% пш.1г. 10% жит. обд.	ДСТУ 4583:2006
6	Домашній формовий	700	неуп; уп.різ	20% жит. обд 80 % пшен 2г	ДСТУ 4583:2006
7	Гірчичний	600	уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 7517:2014
8	Із пшеничного борошна в/с подовий	600	неуп; уп.різ	100% пш. в/г	ДСТУ 7517:2014
9	Із пшеничного борошна з маком	550	неуп; уп.різ	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
10	Хліб із сумішшю зерен	450	уп.	60% пш. 1г 40% жит.обд.	ДСТУ 4583:2006
11	З висівками формовий	230/ 400	неуп; уп.	95% пш.в/г, 5% висівки	ДСТУ 4583:2006
12	Орільський формовий (Білий формовий)	700	неуп.	60% пш. 1г. 40% пш. в/г	ГСТУ 158.00389676.009-2000
13	Орільський подовий овал	500	неуп; уп.різ.	60% пш. 1г. 40% пш. в/г	ГСТУ 158.00389676.009-2000
14	Домашній подовий	1500	неуп; пол різ упак	20% житн. обд 80 % пшен 2г	ДСТУ 4583:2006
15	Пряний з соняшником	400	уп	20% пш.2г 75% жит.обд. 5% жит.сол.	ДСТУ 4583:2006
16	Нива золота	400	неуп; уп; уп.різ;	100% пш. в/г	ДСТУ 4587:2006
17	Багет "Гречаний"	300	уп.	90% пш. в/г, 10 % бр.гречане	ДСТУ 4587:2006
18	Стрілецький	400	неуп; уп; уп.різ;	100% пш. в/г	ДСТУ 4587:2006
19	Булка Дніпропетровська	400	неуп; уп	100% пш. в/г	ДСТУ 7708:2015
20	Рулєт маковий	400	неуп; уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4585:2006
21	Булка Веселка	350	уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4587:2006
22	Квітка-макова	350	уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
23	Квітка-фруктова	350	уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
24	Слойки Галицькі	350	уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
25	Для хот-догу	100	неуп; уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
26	Студентська	70	неуп; уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
27	Ріжок з повидлом	200	уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
28	Булка Веснянка	100	неуп; уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
29	Підковка	100	неуп; уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
30	Плюшка	100	неуп; уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
31	Рулєтик з абрикосом	100	уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
32	Рулєтик з вишнею	100	уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
33	Рулєтик з повидлом	100	неуп; уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
34	Трикутник з яблуком	100	уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
35	Трикутник з сиром	100	уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
36	Рулєтик з маком	100	неуп; уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
37	Калач "Весільний"	750	неуп	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006
38	Калач "Український вінок"	1000/ 1300/ 1500	неуп.	100% пш. в/г	ГСТУ 158.00389676.002-98
39	Коровай "Святковий"	2000/ 3000	неуп.	100% пш. в/г	ГСТУ 158.00389676.002-98
40	Калач "Різдвяний"	500	неуп; уп	100% пш. в/г	ДСТУ 4585:2006
41	Коровай двоповерховий "Святковий"	4500	неуп.	100% пш. в/г	ГСТУ 158.00389676.002-98
42	Паски "Великодні"	100/ 300/ 500	неуп; уп; уп в св. уп.	100% пш. в/г	ДСТУ 4583:2006

Обсяги реалізації продукції за останні чотири роки змінювались, як в сторону збільшення так і в сторону зменшення. Динаміка обсягу реалізації продукції за 2017-2020 роки наведена на графіку (рис.1.3).

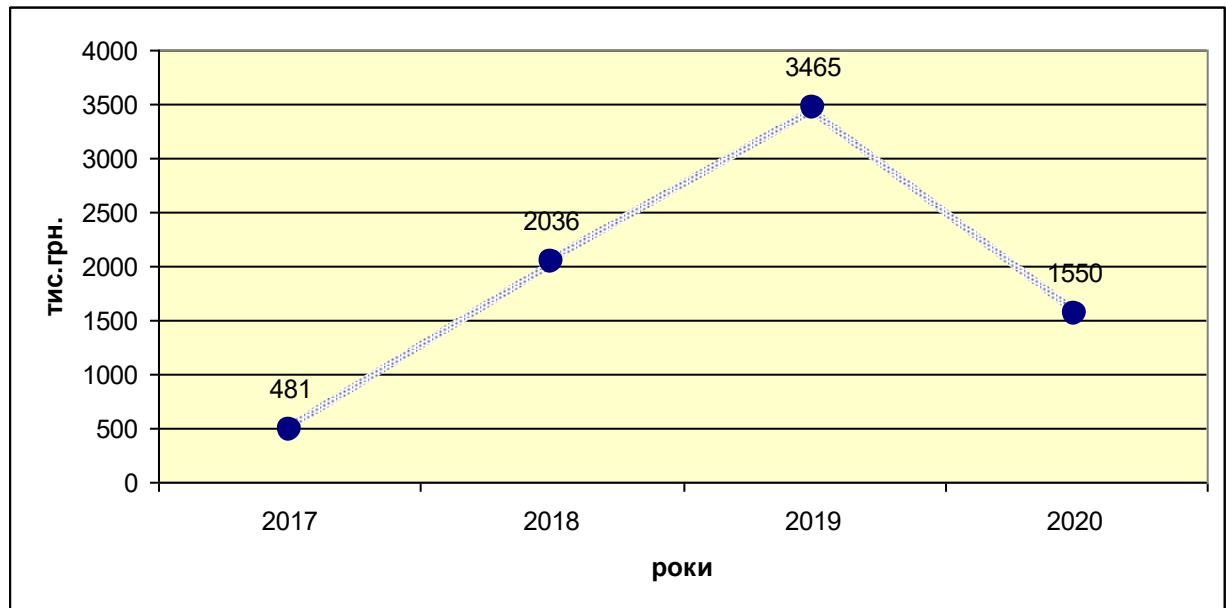


**Рис. 1.3 Динаміка обсягів реалізації продукції ТОВ «Тернопільхлібпром» за 2017-2020 рр. [побудовано автором на основі звітності досліджуваного підприємства]**

За останніх чотири роки обсяги виробництва та реалізації продукції мали стійку динаміку до зростання. Зниження обсягу реалізації спостерігаємо лише у 2020 році, що пов'язано з пандемією через «COVID-19». Практично три місяці підприємство працювало не на повну потужність, оскільки багато замовників, особливо малі торгові точки, змушені були тимчасово припинити свою діяльність. Хлібобулочна продукція, на відміну від інших продуктів харчування, не може тривало зберігатись ні на складі, ні в торговельних мережах. Відповідно, певне зниження попиту на продукцію призвело до вимушеного зменшення обсягів виробництва.



Не зважаючи на це, підприємство протягом усього досліджуваного періоду було прибутковим, динаміка прибутку представлена на наступному графіку (рис 1.4).

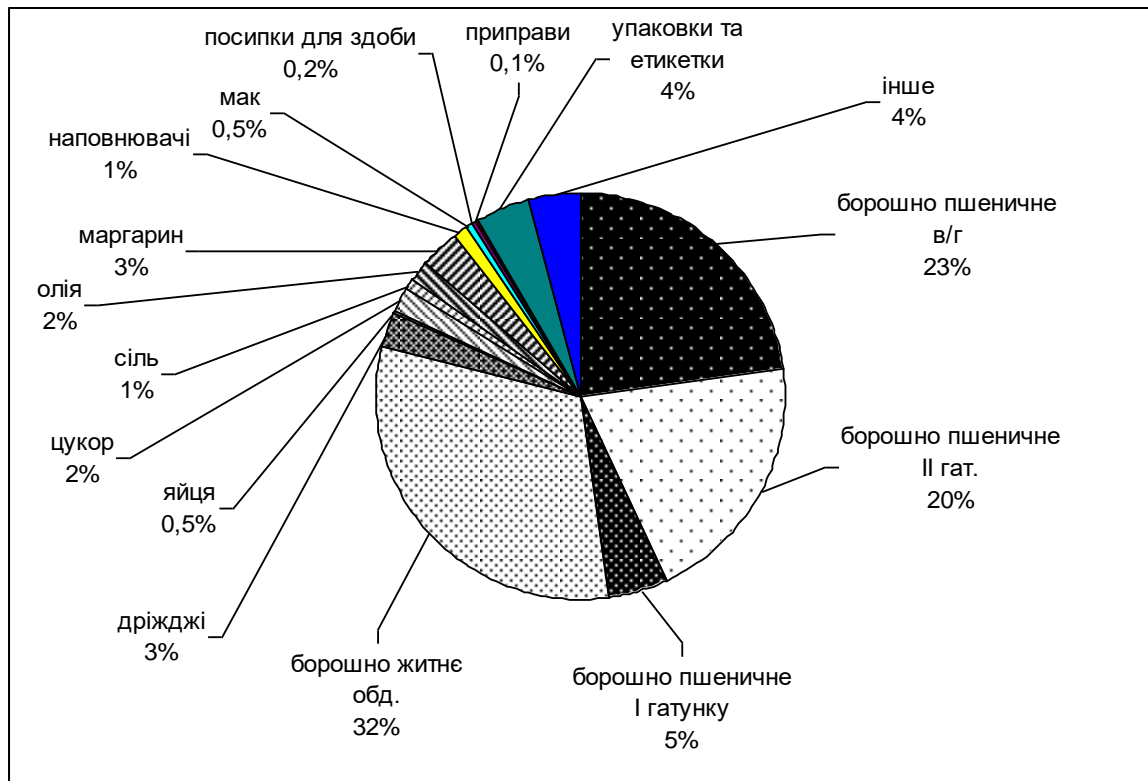


**Рис. 1.4 Динаміка прибутку ТОВ «Тернопільхлібпром» за 2017-2020 рр. [побудовано автором на основі звітності досліджуваного підприємства]**

Динаміка прибутку має таку ж тенденцію як і обсяги реалізації. незважаючи на важку економічну ситуацію 2020 року підприємству все ж вдалося досягнути позитивного фінансового результату. Отже, на кінець 2020 року на підприємстві працювало 112 осіб, дохід підприємства становив – 35 523 800 грн., прибуток – 1 549 100 грн.

Ведення виробничо-господарської діяльності на підприємств потребує залучення великої кількості сировинних ресурсів. Особливо актуальним це питання є для підприємств харчової промисловості. Виробництво хліба та хлібобулочних виробів в такому широкому асортименті як представлено у таблиці 1.4., потребує залучення досить великої кількості сировини та допоміжних матеріалів. Номенклатура, обсяги та співвідношення сировини і матеріалів залежать від особливостей діяльності підприємства.

На рисунку 1.5 представлено структуру сировини та допоміжних матеріалів для виробництва хлібобулочної продукції з зазначенням їх частки у загальній кількості сировини та матеріалів, витрачених на виробництво продукції за 2020 рік.



**Рис. 1.5 Структура сировини в матеріалів, які використовуються для виробництва хлібобулочної продукції на ТОВ «Тернопільхлібпром» [побудовано автором на основі звітності досліджуваного підприємства]**

Отже, сировина і матеріали є невід'ємними складовими будь-якого виробничого процесу, що впливають на якість і обсяги готової продукції. Їх обсяги та номенклатура, а також логістичні процеси щодо їх постачання, визначаються особливостями виробничо-господарської діяльності підприємства. Вищезазначене має суттєвий вплив на створення суб'єктами господарювання конкурентних переваг та досягнення високих результатів діяльності.

## Висновки до розділу 1

Підсумовуючи викладене у розділі 1, можемо узагальнити наступне, запаси є частиною активів підприємства, які є невід'ємною частиною виробничого процесу та її вартість повністю переноситься на продукт, роботу чи послугу що реалізується суб'єктом господарювання. В свою чергу сировина і матеріали є окремою групою запасів, яка складає матеріальну основу виготовлюваної продукції. Склад конкретних об'єктів сировини та матеріалів є індивідуальним для кожного підприємства та залежить від особливостей технологічного процесу.

Визначення представлені в нормативно-правових документах, що регламентують як бухгалтерський облік так і ведення господарської діяльності в цілому не мають суттєвих відмінностей від тих, що наведені в науковій літературі. Разом з тим, визначення в нормативно-правових документах більше конкретизують факт, що запаси є у власності та розпорядженні суб'єкта господарювання та деталізують напрями їх подальшого використання. Також, в економічній літературі, поняття сировина в матеріали здебільшого ототожнюються, а от як об'єкти обліку це різні категорії, з притаманними їм характеристиками, які обліковуються на окремих рахунках.

Досліджуване ТзОВ «Тернопільхдїбпром» є прибутковим підприємством, яке займає провідні позиції в економіці регіону. На кінець 2020 року на підприємстві працювало 112 осіб, дохід підприємства становив – 35 523 800 грн., прибуток – 1 549 100 грн.. За досліджуваний період як обсяги виробництва готової продукції, так і фінансові результати діяльності постійно зростають. Деяке зниження спостерігалось у 2020 році, така ситуація склалася у зв'язку з пандемією через «COVID-19». Однак, незважаючи на зниження показників, і у 2020 році підприємство було прибутковим.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ СИРОВИНИ ТА МАТЕРІАЛІВ ТА КОНТРОЛЬ ЗА ЇЇ НАЯВНІСТЮ

#### **2.1. Організація облікового, аналітичного та контрольного процесів за наявністю та рухом сировини і матеріалів**

Організація обліку виробничих запасів є важливою складовою побудови системи обліку на виробничому підприємстві. Як зазначалось у першому розділі виробничі запаси є частиною оборотних активів підприємства і тому лівова частка операцій з обліку пасів пов'язана з їх надходженням та списанням на виробництво, які відбуваються практично щодня. Це вимагає побудови якісної системи обліку і контролю за наявністю та рухом запасів.

Для забезпечення безперебійної роботи підприємства його склад завжди повинен утримуватися в межах специфікацій, обумовлених потребами підприємства. Облік виробничих запасів на складі, їх зберігання та відпуск у виробництво є окремою ділянкою облікової роботи.

Бухгалтер повинен контролювати залишок, надходження та вартість товарно-матеріальних цінностей на складі, що є важливою умовою забезпечення права власності підприємства. Одним з елементів організації обліку запасів є їх правильне групування або класифікація. На різних підприємствах сировина та матеріали можуть мати різне використання відповідно до функцій, які вони виконують у виробничому процесі, що зумовлює належне їх групування та детальну класифікацію з метою якісного обліку. Класифікація сировини і матеріалів, як об'єктів обліку представлена на рисунку 2.1

Окрім того аналітичний облік сировини та матеріалів ведеться ще в розрізі: окремих груп та найменувань; складів; цехів; матеріально відповідальних осіб; і т.д.



**Рис.2.1 Класифікація сировини та матеріалів**

Варто зазначити, що кількість класифікаційних ознак визначається від технологічних особливостей виробництва, потреб постачання та збутової діяльності, великою номенклатурою сировини та матеріалів (на досліджуваному ТОВ «Тернопільхлібпром» вона налічує близько чотирьох тисяч найменувань) та від запитів стейкхолдерів, й може самостійно визначатись в процесі побудови облікової політики стосовно виробничих

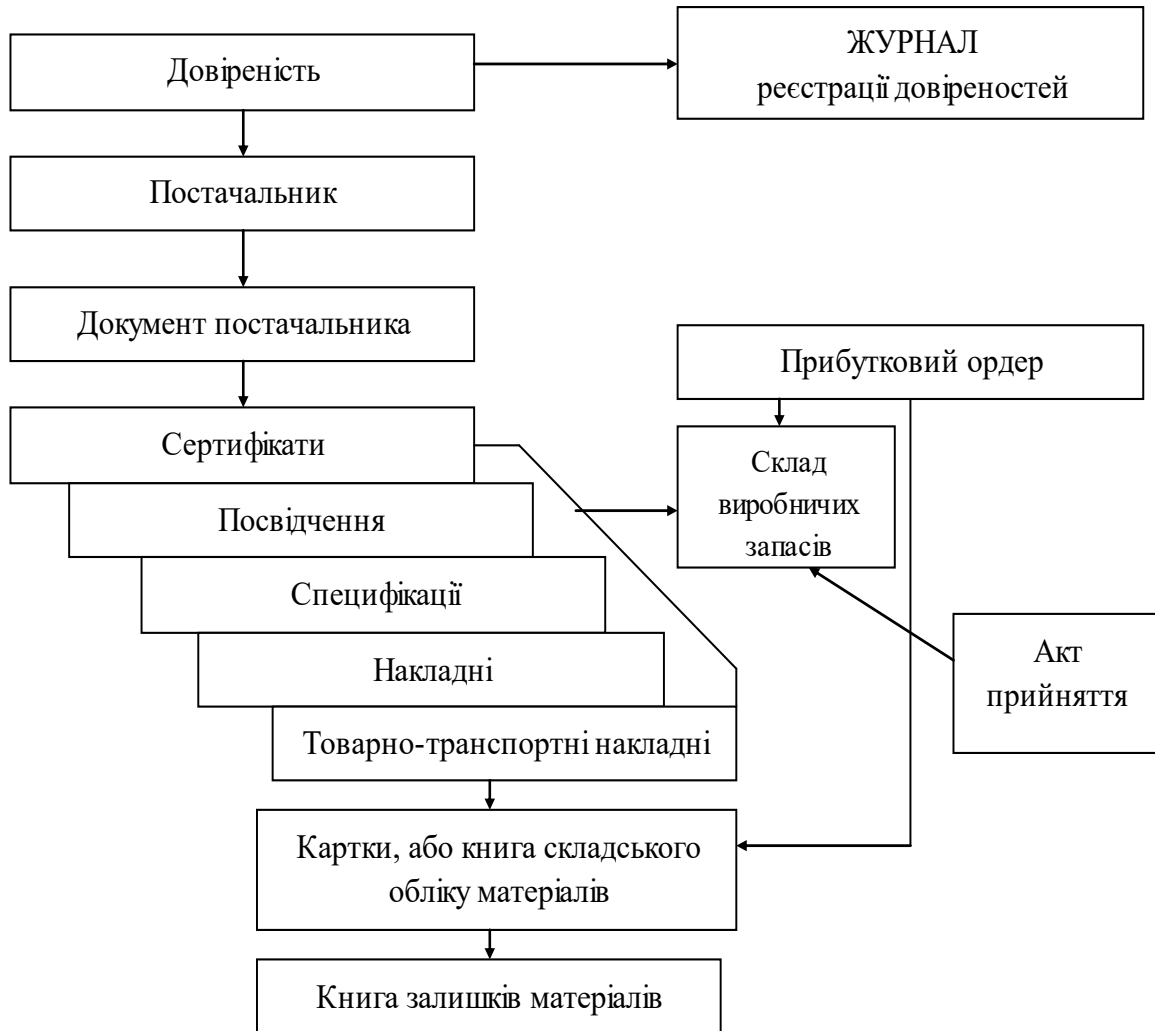
запасів. Для фіксації операцій з надходження, наявності та вибуття сировини та матеріалів використовуються типові форми первинних та зведених документів (таблиця 2.1).

Таблиця 2.1

Первинні документи з надходження виробничих запасів

№ форми	Назва форми	Призначення документу
<b>М-1</b>	Журнал обліку надходження вантажів	Застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткування їх на склад підприємства. Призначений для контролю за надходженням та оприбуткуванням запасів.
<b>М-2</b>	Довіреність	Призначено для оформлення права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів
<b>М-2а</b>	Акт списання бланків довіреностей	Призначений для списання бланків використаних довіреностей, а також для списання виписаних, але не використаних довіреностей
<b>М-3</b>	Журнал реєстрації довіреностей	Призначений для реєстрації оформлених бланків довіреностей перед їх видачею довіреним особам
<b>М-4</b>	Прибутковий ордер	Призначений для оприбуткування матеріалів, які надійшли на підприємство від постачальників або з переробки. Заповнюється при відсутності якісних та кількісних розбіжностей з документами постачальника
<b>1-ТН</b>	Товаротранспортна накладна	Призначена для обліку поставок запасів та розрахунків за їх перевезення автомобільним транспортом.
<b>М-7</b>	Акт про приймання матеріалів	Застосовується для оформлення приймання запасів, що мають кількісні та якісні розбіжності з даними супроводжуючих документів постачальника, а також при прийманні запасів, що надійшли без документів
<b>М-10</b>	Акт-вимога на заміну матеріалів	Заповнюється при разовому відпуску запасів для виробничих потреб
<b>М-11</b>	Накладна на внутрішнє переміщення матеріалів	Застосовується для обліку руху матеріалів всередині підприємства. Використовується для оперативного обліку на складах, аналітичного і синтетичного обліку руху запасів у бухгалтерії
<b>М-12</b>	Картка складського обліку	Призначена для реєстрації матеріальних цінностей на складі
<b>М-13</b>	Реєстр приймання-здачі документів	Оформляється приймання-передача первинних документів
<b>М-14</b>	Відомість обліку залишків матеріалів на складі	Складається на основі звітів МВО і показує рух матеріальних цінностей на складі за день

Охарактеризовані у таблиці документи мають встановлені терміни дії, кількість примірників, відповідальних за їх заповнення осіб і т.д. алгоритм їх використання для обліку надходження та наявності сировини та матеріалів представлено на рисунку 2.2.



**Рис. 2.2. Схема документального оформлення надходження виробничих запасів**

Синтетичний та аналітичний облік виробничих запасів здійснюють на однойменному рахунку 20 в розрізі аналітичних рахунків другого та третього порядку (за необхідності). Аналітичні рахунки визначені інструкцією до Плану рахунків бухгалтерського обліку є наступними: 201 «Сировина і матеріали», 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби», 203 «Паливо», 204 «Тара і тарні матеріали», 205 «Будівельні матеріали», 206

«Матеріали, передані в переробку», 207 «Запасні частини», 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення», 209 «Інші матеріали». На досліджуваному ТОВ «Тернопільхлібпром», зважаючи на специфіку виробничого процесу, використовуються не всі субрахунку до рахунку 20, зокрема не використовуються субрахунки: 205 та 208. Узагальнення інформації про наявність та рух сировини та матеріалів здійснюється в оборотно-сальдовій відомості, Головній книзі та фінансовій і статистичній звітності.

Організація обліку виробничих запасів передбачає передовсім якісно побудовану облікову політику. Для обліку запасів в обліковій політиці насамперед встановлюються такі елементи щодо яких є альтернатива вибору: метод оцінки вибуття запасів (списання на виробництво); метод обліку транспортно-заготівельних витрат; порядок оцінки запасів за чистою вартістю реалізації [27].

Поряд з належною організацією облікового процесу, на виробничих підприємствах повинен бути також належно організований процес контролю за наявністю та використанням матеріальних ресурсів. Функції щодо здійснення такого контролю, на нашу думку, повинні бути покладені на службу внутрішнього аудиту. Організація внутрішньогосподарського контролю повинна реалізуватись через виконання наступних завдань: вести ефективний діалог з адміністрацією підприємства, працівниками облікового персоналу та керівниками виробничих підрозділів; представляти стейкхолдерам лише достовірну на неупереджену інформацію; забезпечувати процес управління перевіреною обліково-аналітичною інформацією; своєчасно виявляти та усувати фактори, які заважають ефективному веденню виробництва. Внутрішньогосподарський контроль є одним із видів економічного контролю, тому проводиться з використанням загальноприйнятих методик та процедур. Внутрішньогосподарський контроль сировини і матеріалів найчастіше використовує такі методи перевірки їх наявності та руху як ревізія, інвентаризація, обстеження,



контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво, економічний аналіз.

Отже, специфіка визнання, класифікація та оцінка запасів необхідні для вироблення основних завдань організації обліку запасів на підприємстві. Вони є, з одного боку, схожими на загальні завдання обліку оборотних активів, але водночас мають і свою специфіку, оскільки об'єкти запасів кардинально відрізняються між собою.

Від правильно організованого обліку та контролю запасів залежить правильність списання їх вартості на виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення у звітності, формування фінансових результатів діяльності, тощо. Існують типові правила та процедури щодо організації облікового та контрольного процесів, проте головний бухгалтер на свій розсуд повинен визначитися з тим, які з них доцільно використовувати саме на конкретному підприємстві, враховуючи розміри та специфіку діяльності.

## 2.2. Особливості обліку наявності та руху сировини та матеріалів на підприємстві

Методологічні підходи до формування в обліку інформації про виробничі запаси, їх визнання та оцінка, передбачені у П(С)БО 9 «Запаси». Порядок оцінки та відображення на рахунках обліку наявності та руху запасів залежить від способу їх надходження на підприємство. Як і будь-які інші види активів сировина і матеріали можуть надходити в результаті операцій купівлі-продажу, безоплатної передачі, обміну активами і т.д.

Оцінка сировини і матеріалів під час їх надходження на підприємство відбувається згідно тих же вимог, що й до інших груп запасів (див. табл. 2.2).

Таблиця 2.2

### Оцінка запасів при надходженні [39]

Шляхи надходження запасів	Формування первісної вартості запасів
Придбання	Первісною вартістю запасів є собівартість запасів, яка складається з фактичних витрат
Виготовлення власними силами	Первісною вартістю визначається собівартість їх виробництва, яка визначається за стандартом 16 (п.10).
Внесення до статутного капіталу	Первісною вартістю визначається погоджена засновниками підприємства їх справедлива вартість (п.12)
Одержання безоплатно	Первісною вартістю визначається їх справедлива вартість (п.12)
Придбання в результаті обміну	Первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду (п.13).

Важливість оцінки запасів, насамперед полягає в тому, що від неї залежать фінансові результати діяльності підприємства. Придбані

(отримані) підприємством запаси зараховують за первісною вартістю, яка потім може змінюватись, тому в процесі зберігання запаси оцінюються за балансовою вартістю.

Облік наявності сировини і матеріалів на підприємстві ведеться в межах рахунку 20 на окремому субрахунку 201 «Сировина і матеріали» в кореспонденції з іншими рахунками в залежності від виконуваних операцій з даною групою виробничих запасів.

Надходження сировини і матеріалів на підприємство відбувається різними шляхами – придбання за грошові кошти, безоплатна передача, внесок до статутного капіталу, в результаті бартерних операцій. Особливості надходження матеріальних цінностей зумовлюють відмінності в документальній фіксації таких операцій та їх відображенні на рахунках бухгалтерського обліку. Найбільшу частку в обсягах надходження сировини займають операції їх купівлі у постачальників, разом з тим є випадки надходження виробничих запасів з інших джерел. Відображення зазначених операцій на рахунках бухгалтерського обліку представлено в таблиці 2.3

Таблиця 2.3

## Облік надходження сировини і матеріалів з різних джерел

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Придбання сировини і матеріалів у постачальників	201	631, 632
2	Придбано сировину і матеріали підзвітною особою	201	372
3	Відображено транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з придбанням сировини і матеріалів	201	685, 631
4	Внесок сировини і матеріалів до статутного капіталу	201	40, 46
5	Отримання сировини і матеріалів в обмін на неподібні активи	201	746
6	Оприбуткування раніше не врахованих запасів	201	719
7	Безоплатне отримання запасів	201	719

Сировина і матеріали, як і інші види запасів, можуть використовуватись за різними напрямками. На досліджуваному хлібозаводі, їх використовують для виробництва готової продукції і, відповідно,

включають в прямі матеріальні витрати на виробництво. На рахунках бухгалтерського обліку ці операції відображаються з використанням рахунку 23 на якому акумулюються виробничі витрати з подальшим перенесенням їх на собівартість виробленої продукції – рах. 90, або рах. 91 якщо певний вид матеріалів неможливо прямо віднести до складу прямих матеріальних витрат. Типові бухгалтерські проведення за такими операціями представлені у таблиці 2.4

Таблиця 2.4

## Облік використання сировини і матеріалів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено вартість сировини і матеріалів, використаних під час виробництва готової продукції	23	201
2	Списано сировину і матеріали, для загальновиробничих потреб	91	201
6	Списано сировину і матеріали, призначені для виправлення непередбаченого (випадкового, наднормативного) браку	24	201
7	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ на вартість матеріалів, використаних для виправлення наднормативного браку	24	641
8	Списано сировину і матеріали для адміністративних потреб	92	201
9	Списано сировину і матеріали для збутових потреб	93	201
10	Списано сировину і матеріали для нових розробок	941	201

Окрім використання для виробничих потреб, досліджуване підприємство інколи здійснює операції з безоплатної передачі сировини та матеріалів. Особливістю відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з безоплатної передачі запасів є те що за такими операціями не виникає і відображається в обліку дохід (оскільки не викопується п. 5 П(С)БО 15 [37]), але при цьому необхідно відобразити виникнення податкових зобов'язань з ПДВ. А от витрати пов'язані з такими операціями, мають місце та відповідно обліковують на спеціально призначеному для них рахунку 949. кореспонденція рахунків за такими операціями представлена у таблиці 2.5

## Облік безоплатної передачі запасів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Передано безоплатно сировину	949	201
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	949	641
3	Віднесено на фінансовий результат витрати у зв'язку з безоплатною передачею запасів	791	949

В процесі виробництва також виникають ситуації, коли замовник отримує неякісну сировину або матеріали. В такому випадку відповідно до договору він може повернути їх постачальнику та пред'явити претензії щодо повернення оплачених коштів. Особливості відображення в обліку таких операцій представлені в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

## Відображення в обліку операцій з повернення сировини і матеріалів постачальнику

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Перераховано постачальнику передоплату за запчастини	371	311
2	Відображено податковий кредит з ПДВ у складі вартості запчастин (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	644/1	644
		641	644/1
3	Оприбутковано сировину і матеріали, отримані від постачальника	201	631
4	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ при оприбуткуванні запчастин	644	631
5	Здійснено залік заборгованостей	631	371
6	Відображено повернення неякісної сировини	631	201
7	Відкориговано відображений раніше податковий кредит з ПДВ (методом «червоне сторно»)	641	631
8	Направлено претензію постачальнику	374	631
9	Задоволено претензію покупця постачальником — повернено передоплату	311	374

Важливою складовою обліку наявності сировини і матеріалів є їх інвентаризація. Перевірка проводиться у відповідності до встановленого законодавчо порядку із внесенням інформації про результати інвентаризації в одну форм описів інвентаризації: № инв-3, № М-21, № инв-5, № инв-19, розписка матеріально відповідальної особи, Протокол інвентаризаційної комісії.

Інвентаризація сировини і матеріалів проводиться постійно діючою інвентаризаційною комісією, склад якої зазначається у додатку до наказу про облікову політику підприємства. Як правило інвентаризацію сировини і матеріалів проводять один раз в рік, перед складанням річної фінансової звітності. Однак нормативними документами передбачено виняткові випадки у разі настання яких проведення інвентаризації є обов'язковим, наприклад після стихійного лиха, у разі зміни матеріально відповідальної особи і т.д. Особливістю інвентаризаційного процесу сировини і матеріалів є те, для забезпечення безперебійності виробничого процесу рух матеріалів на складі відбувається навіть під час інвентаризації. З метою якісного її проведення, передбачено спеціальні документи, у яких під час інвентаризації робляться записи про надходження та вибуття виробничих запасів. Також приймання та видача матеріалів обов'язково відбувається в присутності одного із членів інвентаризаційної комісії. Інвентаризація сировини і матеріалів, зважаючи на вказані особливості, потребує багато часу, тому для її якісного проведення розробляється спеціальний графік з узгодженням усіх дій членів комісії.

За результатами перевірки може бути виявлено нестачу або надлишок матеріальних цінностей з вини матеріально відповідальних осіб, або ж з об'єктивних причин, які можуть виникати у виробничо-господарській діяльності суб'єктів господарювання.

Якщо за результатами інвентаризації виявлено відхилення щодо наявності сировини і матеріалів то в бухгалтерському обліку робляться відповідні записи щодо їх оприбуткування чи списання (табл. 2.7)

Відображення результатів інвентаризації сировини і матеріалів  
на рахунках бухгалтерського обліку

Господарська операція	Відображення на рахунках	
	Дебет	Кредит
<i>Виявлено надлишки матеріальних цінностей</i>		
Оприбутковано на баланс надлишки сировини та матеріалів, що не підтверджені первинними документами	201	719
Оприбутковано надлишки сировини і матеріалів, які виникли внаслідок зайвого списання:		201
- якщо надлишки виникли у поточному періоді	23, 90, 91, 92, 93, 94	
- якщо надлишки виникли у попередньому періоді	201	44
Оприбутковано надлишки, що виникли через несвоєчасне оприбуткування сировини і матеріалів:		
- придбаних	201, 64	631, 631
- отриманих безоплатно	201	719
- отриманих як внесок до статутного капіталу	201	46
<i>Виявлено нестачу матеріальних цінностей</i>		
Списано нестачу матеріальних цінностей в межах норм природних втрат	947	201
Списано нестачу за рахунок винної особи	375	201
Списано нестачу, якщо винну особу не встановлено	947 072	201
Списано нестачу матеріальних цінностей через несвоєчасне їх списання	90 23 79	201 201 90

Отже, відображення в бухгалтерському обліку операцій з наявності та руху сировини і матеріалів здійснюється відповідно до методик встановлених стандартами бухгалтерського обліку для усіх груп запасів.

### 2.3. Аудит сировини та матеріалів на підприємстві

Сировина і матеріали є основою виробничого процесу на досліджуваному підприємстві, тому контроль за їх наявністю, рухом та ефективністю використання є важливою умовою якісної роботи підприємства. На сьогоднішній день, ефективною формою економічного контролю є аудит. Оскільки сировина і матеріали є частиною виробничих запасів підприємства, то аудит сировини і матеріалів проводиться відповідно з використанням тих самих методичних прийомів та контрольних процедур, що використовуються для інших груп запасів.

Метою аудиту операцій з виробничими запасами є встановлення достовірності відображення в обліку та звітності операцій з виробничими запасами на підприємстві. Перевірити правильність здійснення усіх операцій що пов'язані з рухом та наявністю сировини і матеріалів на підприємстві та повноту і достовірність відображення їх в обліку.

Виходячи з цілей, яких необхідно досягнути аудитору при дослідженні операцій із запасами, формуються об'єкти аудиту, до яких включають такі групи як: елементи облікової політики; відображення операцій з сировиною і матеріалами та пов'язаних з ними операцій на рахунках бухгалтерського обліку; перевірка первинних, зведених та звітних документів; перевірка дотримання юридичних вимог при здійсненні операцій з запасами (рис. 2.3)

Для проведення аудиту операцій із запасами використовуються наступні джерела інформації: первинні та зведені документи з обліку запасів; облікові регістри та звітність підприємства; Наказ про облікову політику; звітні документи з попередніх аудиторських перевірок.

Методика аудиту операцій з сировиною та матеріалами, як і інших операцій з активами підприємства поділяються на три послідовні етапи – підготовчий, поточний (етап безпосереднього проведення перевірки), заключний.



Об'єкти аудиту операцій із запасами	Елементи облікової політики	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ перелік витрат, що не включаються до первісної вартості запасів</li> <li>○ порядок відображення в обліку запасів, що не принесуть підприємству економічної вигоди в майбутньому</li> <li>○ порядок обліку випуску готової продукції</li> <li>○ метод оцінки та списання виробничих запасів</li> <li>○ порядок визначення первісної вартості запасів, виготовлених власними силами</li> <li>○ порядок списання вартості МШП при їх передачі в експлуатацію</li> <li>○ порядок списання МШП, непридатних для подальшої експлуатації</li> </ul>
	Операції з обліку	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ виробничих запасів</li> <li>○ МШП</li> <li>○ витрат виробництва</li> <li>○ браку у виробництві</li> <li>○ напівфабрикатів</li> <li>○ готової продукції</li> <li>○ товарів</li> </ul>
		Записи в первинних документах, облікових регістрах та звітності
		Інформація про порушення порядку ведення бухгалтерського обліку, недостачі, зловживання, які знайшли підтвердження в актах ревізій, перевірок, висновках аудиторів, постановках правоохоронних органів

**Рис. 2.3. Об'єкти аудиту операцій із запасами**

Для проведення перевірки, аудитор складає план проведення аудиту та визначає основні методики, що будуть використовуватись для перевірки операцій з сировиною та матеріалами (додаток А) [23]. Алгоритм проведення такої перевірки представлено на рисунку 2.4



**Рис. 2.4 Алгоритм проведення аудиту виробничих запасів [45]**

Виходячи з вищевикладених особливостей використання та обліку сировини і матеріалів. В процесі проведення аудиту особливу увагу слід звернути на наступні питання: правильність оцінки сировини і матеріалів при їх надходженні та вибутті (в тому числі списанні на виробництво); контроль за наявністю та належним зберіганням запасів (виходячи з технічних та якісних характеристик сировини та матеріалів що використовуються у хлібопекарській галузі); контроль за дотриманням юридичних вимог при оформленні контрактів на постачання сировини і матеріалів.

Особлива увага приділяється правильності оцінки запасів в обліку і звітності. Як зазначалось у попередньому питанні первісна вартість запасів формується по різному - залежно від способу їх надходження на підприємство. Аудитор перевіряючи правильність оцінки, повинен детально вивчити шляхи надходження різних груп сировини та матеріалів, що має бути підтверджено первинними документами та відповідно укладеними договорами на поставку таких видів запасів. Оцінка запасів при їх вибутті має також свої особливості і передбачає використання п'яти передбачених нормативними документами методів оцінки (детальна характеристика методів наведена у питанні 2.2). В контексті перевірки даного питання необхідно перевірити який з методів оцінки запасів при їх вибутті передбачений обліковою політикою, та обґрунтування його використання для формування в подальшому собівартості готової продукції. Важливість даного виду контролю обумовлена тим, що сировина і матеріали є значною складовою у вартості готової продукції і відповідно безпосередньо впливає на формування її ціни.

Наступним важливим питанням, що потребує детальної уваги є перевірка наявності сировини та умов її зберігання. Перевірка фактичної наявності сировини і матеріалів здійснюється за допомогою інвентаризації. Даний вид контролю щороку проводить постійно діюча на підприємстві інвентаризаційна комісія. Під час перевірки аудитор ознайомлюється з актами інвентаризації та проводить окрему інвентаризацію. Детальному

ознайомленню при цьому підлягають первинні документи з надходження та вибуття запасів, а також їх обліку на складі підприємства та, відповідно, правильність відображення зафіксованих операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Для перевірки витрачання матеріалів на виробничих підприємствах застосовують такий прийом як контрольний запуск сировини та матеріалів у виробництво, щоб визначити дотримання норм та нормативів витрат матеріальних ресурсів. Ще одним специфічним методом контролю сировини та матеріалів на підприємствах харчової промисловості є використання лабораторних аналізів якості сировини та матеріалів та готової продукції, або ж проведення незалежної експертизи щодо цих об'єктів.

Особливу увагу в процесі аудиту операцій з сировиною та матеріалами приділяють виконанню угод з постачальниками та замовниками, і не лише на предмет правильності відображення їх в обліку, а й їх законності (наявність укладених договорів, виконання заявлених обсягів замовлень і т.д.).

Узагальнення результатів аудиторської перевірки проводиться шляхом надання аудиторського висновку в якому містяться як виявлені порушення та недоліки так і рекомендації аудитора щодо їх усунення

## Висновки до розділу 2

Ефективне використання виробничих запасів потребує добре налагодженої організації обліково-аналітичної та контрольної систем на підприємстві. Зважаючи на великі обсяги та номенклатур сировини і матеріалів, цією діяльністю займається окремий підрозділ бухгалтерії підприємства.

Важливим елементом організації обліку запасів є їх правильне групування та класифікація, що зумовлене не лише їх значною номенклатурою, але й функціями, які вони виконують у виробничому та господарському процесах. Варто зазначити, що кількість класифікаційних ознак визначається технологічними особливостями виробництва, потребами постачання та збутової діяльності, великою номенклатурою сировини та матеріалів. На досліджуваному ТОВ «Тернопільхлібпром» вона налічує близько чотирьох тисяч найменувань.

Для фіксації операцій з надходження, наявності та вибуття сировини та матеріалів використовуються типові форми первинних та зведених документів.

Від правильно організованого обліку та контролю запасів залежить правильність списання їх вартості на виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення у звітності, формування фінансових результатів діяльності, тощо. Існують типові правила та процедури щодо організації облікового та контрольного процесів, проте головний бухгалтер на свій розсуд повинен визначитися з тим, які з них доцільно використовувати саме на конкретному підприємстві, враховуючи розміри та специфіку діяльності. Відображення в бухгалтерському обліку операцій з наявності та руху сировини і матеріалів здійснюється відповідно до методик встановлених стандартами бухгалтерського обліку для усіх груп запасів.

Поряд з належною організацією облікового процесу, на виробничих підприємствах повинен бути також належно організований процес контролю за наявністю та використанням матеріальних ресурсів. Функції щодо здійснення такого контролю, на нашу думку, повинні бути покладені на службу внутрішнього аудиту.

## РОЗДІЛ 3

### ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ФОРМУВАННЯ РЕЗУЛЬТАТИВНИХ ПОКАЗНИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ ТЗОВ «ТЕРНОПІЛЬХЛІБПРОМ»

#### **3.1. Аналіз забезпеченості підприємства сировиною та матеріалами та оцінка ефективності їх використання**

Вадливим елементом контролю та управління виробничими запасами є аналітичні процедури щодо їх наявності та ефективного використання. Метою аналізу матеріальних ресурсів є оцінка забезпеченості безперебійного виробничого процесу усіма необхідними видами сировини та матеріалів, їх раціонального використання у виробничому процесі. Особливо це актуально на досліджуваному ТзОВ «Тернопільхлібпром», оскільки постійне виробництво хліба та хлібобулочних виробів є важливим компонентом економіки міста.

Процес організації та методики аналізу передбачає визначення його об'єктів, завдань та етапів виконання (рис. 3.1).

Інформаційними джерелами для аналізу наявності та використання матеріальних ресурсів є первинні бухгалтерські документи, рахунки, облікові регістри, фінансова (додатки Б-Г) та статистична звітність досліджуваного підприємства.

Використовуючи вищезгадану інформацію, проводять ретроспективний, оперативний та прогнозний аналіз щодо забезпеченості сировиною, виконання плану постав за кількістю сировини та термінами постав (за інформацією по рахунках 20, 23, 25, 26, 63 і т.д.), оцінюють ритмічність постав.



**Рис. 3.1** Завдання, об'єкти та етапи аналізу використання виробничих запасів

Матеріальні ресурси складають ліву частку у структурі витрат на виробництво готової продукції, тому мають безпосередній вплив на формування фінансових результатів діяльності підприємства. З цією метою, в процесі аналізу матеріальних ресурсів необхідно визначити та оцінити показники забезпеченості виробничого процесу сировиною та матеріалами, їх частку у структурі вартості готової продукції, показники ефективності використання матеріальних ресурсів шляхом аналізу матеріаломісткості та матеріаловіддачі та їх вплив на результативні показники діяльності – прибуток та рентабельність.

Для аналізу забезпеченості підприємства сировиною та матеріалами (аналітичні дані за рах. 201) досліджуваного ТзОВ «Тернопільхлібпром» побудуємо наступні аналітичні таблиці 3.1 та 3.2

Таблиця 3.1

## Фактична забезпеченість підприємства сировиною та матеріалами

Сировина та матеріали	Потреба підприємства (з урахуванням залишків), тис. грн.	Фактичне надходження, тис. грн.	Коефіцієнт забезпеченості, %
Борошно пшеничне вищого гатунку	2 854,8	2 881,1	100
Борошно пшеничне II гатунку	2 506,2	2 584,7	103
Борошно пшеничне I гатунку	613,9	662,5	107
Борошно житнє	3 763,7	3 803,7	101
Дріжджі	310,7	311,7	100
Цукор	212,1	214,4	101
Сіль	104,4	105,3	109
Олія	188,6	192,5	102
Маргарин	327,8	331,6	101
Наповнювачі для здоби	152,7	153,3	100
Мак	53,9	54,2	100
Яйця	50,2	51,1	101
Посипки для здоби	37,2	37,8	101
Приправи	25,7	26,6	103
Упаковки та етикетки	46,8	47,1	102
<b>Разом сировини та матеріалів</b>	<b>11247,8</b>	<b>11457,6</b>	<b>103</b>

Наведені у таблиці показники свідчать про оптимальне забезпечення виробничого процесу сировиною та матеріалами для безперервного виробництва готової продукції. За усіма видами сировини та матеріалів коефіцієнт забезпеченості становить 100% і більше. Разом з тим спостерігаємо що даний коефіцієнт не значно перевищує необхідний рівень забезпеченості, максимум на 9%, що пояснюється специфікою самих виробничих запасів. Наведені в таблиці види запасів в основному не мають тривалого терміну зберігання, і потребують особливих умов зберігання



(холодильні установки, сухі приміщення з хорошою системою вентиляції і т. д.). тому підприємства досліджуваної галузі не зберігають сировину і матеріали у великих обсягах, а натомість добре налагоджують логістичні зв'язки з постачання необхідних видів матеріальних ресурсів. Величина показника забезпеченості сировиною та матеріалами, дає змогу зробити висновок, що досліджуване підприємство має добре налагоджену співпрацю з постачальниками сировини, укладена достатня кількість контрактів про таку співпрацю та обумовлені достатні обсяги партій сировини та матеріалів, які мають постачатись для виробничих цілей.

Важливе значення для ефективної роботи підприємства має аналіз виконання плану постачання за структурою.

Таблиця 3.2

## Виконання плану постачання матеріалів за структурою

Матеріальні ресурси	Потреба підприємства (з врах. залишків)		Фактичне надходження		Відхилення, %
	тис. грн.	питома вага, %	тис. грн.	питома вага, %	
Борошно пшеничне вищого гатунку	2 854,8	25,4	2 881,1	24,9	-0,5
Борошно пшеничне II гатунку	2 506,2	22,4	2 584,7	23,4	—
Борошно пшеничне I гатунку	613,9	5,5	662,5	5,6	+1,1
Борошно житнє	3 763,7	33,4	3 803,7	32,9	-0,5
Дріжджі	310,7	2,8	311,7	2,7	-0,1
Цукор	212,1	1,8	214,4	1,8	—
Сіль	104,4	0,9	105,3	0,9	—
Олія	188,6	1,6	192,5	1,7	+0,1
Маргарин	327,8	2,9	331,6	2,8	-0,1
Наповнювачі для здоби	152,7	1,4	153,3	1,4	—
Мак	53,9	0,5	54,2	0,5	—
Яйця	50,2	0,5	51,1	0,5	—
Посипки для здоби	37,2	0,3	37,8	0,3	—
Приправи	25,7	0,2	26,6	0,2	—
Упаковки та етикетки	46,8	0,4	47,1	0,4	—
<b>Разом сировини та матеріалів</b>	<b>11247,8</b>	<b>100</b>	<b>11457,6</b>	<b>100</b>	—

Отже, аналіз виконання плану поставок за структурою ще раз підтверджує якісну роботу відділу постачання. Найвні відхилення у структурі постачання мають мінімальні значення (менше 1%) та жодним чином не впливають на порушення ритмічності виробничого процесу. Найбільше відхилення на +1,1% за показником постачання борошна пшеничного II гатунку, однак перевищення рівня потреби у даному виді сировини є незначним та не створить проблем з зберіганням такої кількості запасів борошна на складі. Зважаючи на велику та різноманітну номенклатуру сировини, підприємство має велику кількість її постачальників, однак виконання плану по структурі показує, що усі вони добре виконують свої зобов'язання за укладеними договорами з постачання.

У процесі споживання сировина і матеріали трансформуються в матеріальні витрати. Вони, як правило займають найбільшу частку у структурі виробничих витрат, та мають суттєвий вплив на формування фінансових результатів діяльності підприємства. Відповідно ефективне використання матеріальних ресурсів може збільшити прибутковість підприємства як у короткостроковому так і у довгостроковому періодах. Для оцінки структури витрат досліджуваного підприємства та визначення частки матеріальних витрат використаємо аналітичні таблиці 3.3 та 3.4.

Таблиця 3.3

Аналіз динаміки та структури витрат за елементами  
ТзОВ «Тернопільхлібпром» за 2017-2018 рр.

Стаття витрат	2017 рік		2018 рік		Відхилення	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
«Матеріальні затрати»	15466	46	15492	44	+ 26	-2
«Витрати на оплату праці»	7487	22	8657	25	+1170	+3
«Відрахування на соціальні заходи»	1629	5	1896	5	+267	—
«Амортизація»	276	1	545	2	+269	+1
«Інші операційні витрати»	8822	26	8695	24	-127	-2
Всього	33680	100	35285	100	+1605	—

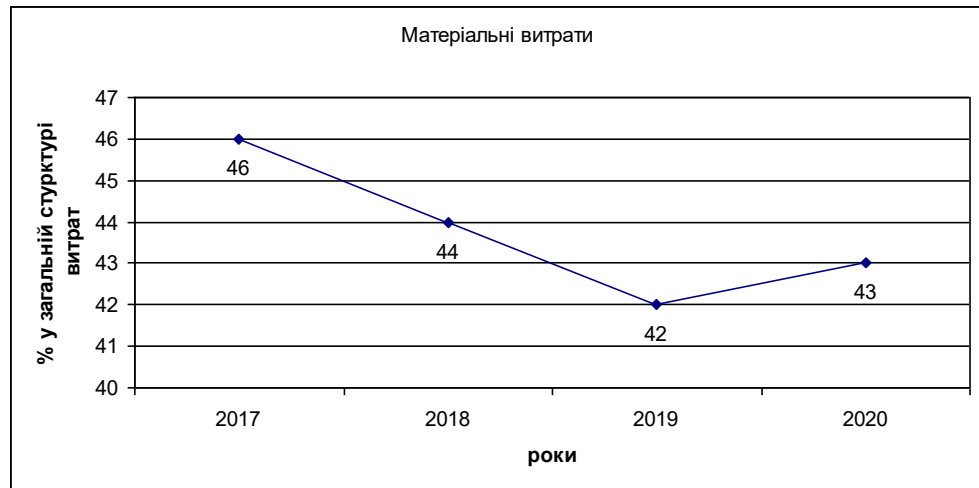
Аналіз динаміки та структури витрат за елементами  
ТзОВ «Тернопільхлібпром» за 2019-2020 рр.

Стаття витрат	2019 рік		2020 рік		Відхилення	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
«Матеріальні затрати»	15673	42	14017	43	-1656	+1
«Витрати на оплату праці»	9451	25	8413	25	-1038	—
«Відрахування на соціальні заходи»	2052	6	1764	5	-288	-1
«Амортизація»	535	1	431	1	-104	—
«Інші операційні витрати»	9309	26	8467	26	-842	—
Всього	37020	100	33092	100	-3928	—

Проаналізувавши динаміку структури витрат на виробництво продукції на досліджуваному підприємстві, бачимо, що практично половину в них займають саме витрати на сировину і матеріали, які є основою готової продукції.

Величина матеріальних витрат збільшувалась у 2018 та 2019 роках у порівнянні з попередніми періодами, відповідно на 26 тис. грн. та на 181 тис. грн., а у 2020 році дещо знизилась (на 1038 тис. грн.). Це пояснюється тим, що у 2020 році знизився обсяг виробництва загалом (про причини такого зниження детально описано у пункті 1.1 роботи), відповідно знизилась і витрати, хоча їх частка у структурі витрат залишилась практично незмінною.

Частка матеріальних витрат у їх загальній величині дещо знизилась протягом досліджуваних років. Це пояснюється впливом різних факторів, основними з яких є: зміна цін на сировину та матеріали та підвищення рівня заробітної плати та соціальних виплат (не лише на досліджуваному підприємстві, а й на державному рівні). Динаміка частки матеріальних витрат у структурі собівартості продукції досліджуваного підприємства протягом 2017-2020 років представлена на рисунку 3.2.



**Рис. 3.2** Динаміка частки матеріальних витрат у структурі собівартості продукції

Ефективність використання сировини та матеріалів характеризується такими показниками як матеріаломісткість та матеріаловіддача, що показують, вартість сировини і матеріалів, що припадає на кожен гривню виготовленої продукції. Дані показники визначаються за формулами:

$$\dot{I}_{\hat{A}} = \frac{\hat{I}_{D\dot{I}}}{\hat{A}_i} \quad (3.1)$$

$$\dot{I}_i = \frac{\hat{A}_i}{\hat{I}_{D\dot{I}}} \quad (3.2)$$

де,  $M_B$  – матеріаловіддача;  $M_M$  – матеріаломісткість;  $O_{PP}$  – обсяг реалізованої продукції;  $V_M$  – величина матеріальних витрат.

Визначимо величину даних показників для досліджуваного ТЗОВ «Тернопільхлібпром» за досліджуваний період. Показник матеріаловіддачі становив:

$$\text{За 2017 рік: } \dot{I}_{\hat{A}} = \frac{36619}{15466} = 2,36$$

$$\text{За 2018 рік: } \dot{I}_{\hat{A}} = \frac{38307}{15492} = 2,47$$

$$\text{За 2019 рік: } \dot{I}_{\hat{A}} = \frac{41778}{15637} = 2,67$$

$$\text{За 2020 рік: } \dot{I}_{\hat{A}} = \frac{35514}{14017} = 2,53$$

Показник матеріаломісткості на досліджуваному підприємстві становив:

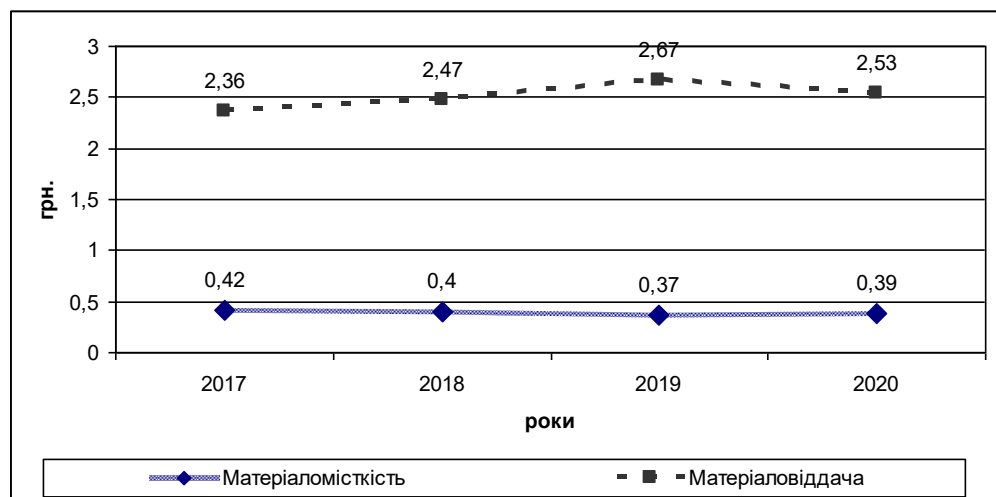
$$\text{За 2017 рік } \dot{I}_i = \frac{15466}{36619} = 0,42$$

$$\text{За 2018 рік } \dot{I}_i = \frac{15492}{38307} = 0,40$$

$$\text{За 2019 рік } \dot{I}_i = \frac{15637}{41778} = 0,37$$

$$\text{За 2020 рік } \dot{I}_i = \frac{14017}{35514} = 0,39$$

Динаміка показників ефективності використання сировини та матеріалів представлена на графіку (рис. 3.3).



**Рис. 3.3** Динаміка показників ефективності використання сировини та матеріалів на ТЗОВ «Тернопільхлібпром»

Отже, за досліджуваний період на ТЗОВ «Тернопільхлібпром» показник матеріаловіддачі мав стійку тенденцію до зростання, якщо у 2017 році на кожну інвестовану у виробництво 1 грн. підприємство отримувало 2,36 грн прибутку, то у 2020 році цей показник зріс до 2,53 грн, а в попередньому році він був ще вищий (2,67 грн). зниження матеріаловіддачі у 2020 році у порівнянні з 2019 роком пояснюють вимушеним зниженням обсягів виробництва та реалізації в цілому, внаслідок негативного впливу на роботу підприємств пандемії COVID-19.

Показник матеріаломісткості є оберненим до матеріаловіддачі та свідчить по частку сировини і матеріалів на 1 грн. реалізованої продукції. Позитивною є динаміка помірною зниження цього показника, яку ми спостерігаємо на досліджуваному хлібозаводі. Якщо у 2017 році частка витрат сировини і матеріалів у вартості готової продукції становила 42 % то у 2020 році це показник знизився на 3% і становив відповідно 39%.

### 3.2. Оцінка ділової активності та результативних показників діяльності ТЗОВ «Тернопільхлібпром»

Ефективність використання активів підприємства та окупність його капіталу можна повноцінно визначити використовуючи методи та прийоми аналізу ділової активності підприємства.

Оцінка ділової активності здійснюється за допомогою відповідних показників – коефіцієнтів оборотності. Оскільки об'єктом нашого дослідження є сировина та матеріали, то в даному питанні аналізувати будемо не весь спектр показників ділової активності, а лише тих, які безпосередньо стосуються виробничих запасів.

З метою визначення впливу ефективності використання сировини і матеріалів на загальні результативні показники підприємства проаналізуємо за досліджуваній період наступні коефіцієнти.

Коефіцієнт оборотності активів визначається за формулою:

$$\hat{E}_{IA} = \frac{\text{Аєдб-еа а³а даае³çаө³;}}{\text{Ñадааіиð³ ÷іа аадо³ñоііаеіа}} \quad (3.3)$$

Обчислимо значення показника на досліджуваному підприємстві:

$$\text{за 2017 рік} - \hat{E}_{IA} = \frac{36619}{16458} = 2,2$$

$$\text{за 2018 рік} - \hat{E}_{IA} = \frac{38307}{16591} = 2,3$$

$$\text{за 2019 рік} - \hat{E}_{IA} = \frac{41778}{16597} = 2,5$$

$$\text{за 2020 рік} - \hat{E}_{IA} = \frac{35514}{14966} = 2,4$$

Коефіцієнт оборотності запасів визначається за формулою:

$$\hat{E}_{IC} = \frac{\text{Ñі³аадо³ñ оі даае³çіаі і; ііаөө³;}}{\text{Ñадааіиð³ ÷іа аадо³ñоііаеіа}} \quad (3.4)$$

Визначимо значення показника на досліджуваному підприємстві:

$$\text{за 2017 рік} - \hat{E}_{i\zeta} = \frac{21730}{2198} = 9,8$$

$$\text{за 2018 рік} - \hat{E}_{i\zeta} = \frac{20861}{2222} = 9,4$$

$$\text{за 2019 рік} - \hat{E}_{i\zeta} = \frac{22062}{2139} = 10,3$$

$$\text{за 2020 рік} - \hat{E}_{i\zeta} = \frac{20474}{2184} = 9,4$$

Тривалість оборотності запасів визначається за формулою:

$$\dot{O}_{i\zeta} = \frac{360}{\hat{E}_{i\zeta}} \quad (3.5)$$

Визначимо значення показника на досліджуваному підприємстві: за 2017 рік – 37 днів; за 2018 рік – 38 днів; за 2019 рік – 35 днів; за 2020 рік – 38 днів.

Загальний коефіцієнт ділової активності визначається за формулою:

$$\hat{E}_{\Delta\Delta} = \frac{\times\text{èñðèé äï³ä}}{\hat{\Delta}\text{èððà ääèäíðó}} \quad (3.6)$$

Визначимо значення показника на досліджуваному підприємстві:

$$\text{за 2017 рік} - \hat{E}_{\Delta\Delta} = \frac{481}{16591} = 0,03$$

$$\text{за 2018 рік} - \hat{E}_{\Delta\Delta} = \frac{2036}{16592} = 0,12$$

$$\text{за 2019 рік} - \hat{E}_{\Delta\Delta} = \frac{3465}{16243} = 0,21$$

$$\text{за 2020 рік} - \hat{E}_{\Delta\Delta} = \frac{1549}{13689} = 0,11$$

Показники ділової активності підприємства мають позитивну динаміку за останніх чотири роки. Незначне їх зниження у 2020 році пояснюється нестабільною зовнішньою економічною ситуацією, пов'язаною з пандемією. Тривалість одного обороту сировини і матеріалів трохи більше місяця, а значить, що виробничі запаси за рік роблять 10 оборотів. Така швидкість



залучення сировини і матеріалів у виробництво свідчить про високий попит на продукцію досліджуваного підприємства, що дає змогу досягати хороших фінансових результатів діяльності.

Повною мірою оцінити результативні показники діяльності суб'єктів господарювання можна з використанням показників рентабельності. В залежності від того який вид діяльності ми хочемо оцінити, обирається той чи інший показник рентабельності, яких у науковій літературі існує доволі велика кількість. З огляду на це, розрізняють кілька видів оціночних показників, що застосовуються при розрахунку рентабельності. Як правило, з цією метою використовують: валовий прибуток, операційний прибуток, фінансовий результат до оподаткування, чистий прибуток. Заслугує на увагу той факт, що жоден коефіцієнт рентабельності не має прийнятого оціночного значення, їх можна оцінити лише проаналізувавши їх динаміку за кілька років.

Для оцінки впливу на результати діяльності використання виробничих запасів, у нашому дослідженні будемо аналізувати такі показники рентабельності. Перший показник, що заслуговує уваги, з огляду на тему дослідження, це рентабельність виробничих запасів. Вона визначається за формулою:

$$D_{AC} = \frac{\delta.2090\delta.2}{\delta.1095\delta.1 + 1100\delta.1} \quad (3.7.)$$

Визначимо значення даного показника в динаміці:

$$\text{за 2017 рік} - D_{AC} = \frac{14889}{10957 + 2171} = \frac{14889}{13128} = 1,13$$

$$\text{за 2018 рік} - D_{AC} = \frac{17446}{10575 + 2274} = \frac{17446}{12849} = 1,35$$

$$\text{за 2019 рік} - D_{AC} = \frac{19716}{10224 + 2005} = \frac{19716}{12229} = 1,61$$

$$\text{за 2020 рік} - D_{AC} = \frac{15040}{7913,5 + 2364,5} = \frac{15040}{10278} = 1,50$$

Отже, результати розрахунків демонструють стійке збільшення даного показника за досліджуваний період. Це дає змогу стверджувати про ефективне використання виробничих запасів у виробничому процесі.

Для більшої повноти дослідження, на нашу думку, варто проаналізувати рентабельність реалізованої продукції за валовим прибутком, за операційним прибутком та за чистим прибутком. Динаміка цих показників у порівнянні із загальною рентабельністю діяльності підприємства дає змогу виявити, які саме фактори мають позитивний, а які негативний вплив на результати фінансово-господарської діяльності.

Валова рентабельність реалізованої продукції розраховується за формулою:

$$D_{ADi} = \frac{\delta.2090\delta.2}{\delta.2000\delta.2} \quad (3.8)$$

Обчислимо значення даного показника в динаміці:

$$\text{за 2017 рік} - D_{ADi} = \frac{14889}{36619} = 0,40$$

$$\text{за 2018 рік} - D_{ADi} = \frac{17446}{38307} = 0,45$$

$$\text{за 2019 рік} - D_{ADi} = \frac{19716}{41778} = 0,47$$

$$\text{за 2020 рік} - D_{ADi} = \frac{15040}{35514} = 0,43$$

Динаміка даного показника свідчить про ефективність виробничої діяльності на досліджуваному ТзОВ «Тернопільхлібром», а також показує що обрана оптимальна політика ціноутворення.

Операційна рентабельність реалізованої продукції визначається за формулою:

$$D_{IDi} = \frac{\delta.2190\delta.2}{\delta.2000\delta.2} \quad (3.9)$$

Визначимо значення даного показника в динаміці:

$$\text{за 2017 рік} - \mathcal{D}_{IDi} = \frac{3127}{36619} = 0,10$$

$$\text{за 2018 рік} - \mathcal{D}_{IDi} = \frac{5371}{38307} = 0,14$$

$$\text{за 2019 рік} - \mathcal{D}_{IDi} = \frac{7829}{41778} = 0,18$$

$$\text{за 2020 рік} - \mathcal{D}_{IDi} = \frac{3863}{35514} = 0,11$$

Оцінка динаміки операційної рентабельності та порівняння її показників з валовою рентабельністю, свідчить про те, що структура витрат на виробництво є відносно сталою, що позитивно впливає на фінансові результати діяльності підприємства.

Чиста рентабельність реалізованої продукції обчислюється за формулою:

$$\mathcal{D}_{\times DI} = \frac{\delta.2350\delta.2}{\delta.2000\delta.2} \quad (3.10)$$

Розрахуємо значення даного показника в динаміці:

$$\text{за 2017 рік} - \mathcal{D}_{\times DI} = \frac{481}{36619} = 0,01$$

$$\text{за 2018 рік} - \mathcal{D}_{\times DI} = \frac{2036}{38307} = 0,05$$

$$\text{за 2019 рік} - \mathcal{D}_{\times DI} = \frac{3465}{41778} = 0,08$$

$$\text{за 2020 рік} - \mathcal{D}_{\times DI} = \frac{1549}{35514} = 0,04$$

Результати проведених розрахунків свідчать, що розмір прибутку на 1 грн. інвестовану у виробництво постійно збільшується. Підприємство має оптимальну структуру капіталу та постійно здійснює інвестиції у свій розвиток.

Для якісної оцінки даних коефіцієнтів, необхідно визначити та оцінити в динаміці коефіцієнт загальної рентабельності діяльності підприємства. Він

визначається за формулою:

$$D_{TC} = \frac{\delta.2090\delta.2}{(\delta.1900\delta.1\tilde{a}\delta.3 + \delta.1900\delta.1\tilde{a}\delta.4) \div 2} \quad (3.11)$$

Обчислимо значення даного показника в динаміці:

$$\text{за 2017 рік} - D_{TC} = \frac{14889}{(16591+16325) \div 2} = \frac{14889}{16458} = 0,9$$

$$\text{за 2018 рік} - D_{TC} = \frac{17446}{(16591+16592) \div 2} = \frac{17446}{16591} = 1,1$$

$$\text{за 2019 рік} - D_{TC} = \frac{19716}{(16592+16243) \div 2} = \frac{19716}{16597} = 1,2$$

$$\text{за 2020 рік} - D_{TC} = \frac{15040}{(16243+13689) \div 2} = \frac{15040}{14966} = 1,0$$

Отже, аналіз динаміки усіх показників рентабельності свідчить про стійку тенденцію до зростання цих показників протягом досліджуваного періоду, за винятком 2020 року, коли вони дещо знизились (зниження рентабельності у 2020 році має таку ж причину, що і за всіма вище охарактеризованими показниками). Така позитивна динаміка є результатом ефективного управління підприємством в цілому, та виробничими запасами зокрема. Високий рівень прибутковості та рентабельності діяльності на ТЗОВ «Тернопільхлібпром» досягнуто завдяки якісній політиці управління виробничими запасами, добре налагодженій співпраці з постачальниками та замовниками, політиці ціноутворення та маркетинговій політиці. Обрана стратегія розвитку хлібозаводу має стійкі позитивні результати, що забезпечить ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства довгостроковому періоді.

### Висновки до розділу 3

Вадливим елементом контролю та управління виробничими запасами є аналітичні процедури щодо їх наявності та ефективного використання, оскільки сировина і матеріали складають левову частку у структурі витрат на виробництво готової продукції і, відповідно, мають безпосередній вплив на формування фінансових результатів діяльності підприємства.

Аналіз забезпеченості підприємства сировиною та матеріалами та виконання плану поставок, свідчить про оптимальне їх забезпечення для виробничого процесу. За усіма видами сировини та матеріалів коефіцієнт забезпеченості становить 100% і більше, приводить до висновку, що досліджуване підприємство має добре налагоджену співпрацю з постачальниками сировини, укладена достатня кількість контрактів про таку співпрацю та обумовлені достатні обсяги партій сировини та матеріалів, які мають постачатись для виробничих цілей. Наявні відхилення у структурі постачання мають мінімальні значення (менше 1%) та жодним чином не впливають на порушення ритмічності виробничого процесу.

Аналіз матеріальних витрат демонструє такі результати. Величина матеріальних витрат збільшувалась у 2018 та 2019 роках у порівнянні з попередніми періодами, відповідно на 26 тис. грн. та на 181 тис. грн., а у 2020 році дещо знизилась (на 1038 тис. грн.). Це пояснюється тим, що у 2020 році знизився обсяг виробництва загалом, відповідно знизилась і витрати, хоча їх частка у структурі витрат залишилась практично незмінною.

За досліджуваний період на ТзОВ «Тернопільхлібпром» показник матеріаловіддачі мав стійку тенденцію до зростання, якщо у 2017 році на кожну інвестовану у виробництво 1 грн. підприємство отримувало 2,36 грн прибутку, то у 2020 році цей показник зріс до 2,53 грн, а в попередньому році він був ще вищий (2,67 грн). Зниження матеріаловіддачі у 2020 році у порівнянні з 2019 роком пояснюють вимушеним зниженням обсягів виробництва та реалізації в цілому, внаслідок негативного впливу на роботу

підприємств пандемії COVID-19. Показник матеріаломісткості є оберненим до матеріаловіддачі та свідчить по частку сировини і матеріалів на 1 грн. реалізованої продукції. Позитивною є динаміка помірною зниження цього показника, яку ми спостерігаємо на досліджуваному хлібозаводі. Якщо у 2017 році частка витрат сировини і матеріалів у вартості готової продукції становила 42 % то у 2020 році це показник знизився на 3% і становив відповідно 39%.

Показники ділової активності підприємства мають позитивну динаміку за останніх чотири роки. Тривалість одного обороту сировини і матеріалів трохи більше місяця, а значить, що виробничі запаси за рік роблять 10-11 обертів. Така швидкість залучення сировини і матеріалів у виробництво свідчить про високий попит на продукцію досліджуваного підприємства, що дає змогу досягати хороших фінансових результатів діяльності.

Оцінка коефіцієнтів рентабельності демонструє стійку тенденцію до зростання цих показників протягом досліджуваного періоду, за винятком 2020 року, коли вони дещо знизились. Така позитивна динаміка є результатом ефективного управління підприємством в цілому, та виробничими запасами зокрема. Високий рівень прибутковості та рентабельності діяльності на ТЗОВ «Тернопільхлібпром» досягнуто завдяки якісній політиці управління виробничими запасами, добре налагодженій співпраці з постачальниками та замовниками, політиці ціноутворення та маркетинговій політиці. Обрана стратегія розвитку хлібозаводу має стійкі позитивні результати, що забезпечить ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства довгостроковому періоді.

## РОЗДІЛ 4

### ОХОРОНА ПРАЦІ ТА ЦИВІЛЬНИЙ ЗАХИСТ

#### 4.1. Оцінка стану охорони праці на ТзОВ «Тернопільхлібпром»

На підприємстві ТзОВ «Тернопільхлібпром» функціонує служба з охорони праці, яка діє на підставі положення про службу охорони праці на підприємстві та виконує такі функції:

- розробляє спільно з іншими підрозділами підприємства комплекс заходів для досягнення встановлених нормативів та підвищення існуючого рівня охорони праці, планів, програм поліпшення умов праці, запобігання виробничому травматизму, професійним захворюванням, надає організаційно-методичну допомогу у виконанні запланованих заходів;

- веде підготовку проектів наказів з питань охорони праці і подає їх на розгляд керівництву;

- проводить спільно з представниками інших структурних підрозділів перевірки на дотримання працівниками вимог нормативно-правових актів з охорони праці;

- складає звітність з охорони праці за встановленими формами;

- проводить з працівниками вступний інструктаж з охорони праці;

- забезпечує належне оформлення і зберігання документації з питань охорони праці, а також своєчасної передачі її до архіву для тривалого зберігання з установленим порядком;

- складає за участю керівників підрозділів підприємства перелік професій, посад і видів робіт, на які повинні бути розроблені інструкції з охорони (безпеки) праці, що діють в межах підприємства;

- складає перелік посад та професій, згідно з якими працівники повинні проходити обов'язкові попередні і періодичні медичні огляди;

- інформує працівників про основні вимоги законів, інших нормативно-правових актів та актів з охорони праці, що діють в межах підприємства;

- проводить внутрішній аудит охорони праці та атестацію робочих місць на відповідність нормативно-правовим актам з охорони праці;
- приймає участь у роботі комісій з приймання в експлуатацію закінчених будівництвом, реконструкцією або технічним переозброєнням об'єктів виробничого та соціально-культурного призначення, відремонтованого або модернізованого устаткування в частині дотримання вимог охорони (безпеки) праці;
- організовує навчання з питань охорони праці.

На підприємстві передбачена система припливно-витяжної вентиляції. Система проєктована згідно діючих норм та правил, а також змонтована та введена в експлуатацію згідно затвердженого проєкту. Також створена централізована система кондиціонування повітря, а також система опалення.

Для удосконалення системи охорони праці на підприємстві ТзОВ «Тернопільхлібпром» роботодавець зобов'язаний створити на робочому місці в кожному структурному підрозділі умови праці відповідно до нормативно-правових актів, а також забезпечити додержання вимог законодавства щодо прав працівників у галузі охорони праці.

З цією метою роботодавцю слід забезпечувати функціонування системи управління охороною праці, а саме:

- розробити за участю сторін колективного договору і реалізувати комплексні заходи для досягнення встановлених нормативів та підвищення існуючого рівня охорони праці;
- забезпечити виконання необхідних профілактичних заходів відповідно до обставин, що змінюються;
- впровадити прогресивні технології, досягнення науки і техніки, засоби механізації та автоматизації виробництва, вимоги ергономіки, позитивний досвід з охорони праці тощо;
- забезпечити належне утримання будівель і споруд, виробничого обладнання та устаткування, моніторинг за їх технічним станом;
- забезпечити усунення причин, що призводять до нещасних випадків,



професійних захворювань, та здійснення профілактичних заходів, визначених комісіями за підсумками розслідування цих причин;

- організувати проведення аудиту охорони праці, лабораторних досліджень, умов праці, оцінку технічного стану виробничого обладнання та устаткування, атестацій робочих місць на відповідність нормативно-правовим актам з охорони тощо.

#### **4.2 Розроблення і реалізація заходів щодо захисту працівників суб'єкта господарювання (підприємства, цеху, дільниці) від наслідків НС.**

Для безпосередньої організації і координації аварійно рятувальних та інших невідкладних робіт з ліквідації наслідків надзвичайної ситуації утворюється штаб з ліквідації наслідків надзвичайної ситуації, який є робочим органом керівника робіт з ліквідації наслідків надзвичайної ситуації. Невідкладні роботи виконуються з метою забезпечення рятування людей і включають такі заходи:

створення проїздів (проходів) у завалах і на зараженій території;  
локалізацію і ліквідацію аварій на комунально-енергетичних і технологічних мережах;

відновлення порушених ліній зв'язку,  
укріплення або руйнування нестійких конструкцій, які загрожують проведенню рятувальних робіт;

знешкодження і знищення знайдених боєприпасів та інших вибухонебезпечних предметів.

Успіх проведення РНР визначають за кількістю врятованих людей, збережених матеріальних цінностей. Локалізацію і гасіння пожеж проводять протипожежні формування за сприяння рятувальних та інших формувань. Щоб не допустити злиття окремих осередків пожеж у суцільні, вживають

заходів з локалізації пожеж. Для цього водночас із гасінням пожеж роблять відсічні протипожежні смуги. На шляху руху пожежі розбирають або розламують займисті конструкції будинків, а також повністю прибирають з відсічної смуги легкозаймисті матеріали та рослинність.

Рятування постраждалих з під завалів слід починати з огляду завалів, вибору підходів до них і визначення способів і засобів дій.

Для рятування постраждалих, які перебувають у верхніх частинах завалу, обережно розбирають завал згори. Для рятування людей під завалами всередині будинку краще за все влаштувати вузькі проходи в самому завалі біля однієї з бокових стін. Влаштовуючи проходи, слід використати порожнини і щілини, що утворилися між зруйнованими елементами будівлі. По всій довжині проходи зміцнюють стійками й підпірками.

Рятування людей із завалених сховищ проводять у такій послідовності: відшукування сховищ серед руїн, установлення зв'язку з людьми, що укриваються, подавання повітря в завалене сховище (якщо це необхідно), подавання повітря в завалені захисні споруди, розкриття заваленого сховища, надання першої медичної допомоги постраждалим і евакуація їх до медпункту.

В осередку хімічного ураження не буде руйнувань і пожеж, тому рятувальні роботи зводяться передусім до надання допомоги потерпілим, їх евакуації в медичні установи, позначення і загородження осередків зараження, знезараження місцевості, транспорту, споруд, а також санітарної обробки людей. Рятувальні роботи ведуть підготовлені формування, забезпечені спеціальними засобами захисту.

Перш за все організовують і проводять хімічну розвідку, що визначає вид отруйної речовини, характер, щільність і межі зараження, і позначають її спеціальними знаками.

Під час рятувальних робіт проводять такі заходи: 1) надання першої медичної допомоги потерпілим в осередку хімічного зараження; 2) використання антидота (протиотрута, спеціальна для певної НХР; 3)

надівання протигазів на потерпілих; 4) сортування і швидку евакуацію потерпілих у загони першої медичної допомоги (ЗПМ).

Для забезпечення дій медичних та інших формувань команди знезараження дегазують проїзди і проходи, а після цього проводять повну дегазацію території, споруд і техніки.

Режими радіаційного захисту робітників і службовців та виробничої діяльності об'єкта

Під режимом радіаційного захисту робітників і службовців та виробничої діяльності об'єкта розуміють регламентовані дії людей, застосування засобів та способів захисту в зонах радіоактивного зараження, що виключає радіаційне ураження людей понад установлені норми та скорочує до мінімуму вимушену зупинку виробництва.

Режим радіаційного захисту вводять у разі тривалого перебування людей в зонах радіоактивного зараження для того, щоб забезпечити виробничий процес на об'єкті та життєдіяльність населення, зберігаючи при цьому працездатність людей. Цього досягають регламентацією перебування людей у захисних спорудах, у виробничих і житлових будинках та на відкритій місцевості з урахуванням захисних властивостей будинків та споруд.

Режими захисту розробляють заздалегідь для дискретних значень рівнів радіації, очікуваних на об'єкті, на території регіону, вони є складовою документів з управління виробничим процесом в умовах зараження.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами проведеного дослідження сформуємо наступні висновки та пропозиції.

1. Запаси є частиною активів підприємства, які є невід'ємною частиною виробничого процесу та її вартість повністю переноситься на продукт, роботу чи послугу що реалізується суб'єктом господарювання. В свою чергу сировина і матеріали є окремою групою запасів, яка складає матеріальну основу виготовлюваної продукції. Склад конкретних об'єктів сировини та матеріалів є індивідуальним для кожного підприємства та залежить від особливостей технологічного процесу.

2. Визначення представлені в нормативно-правових документах, що регламентують як бухгалтерський облік так і ведення господарської діяльності в цілому не мають суттєвих відмінностей від тих, що наведені в науковій літературі. Разом з тим, визначення в нормативно-правових документах більше конкретизують факт, що запаси є у власності та розпорядженні суб'єкта господарювання та деталізують напрями їх подальшого використання. Також, в економічній літературі, поняття сировина в матеріали здебільшого ототожнюються, а от як об'єкти обліку це різні категорії, з притаманними їм характеристиками, які обліковуються на окремих рахунках. Пропонуємо для цілей бухгалтерського обліку використовувати визначення категорій, що наведені у нормативно-правових документів.

3. Досліджуване ТзОВ «Тернопільхдібпром» є прибутковим підприємством, яке займає провідні позиції в економіці регіону. На кінець 2020 року на підприємстві працювало 112 осіб, дохід підприємства становив – 35 523 800 грн., прибуток – 1 549 100 грн.. За досліджуваний період як обсяги виробництва готової продукції, так і фінансові результати діяльності постійно зростають. Деяке зниження спостерігалось у 2020 році, така ситуація склалася у зв'язку з пандемією через «COVID-19». Однак,

незважаючи на зниження показників, і у 2020 році підприємство було прибутковим.

4. Важливим елементом організації обліку запасів є їх правильне групування та класифікація, що зумовлене не лише їх значною номенклатурою, але й функціями, які вони виконують у виробничому та господарському процесах. Варто зазначити, що кількість класифікаційних ознак визначається технологічними особливостями виробництва, потребами постачання та збутової діяльності, великою номенклатурою сировини та матеріалів. Оскільки на досліджуваному ТзОВ «Тернопільхлібпром» налічується велика кількість найменувань специфічної сировини і матеріалів, пропонуємо на основі загальноприйнятих критеріїв виділити класифікаційні групи сировини і матеріалів за якими буде здійснюватись аналітичний облік такої сировини та затвердити їх наказом про облікову політику.

5. Від правильно організованого обліку та контролю запасів залежить правильність списання їх вартості на виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення у звітності, формування фінансових результатів діяльності, тощо. Відображення в бухгалтерському обліку операцій з наявності та руху сировини і матеріалів здійснюється відповідно до методик встановлених стандартами бухгалтерського обліку для усіх груп запасів.

6. Поряд з належною організацією облікового процесу, на виробничих підприємствах повинен бути також належно організований процес контролю за наявністю та використанням матеріальних ресурсів. Функції щодо здійснення такого контролю, на нашу думку, повинні бути покладені на службу внутрішнього аудиту.

7. На підприємстві добре налагоджена система поставок сировини та матеріалів, що забезпечує безперебійність виробничого процесу за всіма видами готової продукції.

8. За досліджуваний період на ТзОВ «Тернопільхлібпром» показник матеріаловіддачі мав стійку тенденцію до зростання, якщо у 2017 році на

кожну інвестовану у виробництво 1 грн. підприємство отримувало 2,36 грн прибутку, то у 2020 році цей показник зріс до 2,53 грн, а в попередньому році він був ще вищий (2,67 грн). Показник матеріаломісткості є оберненим до матеріаловіддачі та свідчить по частку сировини і матеріалів на 1 грн. реалізованої продукції. Позитивною є динаміка помірною зниження цього показника, яку ми спостерігаємо на досліджуваному хлібозаводі. Якщо у 2017 році частка витрат сировини і матеріалів у вартості готової продукції становила 42 % то у 2020 році це показник знизився на 3% і становив відповідно 39%.

9. Показники ділової активності підприємства мають позитивну динаміку за останніх чотири роки. Тривалість одного обороту сировини і матеріалів трохи більше місяця, а значить, що виробничі запаси за рік роблять 10-11 обертів. Така швидкість залучення сировини і матеріалів у виробництво свідчить про високий попит на продукцію досліджуваного підприємства, що дає змогу досягати хороших фінансових результатів діяльності.

10. Оцінка коефіцієнтів рентабельності демонструє стійку тенденцію до зростання цих показників протягом досліджуваного періоду, за винятком 2020 року, коли вони дещо знизились. Така позитивна динаміка є результатом ефективного управління підприємством в цілому, та виробничими запасами зокрема. Високий рівень прибутковості та рентабельності діяльності на ТзОВ «Тернопільхлібпром» досягнуто завдяки якісній політиці управління виробничими запасами, добре налагодженій співпраці з постачальниками та замовниками, політиці ціноутворення та маркетинговій політиці. Обрана стратегія розвитку хлібозаводу має стійкі позитивні результати, що забезпечить ефективність фінансово-господарської діяльності підприємства довгостроковому періоді.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бержанір І.А., Демченко Т.А., Кістол А.А. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів *Економічний простір*. 2016. № 107. С. 161—168.
2. Бондаренко Н.М., Яресько А.М. Сутність та класифікація виробничих запасів на підприємстві. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. № 4. С. 273—281.
3. Бутнік-Сіверський О.Б., Коткова О.С. Економетрична оцінка результативності інноваційно-інвестиційного потенціалу в харчовій промисловості України. *Інтелект XXI*. 2020. №3. С.126-134.
4. Гадзевич О.І., Шпятиковська Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення виробничих запасів на сільськогосподарських підприємствах. *Економіка і суспільство*. 2016. С. 344—388.
5. Гайдис Н.М. Фінансовий аналіз: навч.-метод. посібник для студ. вищих навч. закл. Л. : ЛБІ НБУ, 2006. 414с.
6. Гамова О.В., Козачок І.А., Ашифіна Т.Ю. Удосконалення обліку виробничих запасів та оцінка фінансового стану ТОВ "БЗ ЗБВ". *Інвестиції: практика та досвід: науково практичний журнал*. Вип. 2. 2018. С. 33—40.
7. Гончар О.І. Актуалізація управління потенціалом підприємства за умов євроінтеграції : монографія. Хмельницький : ХНУ, 2015. 333 с
8. [Господарський кодекс України](#) від 16.01.2003 № 436-IV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 15.10.2021)
9. Деякі питання організації діяльності технологічних парків. Постанова КМУ від 29.11.2006 № 1657 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1657-2006-%D0%BF/ed20130417/find?text=%CC%E0%F2%E5%F0%B3%E0%EB%E8#Text> (дата звернення 10.09.2021)

10. Дмитренко А.В., Балабась І.В. Економічна сутність поняття виробничі запаси. *Економіка і регіон*. 2016. № 2 (57). С. 149—152.
11. Довга Т.А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Молодий вчений*. №5 (20). Ч.1. 2015 р. С. 130-134
12. Економічна енциклопедія : у 3 т. / редкол.: ... С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. К.: Видавничий центр «Академія», 2000. Т 1. 864 с.
13. Економічна енциклопедія: у 3 т. / редкол.: ... С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. К.: Видавничий центр «Академія», 2000. Т 2. 848 с.
14. Економічна енциклопедія: у 3 т. / редкол.: ... С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. К.: Видавничий центр «Академія», 2000. Т 3. 952 с.
15. Економічний аналіз: навч. посіб. / за заг. ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. вид. 4-ге, перероб. і доп. К. : КНЕУ, 2012. 556 с.
16. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник. Львів. Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2005. 714 с.
17. Запаси. <https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%97%D0%B0%D0%BF%D0%B0%D1%81>
18. Іщенко Я.П., Подолянчук О.А., Коваль Н.І. Фінансовий облік 1: підручник. Вінниця: Видавництво, ФОП Кушнір Ю. В. 2020. 496с.
19. Карпушенко М.Ю. Організація обліку: навч. посібник. Х.: ХНАМГ, 2011. 241с.
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. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г.М. Аудит: навч. метод. Посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2016. 184 с.
22. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Чакалова Н.С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навчальний посібник для здобувачів вищої освіти за рівнем бакалавра зі спеціальності 071



- «Облік і оподаткування» за денною та заочною формою навчання, Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.
23. Мельнікова К.С. Напрями удосконалення методів і процедур аудиту виробничих запасів на прикладі макаронної фабрики. *Економічні студії*. 2014. №1(1). С. 13-18.
24. Методика проведення поглибленого аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій № 81 від 27.06.97 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-97#Text> (дата звернення : 25.09.2021)
25. Методичні рекомендації по аналізу фінансово-господарського стану підприємств та організацій № 759/10/20-2117 від 27.01.98 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v2117225-98#Text> (дата звернення: 05.09.2021)
26. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності. URL: [http://vobu.ua/ukr/documents/accounting/item/mizhnarodni-standarti-bukhgalterskogo-obliku-ta-finansovoji-zvitnosti?app\\_id=24](http://vobu.ua/ukr/documents/accounting/item/mizhnarodni-standarti-bukhgalterskogo-obliku-ta-finansovoji-zvitnosti?app_id=24) (дата звернення : 06.09.2021)
27. Облікова політика підприємства: підручник. / Кіляр О.Р., Павликівська О.І., Марущак Л.І., Ляхович Г.І. Тернопіль. Осадца Ю.В., 2021. 242с.
28. Офіційний сайт Державної служби статистики України. Діяльність підприємств URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>. (дата звернення 25.08.2021)
29. Павликівська О.І. Кіляр О.Р. Щирба М.Т. Аудит : навчальний посібник. Тернопіль: ФОП Паляниця В.А., 2017. 338с.
30. Пархоменко О.П., Пархоменко В.П. Аналіз інформаційного забезпечення аудиту в сучасних умовах. *Вісник Волинського інституту економіки та менеджменту*. 2016. № 16. С. 240–244.
31. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 05.08.2021)

32. Подолянчук О.А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. № 5. С. 88—101.
33. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 02.10.2021)
34. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 05.10.2021)
35. Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку запасів банків України постанова НБУ від 10.12.2004 № 625 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1650-04/ed20120627/find?text=%C7%E0%EF%E0%F1%E8#Text> (дата звернення 01.10.2021 )
36. Про затвердження П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. (дата звернення 01.09.2021)
37. Про затвердження П(С)БО 15 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 18.09.2021)
38. Про затвердження П(С)БО 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 18.09.2021)
39. Про затвердження П(С)БО 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99/#Text> (дата звернення 18.09.2021 )

40. Про затвердження Положення про екологічний контроль у пунктах пропуску через державний контроль та в зоні діяльності регіональних митниць і митницю Наказ від 08.09.1999 № 204 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0787-99/ed20091123/find?text=%D1%E8%F0%EE%E2%E8%ED%E0#Text> (дата звернення 27.08.2021)
41. Про затвердження Технічного регламенту щодо встановлення системи для визначення вимог з екодизайну енергоспоживчих продуктів. Постанова КМУ від 03.10.2018 № 804 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/804-2018-%D0%BF/ed20181003#n37> (дата звернення 10.09.2021)
42. Про порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісного майнового комплексу державного підприємства. Наказ Фонду держмайна від 29.12.2010 № 1954 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0109-11/ed20110207/find?text=%C7%E0%EF%E0%F1%E8#Text> (дата звернення 27.08.2021)
43. Рейцберг Б.А., Лозовський Л.Ш., Старобудцева Е.Б. Современный экономический словарь. М.: ППФРА-М, 1996. 496 с.
44. Рубан Л.О., Яковенко Т.І. Економічна сутність поняття виробничих запасів на промисловому підприємстві. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 34. С. 319—324.
45. Скорба О.А. Організація проведення аудиту виробничих запасів URL: [http://www.rusnauka.com/9\\_NND\\_2014/Economics/7\\_164138.doc.htm](http://www.rusnauka.com/9_NND_2014/Economics/7_164138.doc.htm) (дата звернення 25.10.2021)
46. Словник української мови: в 11 тт. / АН УРСР. Інститут мовознавства; за ред. І. К. Білодіда. К.: Наукова думка, 1970—1980
47. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік: навчальний посібник. К: Видавництво «Знання», 2016. с. 663
48. Фінансовий облік: підруч. Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.В. Гудзь та ін. Тернопіль: ТНЕУ, 2019. 478 с.