

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

Економіки та менеджменту

(повна назва факультету)

Бухгалтерського обліку та аудиту

(повна назва кафедри)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на здобуття освітнього ступеня

магістра

(назва освітнього ступеня)

на тему: «Проблеми економії та раціонального використання матеріальних ресурсів підприємства: облік, аналіз та контроль (на прикладі ДП «Сарненський лісгосп»)»

Виконав(ла): студент(ка) 6 курсу, групи ПОМ-61  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(шифр і назва спеціальності)

Дулачик О.І.  
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник к.е.н., доц. Білоус О.С.  
(підпис) (прізвище та ініціали)

Нормоконтроль к.е.н., доц. Співак С.М.  
(підпис) (прізвище та ініціали)

Завідувач кафедри д.е.н., проф. Павликівська О.І.  
(підпис) (прізвище та ініціали)

Рецензент   
(підпис) (прізвище та ініціали)

Тернопіль  
2020

## АНОТАЦІЯ

Дулачик О.І. Проблеми економії та раціонального використання матеріальних ресурсів підприємства: облік, аналіз та контроль (на прикладі ДП «Сарненський лісгосп»). – Рукопис.

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування. – Тернопільський національний технічний університет ім. І. Пулюя. – Тернопіль, 2020.

У роботі досліджено зміст поняття «матеріальні ресурси» та їх обліково-аналітичне значення, наведено порівняння визначення матеріальних ресурсів та їх види.

Охарактеризовано аналітичний та синтетичний облік надходження і списання матеріальних ресурсів. Розглянуто методику складського обліку матеріальних ресурсів на досліджуваному підприємстві.

Здійснено аналіз матеріальних ресурсів досліджуваного підприємства та ефективності їх використання.

Проаналізовано стан охорони праці на досліджуваному підприємстві.

Основою дослідження є наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених з проблем ведення обліку; законодавчо-нормативні акти з бухгалтерського обліку.

*Ключові слова: матеріальні ресурси, складський облік, запаси, аналіз.*

Вступ	3
Розділ 1. Економічний зміст категорії матеріальні ресурси та їх обліково-аналітичне значення	7
1.1. Визначення матеріальних ресурсів та їх види	7
1.2. Теоретичні основи проведення аналізу забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами	13
1.3. Техніко-економічна характеристика підприємства	17
Розділ 2. Методика обліку матеріальних ресурсів та відображення їх у звітності	20
2.1. Аналітичний та синтетичний облік надходження і списання матеріальних ресурсів	20
2.2. Організація складського обліку матеріальних ресурсів	25
2.3. Порядок оцінки матеріальних ресурсів в обліку	29
2.4. Організація контрольних заходів щодо руху матеріальних ресурсів	34
Розділ 3. Методика аналізу матеріальних запасів	39
3.1. Аналіз використання матеріальних ресурсів	39
3.2. Аналіз динаміки зміни активів балансу під впливом зміни величини матеріальних ресурсів	43
Розділ 4. Охорона праці та безпека у надзвичайних ситуаціях	47
4.1. Організація охорони праці на підприємстві	47
4.2. Створення та використання суб'єктами господарювання матеріальних резервів для запобігання і ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій	50
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	53
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	53
ДОДАТКИ	65

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Одним із важливих напрямків вивчення обліково-економічної діяльності підприємства є облік та контроль за витратами матеріальних ресурсів суб'єкта господарювання для отримання ним певного доходу діяльності. Такі витрати при виробництві, як правило становлять близько 70 відсотків загальних витрат на виробництво продукції. Раціональне використання матеріальних ресурсів та їх економія є одним з напрямків для зростання дохідності виробничого процесу, а отже і його рентабельності, особливо це актуально на підприємствах державної форми власності.

Також, слід відзначити і необхідність ефективного використання не тільки самих ресурсів, а їх раціональний запас, що забезпечує не тільки безперебійний процес виробництва продукції, а й економію грошових ресурсів на їх придбання та зберігання на складах.

Тобто, раціональна організація роботи щодо ефективного управління ресурсами підприємства визначає спроможність такого суб'єкта забезпечувати конкурентоздатність його продукції на ринку. Така раціональна організація роботи потребує достовірності та оперативності інформаційної складової у діяльності підприємства щодо наявності його матеріальних ресурсів, їх необхідність, а також про їх витрати на виробництво продукції.

Проблематику раціонального та ефективного руху матеріальних ресурсів вивчається на підставі даних бухгалтерського обліку, яку розглядали у своїх наукових дослідженнях вітчизняні науковці, зокрема: Ф. Бутинець, З.Задорожний, Н.Ткаченко, М.Пушкар, Ю.Кузьмінський, Я. Крупка, В.Сопко, та інші.

Вивчення наукових праць дослідників вчених обліковців дає можливість визначити ряд питань актуальних для даної теми роботи, зокрема: порядок визначення первинної вартості ресурсів; необхідність реформування та оновлення нормативно-правової бази із обліку та контролю по окремих галузях; розвиток та використання на державних підприємствах обліково-

управлінської інформації, через управлінський облік, як основи для прийняття; контроль за використання матеріальними та їх залишками; аналіз необхідності постачання матеріальних ресурсів у необхідних обсягах без зайвих витрат на їх зберігання та забезпечення безперервності виробництва

Системний аналіз наявних наукових праць із питань проблем економії та раціонального використання матеріальних ресурсів та їх бухгалтерського обліку дає підстави вважати, що значна частина теоретичних та нормативних положень із цього приводу потребують додаткового вивчення та систематизації. Такий підхід дасть змогу забезпечити додаткове їх вивчення та пошук розв'язання проблематики із організаційної побудови обліку матеріальних ресурсів, та забезпечить підвищення його значення в управлінні підприємством.

Визначення проблематики в організації бухгалтерського обліку на державних підприємствах спонукало до вибору даної теми дослідження та підтверджує її актуальність.

**Метою магістерської роботи** є вивчення діючої системи обліку матеріальних ресурсів на підприємстві, а також відповідних теоретичних основ її здійснення у частині обліку, контролю та аналізу матеріальних ресурсів, надання певних рекомендацій для удосконалення облікової інформації та забезпечення контролю за рухом матеріальних ресурсів та забезпеченням витрат пов'язаних із їх придбанням та використанням. Досягнення визначеної мети забезпечується через визначення необхідних завдань, саме:

- розкриття змісту економічної категорії «матеріальні ресурси»;
- забезпечення належної організації обліку, аналізу та контролю руху матеріальних ресурсів;
- аналіз існуючої методики аналітичного й синтетичного обліку матеріальних ресурсів, та вивчення шляхів щодо її удосконалення;
- вивчення методики із відображення руху матеріальних ресурсів у системі фінансової, статистичної та іншої звітності;

– проведення аналітичної роботи, на підставі даних підприємства, із розрахунку відповідних показників для забезпечення раціональності використання матеріальних ресурсів.

**Об'єктом дослідження** є операції, пов'язані із рухом матеріальних ресурсів на підприємстві.

**Предметом** є організація роботи із відображення облікових операцій щодо руху матеріальних ресурсів у бухгалтерському обліку, а у подальшому їх відображення у фінансовій звітності для визначення аналітичних показників із їх раціонального використання.

**Методологічною основою роботи** є загальнонаукові методи та методичні прийоми бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту. У процесі написання роботи застосовувались існуючі методики, нормативно-правова база, а також праці вітчизняних та закордонних науковців із питань бухгалтерського обліку, аналізу та контролю.

**Практичне значення роботи** визначене тим, що її написанні розроблено відповідні практичні рекомендації щодо організації методики аналітичного та синтетичного обліку матеріальних ресурсів, які доцільно застосовувати для здійснення оптимізації управління на державних підприємствах.

**Наукова новизна роботи** полягає у забезпеченні висвітлення проблематики із здійснення відображення бухгалтерських операцій в облікових регістрах із обліку матеріальних ресурсів у розрізі їх видів, внесенні пропозицій із організації документообігу щодо руху матеріальних ресурсів, а також підвищенні аналітичної складової показників відображених у фінансовій звітності підприємства.

**Структура та обсяг роботи.** Робота складається зі вступу, чотирьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, також містить таблиці та рисунки.

# РОЗДІЛ 1

## ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ КАТЕГОРІЇ МАТЕРІАЛЬНІ РЕСУРСИ ТА ЇХ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗНАЧЕННЯ

### 1.1. Визначення матеріальних ресурсів та їх види

Ресурси підприємства можна визначати за багатьма характеристиками, водночас в економічній енциклопедії на сьогоднішній день визначає їх як: «основний елемент виробничого потенціалу, який має в розпорядженні система і який використовується для досягнення конкретних цілей економічного розвитку», зазначений термін економічний термін походить від французького слова «ressource», що у перекладі означає «допоміжний засіб», у нашому випадку використовується для визначення у виробничій діяльності підприємства. Окремі види ресурсів підприємства можна відобразити за допомогою рис. 1.1 [13, с. 177].

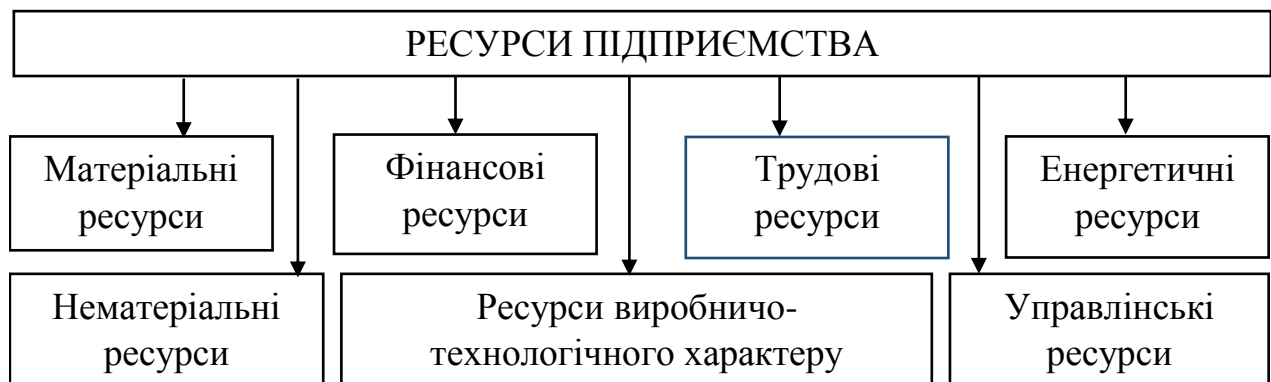


Рис. 1.1. Різновиди ресурсів, які можуть використовувати на підприємстві

Всі суб'єкти, які здійснюють господарську діяльність безпосередньо у своїй діяльності використовує певну кількість ресурсів, для чого здійснює їх безперервний від дня свого створення облік у розрізі видів.

Водночас, «матеріальні ресурси» це окрема категорія від якої залежить успіх діяльності кожного господарюючого суб'єкта незалежно від форми

власності, тобто матеріальні ресурси – це певна сукупність матеріальної складової, яка необхідна для використання при виробництві готового продукту або продукції виробництва

Однак, на сьогоднішній день, суть цієї економічної категорії у різних наукових працях та дослідженнях має певні відмінності у своєму розумінні, зокрема значна частина науковців їх прирівнює до «засобів виробництва» або «предметів праці» [13, с. 177]. Тлумачення матеріальних ресурсів із визначеною характеристикою наведено у «Економічній енциклопедії» (за ред. С. Мочерного), а також у працях В. Іохін, який їх визначає, як засоби праці і предмети праці, що утворюють засоби виробництва або матеріально-речові ресурси» [27, с. 16]

Проте, існує ціла плеяда вчених, які ототожнюють категорію матеріальні ресурси тільки із предметами праці [13, с.178].

Зокрема такої думки притримуються Д. Євдокімов і Г. Покараєв, які зазначають, що матеріальні ресурси є узагальненими визначенням, яким охарактеризовано різноманітні матеріальні елементи виробництва, які виступають як предмети праці у виробничих процесах, зокрема: сировина, матеріали та енергетичні ресурси. Сировинними ресурсами визначають продукт виробництва галузей видобування та сільського господарства, до матеріалів – відносять продукти первинної переробки сировини [28, с. 21].

Аналогічне твердження щодо матеріальних ресурсів наведено і у довіднику «Экономия материальных ресурсов: Популярный справочник», який визначає матеріальні ресурси, як оборотні засоби виробничої діяльності, що використовуються у процесі виробництва.

Отже, до матеріальних ресурсів підприємства можна віднести техніку; об'єкти нерухомості, як виробничого так і не виробничого характеру, а також виробничі запаси та МШП, які використовуються підприємством для організації його діяльності [60, с. 275].

Тобто, виходячи із наведених тверджень, можна дійти висновку, що матеріальні ресурси це певний набір матеріальних елементів: які видобувають,



як сировину із подальшою її реалізацією у якості продукту, а також ті які підлягають первинній обробці [28, с. 11-12].

Одним із недоліків якій існує у бухгалтерському обліку є те, що дана категорія не визначається як окремий об'єкт бухгалтерського обліку, проте окремими науковцями виділяється, як окрема узагальнююча категорія, так Ф.Бутинець та М.Пушкар у своїх працях розглядають матеріальні ресурси як засіб виробництва, який включає у себе, як засоби, так і предмети праці» [9, с. 46].

В окремих працях автори визначають характерні показники, необхідні для вирішення проблем щодо раціонального планування та постачання матеріальних ресурсів на підприємства, оперативного реагування на появу змін у середовищі їх функціонування [54].

Отже, враховуючи неоднозначність думок щодо визначення економічного змісту економічно-облікової категорії поняття «матеріальні ресурси», нами проаналізовано та узагальнено окремі думки науковців щодо сутності вкладеної у визначення «матеріальні ресурси», що наведено у таблиці 1.1.

Наведені у таблиці визначення не дають однозначної думки авторів до визначення матеріальні ресурси, одні автори відносять до таких ресурсів як предмети, так і засоби праці, а інші їх визнають їх лише як предмети праці або як виробничі запаси. Проте, на нашу думку, найточніше визначення виробничих запасів наведено у ПБО 9 [72], у якому визначено, що: «виробничі запаси – це активи, які утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності і перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукції виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управлінням підприємством».

Однак Н. Микитюк стверджує, що матеріальні ресурси до їх оприбуткування на складі не є виробничими запасами. Сировино-матеріальні ресурси підприємства до їх відображення у складському обліку доцільно

визначати лише, як об'єкти обліку у процесі постачання, як це робить у своїх працях М. Пушкар [78, с. 209].

Використання матеріальних ресурсів також впливає на регулювання ресурсів державного бюджету [97].

Таблиця 1.1

## Визначення поняття «матеріальні ресурси» в економічній літературі

№ з/п	Автор	Визначення
1	Азріліян А.Н.	Матеріальні ресурси – предмети праці: сировина, основні та допоміжні матеріали, напівфабрикати, паливо, незавершене виробництво та відходи виробництва, а також запасні частини машин, призначені для ремонту обладнання, тара і тарні матеріали
2	Борисов А.Б.	Матеріальні ресурси – ресурси в матеріально-речовій формі
3	Гордієнко Д.Д.	Матеріально-технічні ресурси – матеріали, які є фізичними складовими товару, що експортується, енергія, паливо та нафта, які використовуються у процесі виробництва, у тому числі катализатори, що споживаються у процесі їх використання з метою одержання зазначеного товару
4	Загородній А.Г., Вознюк Г.Л.	Матеріальні ресурси – основні та допоміжні матеріали, вироби, конструкції, сировина, паливо, незавершене виробництво і відходи власного виробництва, тара й тарні матеріали, а також запасні частини, призначені для ремонту обладнання
5	Іванюта П.В., Лугівська О.П.	Матеріальні ресурси – це як предмети праці, так і засоби праці тобто засоби виробництва
6	Мочерний С.В.	Матеріальні ресурси – основні та оборотні засоби виробництва, які використовуються (або можуть бути використані) у виробничому процесі та є матеріальною базою підприємства чи галузі
7	Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І.	Матеріальні ресурси – основні та оборотні засоби, які використовуються (або можуть бути використані) у виробничому процесі та формують його матеріально-речову базу
8	Ткаченко Н. М.	Матеріальні ресурси або предмети праці, є однією із складових частин засобів виробництва. Їх основу становлять сировина й матеріали

Отже, аналізуючи наведені визначення доцільно зауважити, що матеріальні ресурси у бухгалтерському обліку, як його об'єкт доцільно розглядати лише у процесі постачання. А при відпуску їх у виробництво або інше споживання вони мають бути визнанні, як об'єкт бухгалтерського обліку у вигляді виробничих запасів.

Враховуючи те, що матеріальні ресурси для кожного підприємство використовуються різні, залежно від продукції, що виробляється є питання щодо їх належного групування та класифікації за однорідними групами. Як правило для цілей бухгалтерського обліку використовується відповідний синтетичний рахунок обліку 20 «Виробничі запаси», який поділяється на аналітичні групи у розрізі матеріальних ресурсів в залежності від їх групування, рис. 1.2.

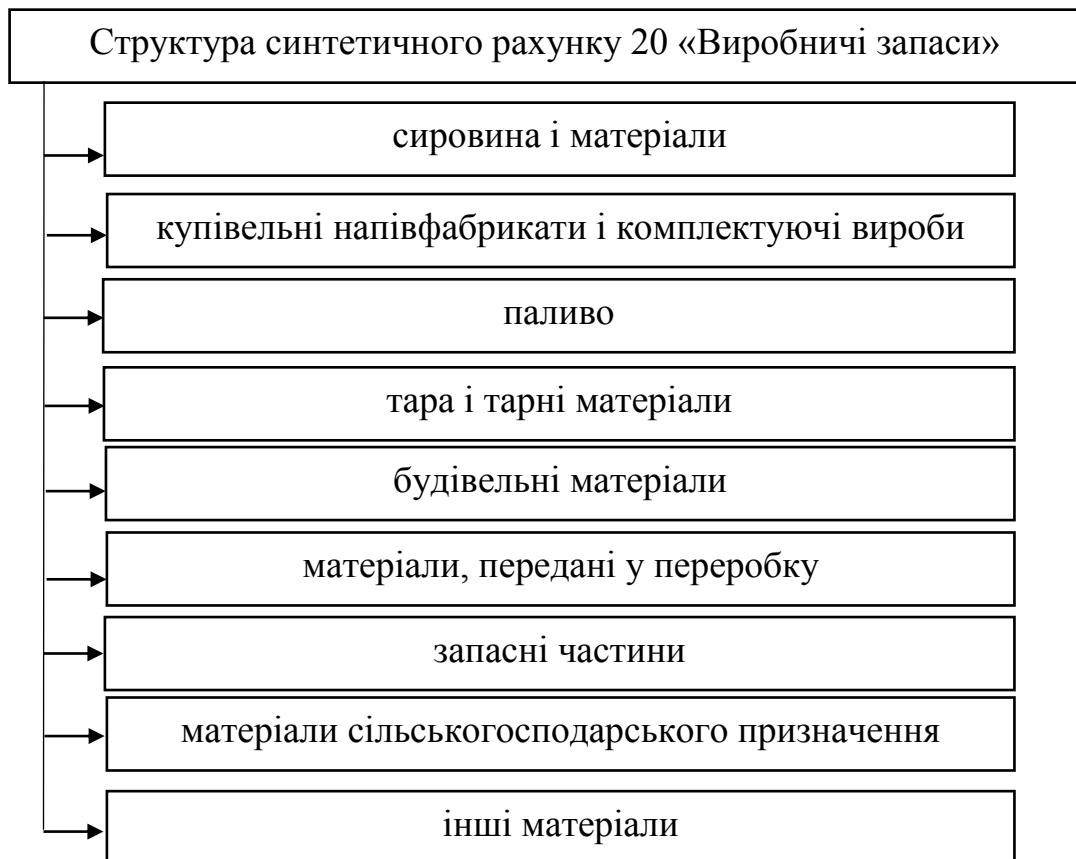


Рис. 1.2. Структура синтетичного рахунку 20 «Виробничі запаси»

Поряд із цим доцільно зазначити, що різні автори у своїх наукових працях наводять різні класифікації матеріальних ресурсів та їх групування за різними ознаками, із включенням того чи іншого ресурсу до відповідних груп.

Так, основні класифікаційні ознаки залежно від їх поділу на види, чи в залежності від призначення у виробничому процесі або місця їх обліку наведено у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

**Основні погляди науковців щодо віднесення об'єкту обліку до матеріальних ресурсів**

Науковець (автор наукових праць) / Складова матеріальних ресурсів за різними поглядами	Сировина й матеріали	Паливо	Запасні частини	МШП	Купівельні напівфабрикати	Основні засоби	Готова продукція	Товари	Предмети праці	Незавершене виробництво	Тара й тарні матеріали	Напівфабрикати власного виробництва	Інші необоротні матеріальні активи	Засоби праці	Будівельні матеріали	Поточні біологічні активи	Виробничі запаси
Азріїян А.	+	+	+		+				+								+
Булавина Л.				+			+	+									
Городянська Л.						+							+				
Ткаченко Н.	+	+	+	+	+		+	+	+	+	+	+		+	+		+
Лугівська О.	+	+	+	+			+	+	+	+	+	+					
Мочерний С.	+	+	+														
Бутинць Ф.	+								+								
Юрій С.						+											
Пушкар М.	+			+	+	+				+		+	+				+
Тимошенко Л.	+														+	+	+

Фактично всі науковці у своїх працях приходять до висновку, що всі матеріальні ресурси можна поділити на основні та допоміжні у залежності від потреб виробництва. Їх поділ на нашу думку є умовним, що залежить від виробництва певного виду продукції та виду виробництва.

Як правило до допоміжних відносять ті, які забезпечують переробку основних ресурсів для отримання ними належних споживчих якостей у процесі переробки [92, с. 221].

Також доцільно вказати, що і допоміжні ресурси можливо поділяти за їх призначенням у залежності від їх використання та споживання у процесі виробництва, для прикладу це може бути паливо, напівфабрикати, будматеріали, тара та матеріали для її виробництва, запасні частини.

Отже, з урахуванням вищевикладеного, доцільно зробити висновок, що в економіці підприємства виділяють два основні напрямки щодо визначення матеріальних ресурсів, зокрема як засоби виробництва та предмети праці. Проте із врахуванням тверджень наведених у таблиці науковці облікового спрямування притримуються більш ширшого поняття вкладеного у зміст матеріальних ресурсів, зокрема з точки зору бухгалтерського обліку це ресурси відображені на синтетичному рахунку 20 «Виробничі запаси».

## **1.2. Теоретичні основи проведення аналізу забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами**

Аналіз руху матеріальних ресурсів у процесі виробництва полягає у вивченні їх достатності для здійснення його діяльності належними видами матеріальних ресурсів, здійснення пошуку наявних резервів їх ефективного споживання у виробничому процесі для зниження собівартості продукції з метою зростання дохідності діяльності через їх раціональне використання. Етапи проведення аналізу на підприємстві наведено на рис. 1.3.

Аналіз руху матеріальних ресурсів покликаний оцінити необхідну кількість певного виду матеріального ресурсу з метою забезпечення безперебійного виробництва та ефективного витрачання грошових коштів при організації оптимального постачання при формуванні необхідної партії запасів на складах.

Така оптимізація постачання ресурсів для здійснення виробничого процесу забезпечується через визначення основних завдань аналізу необхідного ресурсу в залежності від виробничої потреби.

В ході проведення аналізу доцільно вивчати об'єкти такого аналізу з метою раціоналізації їх витрачання та накопичування на складах підприємства, а отже і економії грошового ресурсу та збільшення ефективності служби постачання, такий аналіз забезпечується через:

- визначення оптимальної партії запасів;
- розрахунок ефективності використання;

- визначення впливу використання ресурсів на витрати.



Рис. 1.3. Завдання, об'єкти та етапи аналізу матеріальних ресурсів [24, с. 223]

Отже, проведення аналізу споживання у ході виробництва матеріальних ресурсів являє собою певну сукупність його етапів:

- аналіз потреби в ресурсах,
- аналіз величини запасів на проміжок часу,
- аналіз виконання договорів постачання,
- аналіз ефективності використання.

Підставою для додаткового внесення змін у існуючу методику аналізу руху матеріальних ресурсів, на нашу думку, мають бути наступні складові, зокрема:

- вартісний підхід, включає у себе здійснення вивчення впливу величини матеріальних ресурсів на вартісні показники діяльності;
- збалансований підхід, включає доцільність вивчення споживання основних матеріальних ресурсів у взаємозв'язку із допоміжними видами ресурсів і як наслідок результатів діяльності суб'єкта;
- комплексний підхід забезпечується через доцільність вивчення самого існування суб'єкта господарювання у контексті доцільності його подальшого існування та розвитку.

Здійснюючи критичний аналіз діючих підходів до вивчення питання використання ресурсів підприємства з погляду сучасності та необхідної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень доцільно розглянути питання із його удосконалення з урахуванням сьогоденних потреб практики та теорії організації, що відображено на рис. 1.4.



**Рис. 1.4. Поглиблення методики аналізу використання матеріальних ресурсів**

Використання такого комплексного аналізу значно збільшує коло питань можливих для дослідження у ході руху матеріальних ресурсів.

Тому, з метою проведення поглибленого та ефективного аналізу надходження та використання матеріальних ресурсів в ході діяльності підприємства доцільно використовувати відповідні інформаційні джерела, які відображено у таблиці 1.3.

Окремі види джерел інформації використовуються для різних видів необхідного аналітичного процесу, зокрема вищеперераховані джерела належать до ре ретроспективного аналізу.

Таблиця 1.3

### Інформаційна база аналізу використання матеріальних ресурсів

№ з/п	Група	Джерела інформації
1	Первинні документи	Журнал обліку вантажів, що надійшли, довіреності, прибуткові ордери, акти приймання матеріалів, лімітнозабірні картки, акти-вимоги на заміну (додатковий відпуск) матеріалів, накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, картки складською обліку матеріалів, відомості обліку залишків матеріалів на складі, матеріальні ярлики, сигнальні довідки про відхилення фактичною залишку матеріалів від встановлених норм запасу, матеріальні звіти, картки обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів
2	Рахунки бухгалтерського обліку	20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 25 «Напівфабрикати»
3	Облікові реєстри	Журнал 5, 5А, відомість 5.1
4	Фінансова звітність	Ф. № 1 «Баланс», ф. № 2 «Звіт про фінансові результати», ф. № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»
5	Статистична звітність	Ф. № 5-С «Звіт про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг)», ф. № 1-підприємництво «Звіт про основні показники діяльності підприємства», ф. № 4- МТП «Звіт про залишки і використання палива та паливо мастильних матеріалів»
6	Податкова звітність	Декларація про прибуток підприємства
7	Інші джерела	Бізнес-план, замовлення, оперативні дані відділу технічного постачання, договори (контракти) на постачання сировини та матеріалів, планові й звітні калькуляції, дані системи норм і нормативів витрачання матеріальних ресурсів, норм запасу, інформація маркетингових досліджень тощо



Для вивчення питання щодо необхідної кількості запасу для виробничої діяльності доцільно:

1) провести аналіз потреби ресурсів та розрахувати забезпеченість її покриття, через вивчення договорів поставок у розрізі термінів їх виконання та фактичного постачання у часових рамках;

2) вивчити фактичну кількість залишків матеріального ресурсу із порівнянням до планової;

3) виявити залежність фактично виробленого продукту до необхідного рівня матеріальних ресурсів, причини виникнення нестач або понаднормових залишків [32, с. 162].

Отже, значущим фактором ефективної роботи підприємства є вивчення його потреби у матеріальних ресурсах та визначення оптимальної партії запасу через їх ефективне постачання. Проведення робіт із планування необхідного рівня ресурсів для виробництва організовується на підставі розроблених наукової методики. Тобто, відповідних розрахунках визначення мінімально необхідної партії матеріальних ресурсів для проведення виробничої діяльності підприємства. У практиці забезпечення підприємства матеріально-виробничими ресурсами застосовуються різні методики розрахунку визначення потреби у запасах, які безпосередньо залежать від бухгалтерських інформаційних даних, організації виробництва продукції, їх призначення та інших особливостей та споживання таких ресурсів.

### **1.3. Техніко-економічна характеристика підприємства**

Об'єкт нашого дослідження, а саме: Державне підприємство «Сарненське лісове господарство» було утворено як суб'єкт господарської діяльності у 1940 році. Центральний офіс розміщено у Рівненській області м.Сарни. Територія обслуговування лісів розташована у південній частини Поліської низовини із площею лісів 54774 га, з ліси – 46611 га ліси природоохоронного фонду – 52,4 га рекреаційна зона – 10180,6 га, лісосмуги – 5113,2 га експлуатаційні ліси – 38996,7 га заповідний фонд – 430,7 га.

**Адміністративно-організаційна структура лісгоспу та загальна площа**

№	Назва лісництва	Площа, га
1	Карпилівське лісництво	6 266
2	Руднянське лісництво	7 104
3	Сарненське лісництво	7 183
4	Страшівське лісництво	8 755
5	Костянтинівське лісництво	4 579
6	Кричильське лісництво	6 810
7	Немовицьке лісництво	5 977
8	Тинненське лісництво	8 108
	Разом по підприємству	54 774

Середній вік лісових насаджень – 54 роки, із запасом деревини – 10573,91 тис. м.куб. Середній запас лісів на 1 га земель становить 227 м. куб. Загальний середній річний приріст тис. – 195,49 м.куб. Загальний середній річний приріст на 1га – 4,19 м.куб.

Вирощування, заготівля та відновлення лісових насаджень є основною діяльністю та призначенням ДП «Сарненський лісгосп», також до діяльності підприємства відноситься лісокультурне виробництво лісового насіння для чого утворено виробничу ділянку «лісонасіннева база на генетико-селекційній основі».

Одним з найголовніших в технологічному процесі лісовідновлення і лісорозведення є створення лісових культур. Станом на 01.01.2020 року у ДП «Сарненський лісгосп» на обліку 1901 га лісових культур не переведених у вкриті лісовою рослинністю землі. З яких 1814 га лісових культур 1-го та 2-го класу (95,4%). Приживлюваність лісових культур 2016-2018 років по підприємству складає 93,3 при нормативі 90,7 %. Це на 2,6% більше від нормативної. Весною створені лісові культури на площі 334 га і мають оцінку «дуже добре» та «добре» (100%) [95].

Щодо дослідження власності на земельні ділянки, які відображені у праці [96], нажалі до території, які обслуговує підприємство, вони не відносяться, бо на таких державних або комунальних землях могла здійснюватися додаткова фінансово-господарська діяльність.

Поряд із створенням лісових культур на підприємстві 40% зрубів відновлюється природним шляхом. Фаховий підхід при проведенні доглядів за головною породою на площах залишених під природне поновлення, дозволяє досягти переведення у вкриті лісовою рослинністю по сосні звичайній. Про ефективність та якість виконання комплексу лісовідновних робіт свідчать матеріали лісовпорядкування [95].

Керуючись проектом організації та розвитку лісового господарства складеного на підставі матеріалів лісовпорядкування, ДП «Сарненське лісове господарство» проводить значні обсяги рубок формування і оздоровлення лісів та рубок головного користування. Проведення рубок на підприємстві має свої особливості. Так, роботи по відводі і таксацією лісосік проводять окремі спеціалізовані ланки, які не пов'язані із лісозаготівельною діяльністю. Спеціалісти ланок забезпечені ноутбуками з програмним забезпеченням, необхідними вимірювальними приладами для таксації лісу, транспортними засобами. Всі роботи, пов'язані із наданням послуг в лісовому господарстві в Сарненському лісгоспі виконують суб'єкти підприємницької діяльності на договірних умовах. Електронним обліком охоплено 100% заготовленої деревини.

Загалом українським підприємствам необхідно запозичити зарубіжний досвід управління бізнесом з метою ефективного та стабільного функціонування, використовуючи підтримку держави [98].

На досліджуваному підприємстві заготовлена лісопродукція в значному обсязі доставляється на нижній склад лісгоспу. Чітка і злагоджена праця колективу нижнього складу та відділу реалізації є запорукою фінансового успіху підприємства. Фахівці оперативно реагують на зміни ринку деревини та завдяки скоординованій роботі забезпечують виконання договірних зобов'язань. Значні обсяги вивезення заготовленої деревини потребують наявності сучасних, потужних лісових доріг. ДП «Сарненський лісгосп» значну увагу приділяє питанням ремонту та будівництву лісових доріг. Для виконання поставлених завдань підприємство має комплекс дорожньої техніки [95].

## РОЗДІЛ 2

### МЕТОДИКА ОБЛІКУ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ ЇХ У ЗВІТНОСТІ

#### **2.1. Аналітичний та синтетичний облік надходження і списання матеріальних ресурсів**

Із урахуванням того, що у бухгалтерському обліку матеріальних ресурсів, основним об'єктом вивчення структури матеріальних ресурсів є об'єкти другого розділу Плану рахунків бухгалтерського обліку, зокрема виробничі запаси та малоцінні швидкозношувані предмети МШП, доцільно зазначити: «виробничі запаси - це придбані або самостійно виготовлені запаси, які підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання в ході нормального операційного циклу» [72]. Як правило їх розділяють на: сировину, яка може бути одержана шляхом придбання або одержана від діяльності власного виробництва (вирощена або видобута власними силами), та у подальшому може бути використана для власного виробництва або реалізації, як готова продукція. Поряд із цим слід зазначити, що до цього класу рахунків відносяться і такий вид запасу як малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП), які мають основною своєю ознакою те, що термін їх використання становить не більше одного року або одного операційного циклу, якщо перевищує один рік [72]. До МШП можна віднести інструменти, спецодяг).

Синтетичний облік виробничих запасів відображають за допомогою бухгалтерського рахунку 20 «Виробничі запаси», а аналітичний за допомогою аналітичних субрахунків, а для МШП призначено рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». За дебетом рахунків 20 та 22 зазначається їх надходження у розпорядження підприємства, а за кредитом рахунку їх вибуття, у тому числі на виробництво або їх реалізація.

Облікова вартість визначених матеріальних ресурсів, які передано у виробництво, знімаються із вартості активів для їх відображення у кількісному обліку за місцем їх використання.

Поряд із цим доцільно зауважити, що підприємство може використовувати не тільки власні матеріальні ресурси, а працювати на ресурсах, які не відносяться до власності підприємства, а знаходяться лише у його розпорядженні або на відповідальному зберіганні, такі ресурси обліковуються на позабалансових рахунках бухгалтерського обліку.

Отже, для належної організації ведення синтетичного та аналітичного обліку одержаних матеріальних ресурсів доцільно розглядати через призму налагодження їх постачання та групування за видами та місцями зберігання, а також постачальниками.

Організація роботи щодо ведення бухгалтерського обліку по взаєморозрахунках із постачальниками та підрядниками здійснюється за рахунок відкриття рахунку синтетичного бухгалтерського обліку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», який є балансовим та використовується обліку поточних зобов'язань. По його кредиту зазначаються всі види заборгованості по отриманих ТМЦ або послуг, виконаних роботах, а за дебетом відображають їх погашення, тобто розрахунки.

Для ведення обліку зобов'язань до рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» відкривають наступні аналітичні субрахунки: 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками», на яких відображають облік розрахунків з вітчизняними постачальниками та іноземними постачальниками.

Такий облік розрахунків здійснюється у розрізі постачальників та підрядників за окремими рахунками для оплати, облік розрахунків може вестись як у національній валюті так і у наземній відповідно до умов угоди.

Бухгалтерські проведення щодо здійснених розрахунків при надходженні чи іншому русі ТМЦ можна відобразити за допомогою табл. 2.1.

## Відображення заборгованості перед постачальниками

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Оприбуткування ТМЦ від постачальників	20 «Виробничі запаси», 22 «МШП», 28 «Товари»	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
2	Акцептовано рахунок постачальника за виконані роботи, надані послуги виробничого характеру	23 «Виробництво»	
3	Відображено суму ПДВ	64 «Розрахунки за податками й платежами»	
4	Відображено вартість послуг, наданих підприємству підрядниками, у зв'язку з виконанням таким підприємством власних гарантійних зобов'язань	47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	
5	Відображено послуги, надані підрядниками:		
	- пов'язані з організацією виробництва	91 «Загальновиробничі витрати»	
	- пов'язані з організацією управління підприємства	92 «Адміністративні витрати»	
6	Нараховані постачальникам економічні санкції за невиконання договорів	948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»	

Одержані матеріальні ресурси зазначаються у бухгалтерському обліку без податку на додану вартість, незалежно від даних вказаних у податковій накладній. Тому, можна дійти висновку, що обороти по кредитові обороти по 63 рахунку відображаються за первинними документами, що надійшли від постачальника відповідно до акцептованої вартості.

У разі встановлення невідповідності при надходженні матеріальних ресурсів після проведеної попередньої оплати, постачальнику у порядку проведення претензійно-позовної роботи направляється претензія, а у бухгалтерському обліку здійснюють бухгалтерське проведення: Д-т 374 «Розрахунки за претензіями» К-т 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», так як 63 рахунок є пасивним, здійснення проплати за постачання матеріального ресурсу відображають за дебетом цього рахунку, табл. 2.2.

## Відображення погашання заборгованості перед постачальниками

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Оплачено рахунки постачальників з поточного або валютного рахунку	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	311 «Рахунки в банках», 60 «Короткострокові позики», 50 «Довгострокові позики», 30 «Готівка», 372 «Розрахунки з підзвітними особами»
2	Відображені одержані штрафи, пені, неустойки за порушення господарських договорів, які визнані боржником		715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»
3	Списання кредиторської заборгованості після закінчення строків позовної давності		717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»
4	Виданий вексель в погашення заборгованості перед		51 «Довгострокові векселі видані»
			62 «Короткострокові векселі видані»
5	Видана облігація в рахунок погашення заборгованості постачальнику		52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями»
6	Погашено заборгованість перед постачальником за рахунок короткострокової позики банку		60 «Короткострокові позики»

До моменту пред'явлення постачальником рахунку на оплату за поставленні матеріальні ресурси операція у бухгалтерському обліку вважається невідфактурованою. При наявності таких операцій у матеріальні ресурси відображають за цінами придбання та роблять бухгалтерський запис: дебет 20 «Виробничі запаси», та кредит 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Що стосується ПДВ, то його відображають записом дебет 64 «Розрахунки за податками й платежами» та кредит 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», якій здійснюється у тому періоді у якому надано документи на оплату за поставленні ТМЦ.

У подальшому при надходженні рахунку на оплату ТМЦ попередній запис щодо обліку таких ТМЦ сторнується та проводиться запис по фактичній сумі наданого розрахункового документу. Невідфактуровані операції аналізуються у кінці звітного періоду, у нашому випадку місяця, на предмет надходження відповідних розрахункових документів. До моменту надходження на склад ТМЦ, вони обліковуються, як такі що у дорозі або

знаходяться на відповідальному зберіганні у постачальника до моменту їх фактичного отримання. Значення таких бухгалтерських операцій в основному має місце при складанні балансу на кінець звітної періоду з метою їх визнання активом.

Відпуск матеріалів зі складу на виробництво продукції або інше споживання проводять на підставі наданих документів. У виробничому процесі такі витрати групують за центрами їх споживання та статтями витрат. З метою ведення управлінського обліку за центрами групування витрат можна скласти окремі таблиці, у яких доцільно відображати витрати матеріальних ресурсів за об'єктами обліку та статтями калькулювання. Такі аналітично-управлінські табличні дані мають співпадати із даними облікових реєстрів витрат. Матеріальні цінності з складу відпускаються конкретно визначеним матеріально-відповідальним особам.

Бухгалтерські проведення із списання виробничих та невиробничих запасів наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

## Бухгалтерські проводки по списанню використаних матеріалів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі	
		Дебет	Кредит
1	Відпущено для виробництва продукції	23	20 «Виробничі запаси»
2	Відпущено на виправлення браку	24	
3	Списано на загально виробничі потреби	91	
4	Списано на адміністративні потреби	92	
5	Відображено виявлену при інвентаризації недостачу запасів	947	
6	Передано безоплатно іншому підприємству	949	
7	Списано на збут продукції	93	
8	Списання запасів внаслідок стихійних лих	99	

У загальній практиці витрати матеріальних ресурсів узагальнюються за дебетом на синтетичному рахунку 23 «Виробництво» та кредитом відповідних рахунків матеріальних ресурсів. Однак є підприємства, які у своїй діяльності використовують для обліку витрат рахунки восьмого класу, то ді в них такі



операції з обліку витрат будуть відображатись наступним чином: дебет 80 «Матеріальні витрати» та кредит 20 «Виробничі запаси» або 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» із відповідним відображенням витрат на рахунок 23 «Виробництво» [32].

З метою підготовки інформації для керівництва сумування витрат доцільно відображати за допомогою узагальнюючих самостійно розроблених інформаційних за центрами виникнення витрат. Такі таблиці по своїй сутності є накопичувальними даними для їх подальшого відображення у регістрах обліку за синтетичними та аналітичними рахунками, а також складання відповідних відомостей, зокрема відомість 12 та 15, за кожною окремою ділянкою виробництва та управління, збуту [32].

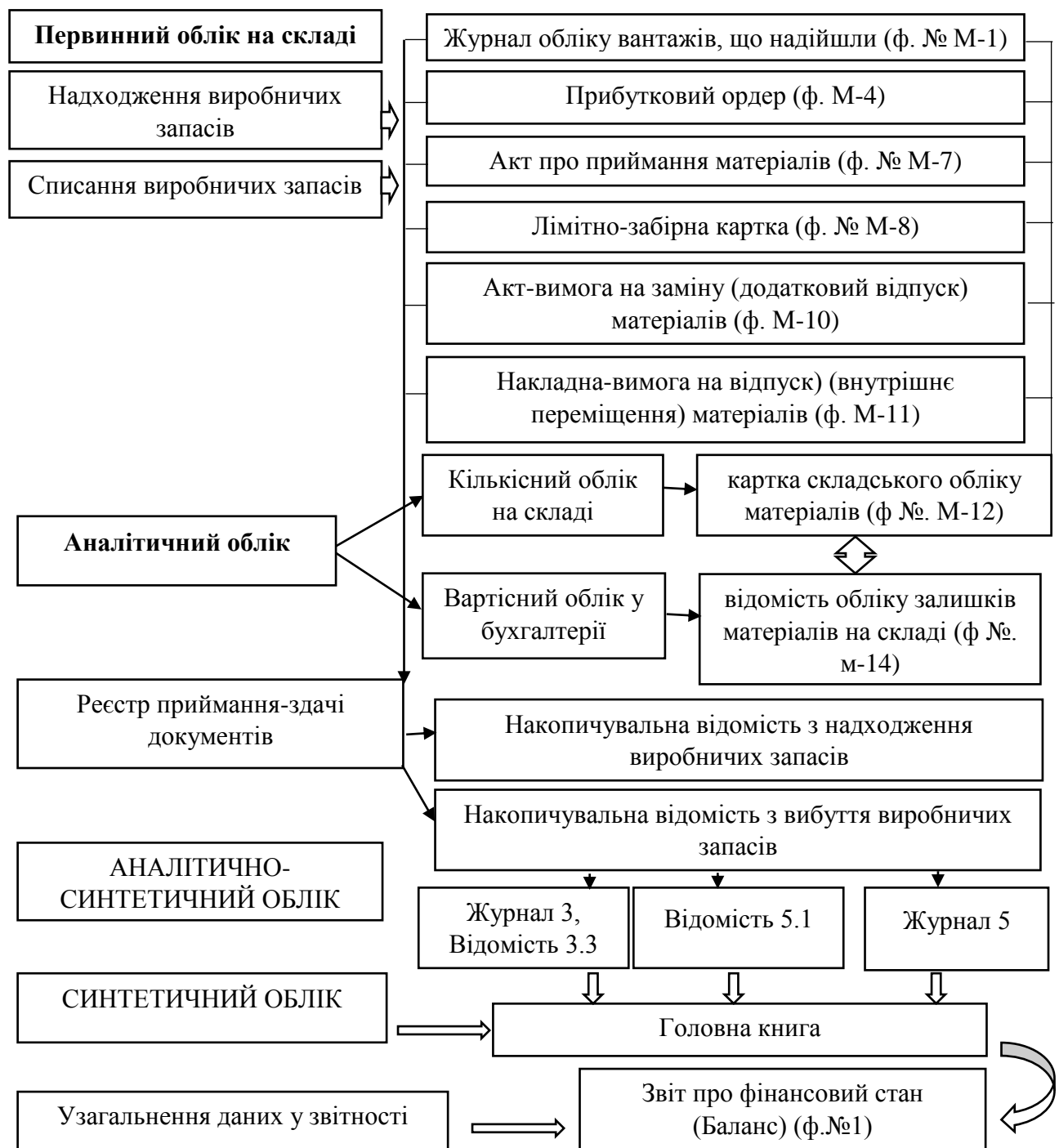
Узагальнені дані відображають у 3 розділі журналу 5, а при використанні рахунків восьмого класу за відповідними елементами витрат, які відповідають відкритим субрахункам для обліку витрат у журнал 5А. У даному випадку операції з обліку витрат відображаються за дебетом рахунків 8 класу, а по кредиту зазначають відповідні рахунки 2 та 6 класу.

Отже, в процесі організації бухгалтерського обліку витрат матеріальних ресурсів саме підприємство визначає методику його ведення для підготовки та надання узагальнених інформаційних даних управлінському персоналу за центрами виникнення витрат таких ресурсів.

## **2.2. Організація складського обліку матеріальних ресурсів**

З метою здійснення діяльності на досліджуваному підприємстві утворено склади для забезпечення його безперебійного процесу виробництва та зберігання матеріальних ресурсів, зокрема на складах зберігають деревину, насіннєві та допоміжні матеріали, паливо, запасні частини, МШП тощо. Також на підприємстві утворені складські приміщення і у окремих цехах, так звані комори, які є проміжними складами для матеріально відповідальних осіб виробничої ділянки.

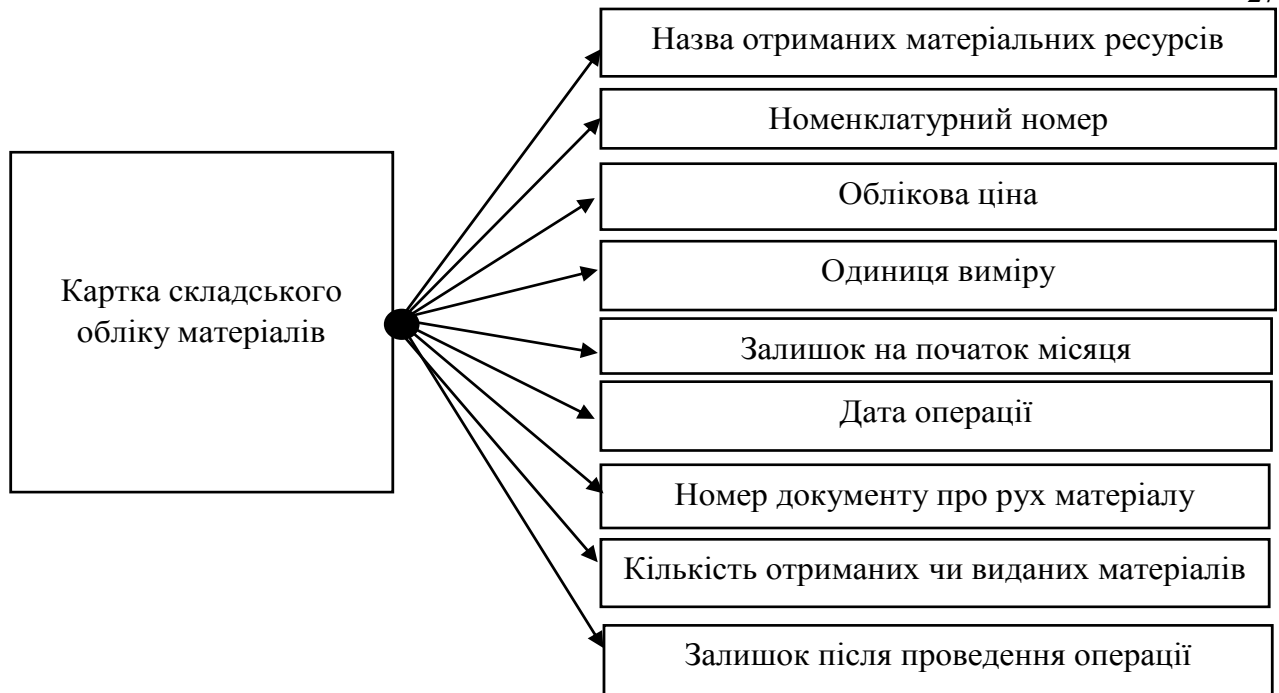
В складських приміщеннях ТМЦ розташовують так щоби забезпечити їх приймання, видачу, також контроль за фактичною їх наявністю (рис. 2.1).



**Рис. 2.1. Організація складського обліку матеріальних ресурсів та облік в бухгалтерії [19, с. 89]**

Облік ТМЦ ведеться відповідальними особами у сортовому вигляді із відображенням інформації у Картці складського обліку (форми № М12), яка відображає увесь рух матеріальних цінностей.

Основні інформаційні дані, які зазначаються у Картці складського обліку відображено на рис. 2.2.



**Рис. 2.2. Основні реквізити картки складського обліку матеріалів**

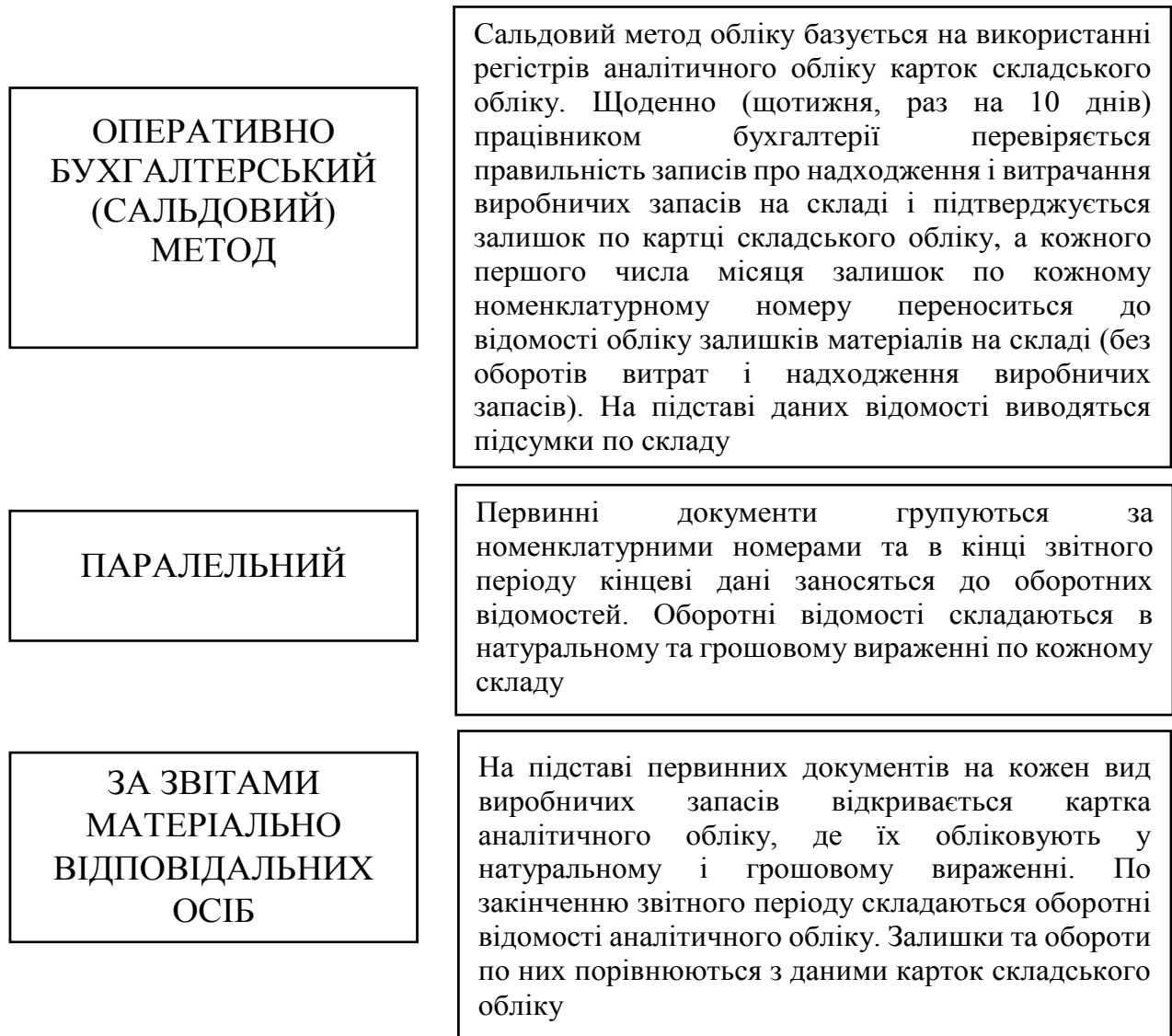
Первинні документи, що є підставою для внесення записів до відповідних реєстрів складаються у двох примірниках, з яких один зберігається на складі, а другий екземпляр зберігається у бухгалтерії. Рух ТМЦ по реєстрах має відповідати даним бухгалтерського обліку у бухгалтерії.

Облік руху ТМЦ ведеться бухгалтерією на синтетичних рахунках облік у вартісному еквіваленті, у розрізі центрів відповідальності у кількісному за видами ресурсів.

З метою здійснення раціонального використання матеріальних ресурсів, на нашу думку доцільно:

- 1) забезпечувати оптимальну кількість матеріальних ресурсів на складах через схеми оптимальних закупок;
- 2) здійснювати аналіз витрат спрямований на їх зменшення для утримання складських приміщень;
- 3) забезпечувати зниження витрат матеріальних ресурсів унаслідок неналежного використання;
- 4) оптимізувати нормативи щодо витрат матеріальних ресурсів.

Основні методики ведення складського обліку відображено на рис. 2.3.



**Рис. 2.3. Методи складського обліку виробничих запасів [65, с. 251]**

Одним із важливих напрямків оптимізації діяльності будь-якого підприємства є раціональне та ефективне управління рухом матеріальних ресурсів, який забезпечується через функцію контролю за кожною ділянкою обліку ТМЦ, їх витрачанням та придбанням [37, с. 156].

Для забезпечення належного функціонування підприємства управлінському персоналу вкрай важлива інформація щодо залишків ТМЦ на складах та необхідний рівень їх закупівлі для безперебійної діяльності, з метою розрахунку необхідної закупівлі ресурсів. Така співпраця матеріально-відповідальних осіб, підрозділів бухгалтерії та менеджерів із постачання дасть змогу ефективно вирішувати питання щодо матеріально-технічного забезпечення підприємства матеріальними ресурсами та раціонально

використовувати грошові активи на їх закупівлю із одночасним зниженням витрат на зберігання матеріалів на складах.

Актуальна інформація щодо залишків матеріальних ресурсів на складах, процес постачання дозволяє ефективно використовувати не тільки матеріальні чи грошові ресурси підприємства, а й людські, як оптимізаційний фактор розподілу та організації робочого часу.

Здійснення контролю за процесом постачання допомагає планувати діяльність підприємства з погляду понесених фінансових витрат, оптимізації робочого часу в певному виробничому періоді, логістиці постачання та зберігання ТМЦ, а також пошуку нових постачальників при неможливості виконання певного замовлення із постачання ТМЦ.

Такий ефект досягається за допомогою правильного планування діяльності, інформування керівництва не тільки за допомогою типових форм фінансової чи бухгалтерської звітності, а за допомогою інформаційних даних управлінського обліку через який визначається потреба на будь-який період.

Одержання такої інформації на підставі регулярних інформаційних повідомлень для управлінського персоналу є вкрай важливою для забезпечення безперебійного процесу діяльності та раціонального та ефективного використання всіх наявних ресурсів будь-якого, а не тільки державного, підприємства для досягнення його фінансової стабільності та прибутковості.

### **2.3. Порядок оцінки матеріальних ресурсів в обліку**

Одним із важливих напрямків роботи при проведенні обліку виробничих запасів є визначення методики їх оцінки, яка впливає на собівартість виготовленої продукції, а тому методика їх оцінки має бути корисна для підприємства та інформативна для керівництва. В своєму історичному розвитку методики оцінки пройшли значний практичний шлях в ході чого сформувались загальноприйняті методи оцінки вартості для формування собівартості та фінансової звітності підприємства, які відображено на рис. 2.4.



**Рис. 2.4. Види оцінки матеріальних ресурсів [21, с. 137]**

Основні принципи та методи оцінки визначено у П(С)БО 9 «Запаси». Розрахунок вартості виробничих запасів за якою вони відображаються в бухгалтерському обліку в залежності від порядку їх надходження визначено у вищезгаданому П(С)БО, зокрема вони можуть бути: придбані за грошові кошти; самостійно вироблені в ході виробничого процесу, зараховані, як внесок засновника до статутного фонду або одержані у наслідок обміну. Зазначені способи одержання підприємством виробничих запасів та порядок визначення їх первісної вартості наведено на рис. 2.5.

Поряд із цим доцільно вказати, що є об'єкти обліку, витрати, які не включаються до первісної вартості запасів, а безпосередньо відносяться на витрати періоду, зокрема це:

- витрати матеріалі понад норму витрачання;
- виявлені в ході інвентаризації нестачі;
- фінансові витрати;
- збутові витрати;

– загальногосподарські витрати не зв'язані обробленням запасів.

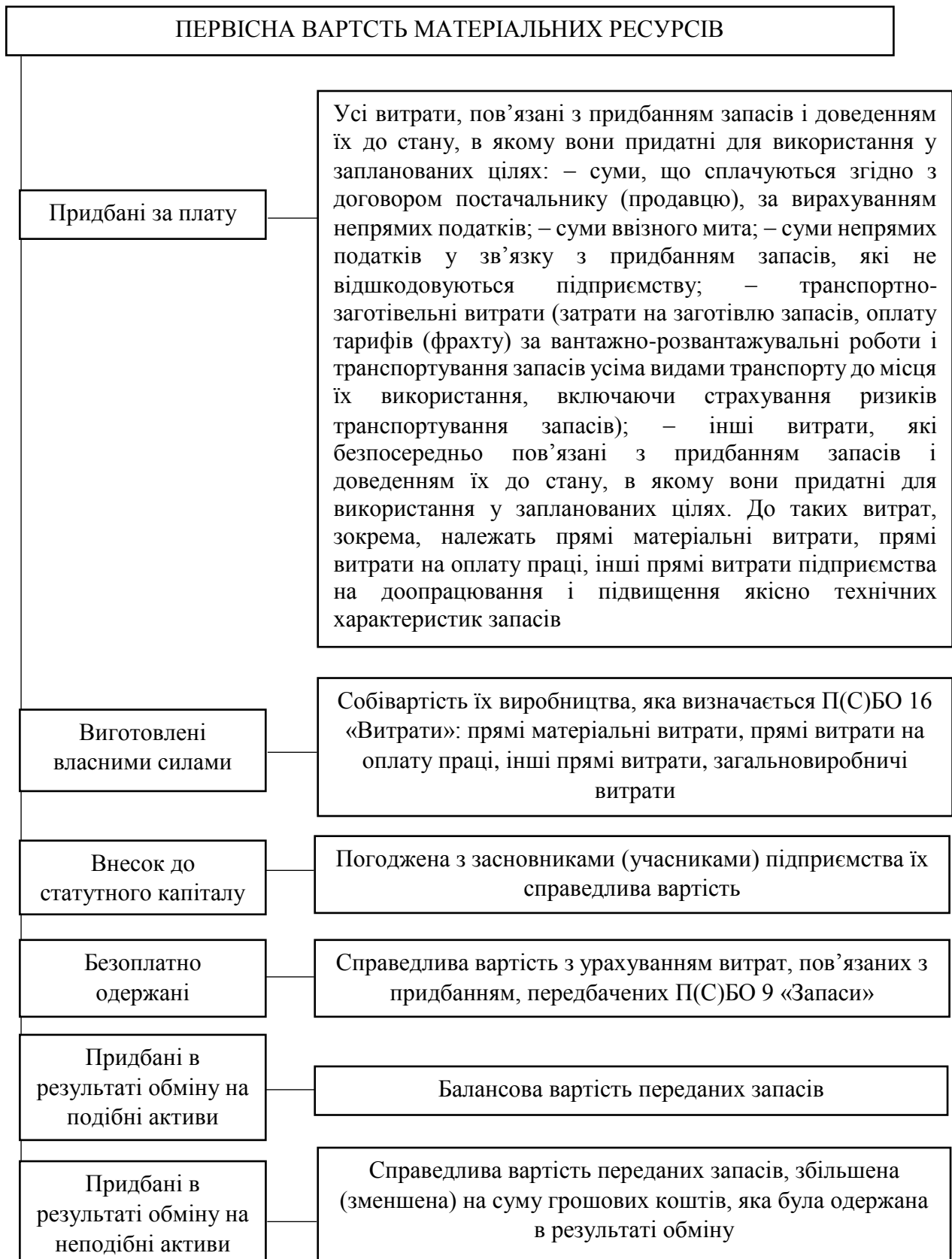


Рис. 2.5. Структура визначення первісної вартості одержаних виробничих ресурсів [19, с. 92]

До витрат, що можуть бути віднесено до собівартості запасів є транспортно-заготівельні витрати, які в обліку визначаються за методами.

1. Безпосереднє віднесення витрат до собівартості придбаних запасів, полягає у віднесенні до собівартості запасів витрат пов'язаних з транспортуванням.

2. Метод розподілу вартості витрат у відсотках використаних та невикористаних протягом звітного місяця запасів, полягає у розрахунку відсоткового відношення транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ) на використані протягом місяця виробничі запаси та залишку таких витрат на відповідний залишок запасів на складах. Розраховується на підставі середнього відсотку ТЗВ, що понесені на придбання запасів протягом місяця.

Отже, одним із пріоритетних напрямків обліково-бухгалтерської роботи, а також менеджменту управління, є достовірність визначення вартості використаних запасів та їх складського залишку, тобто необхідно провести їх оцінку для визначення вартості вибуття. Саме ці методи управління формування та використання запасів згадуються у праці [55].

В практиці бухгалтерського обліку допускається одночасне використання декількох методів оцінки, але за умови використання їх для різних видів ресурсів. На нашу думку, процес контролю за рухом матеріальних запасів та управління ним є важливою ланкою діяльності обліково-планової роботи так, як масив облікової інформації щодо потреби у запасах та їх залишків на забезпечує ефективний процес виробництва через мінімізацію витрат. Із цією метою наявну бухгалтерську інформацію обробляють для:

- 1) вивчення необхідності утворення резервів запасів;
- 2) інформування керівництва щодо надходження та витрачання;
- 3) визначення залишків вартості ресурсів аналізу їх використання;
- 4) оптимізації витрат на придбання;
- 5) визначення оптимальної партії запасів;
- 6) вибір методу оцінки запасів при їх вибутті;
- 7) забезпечення здійснення контрольних заходів за витрачанням запасів;
- 8) забезпечення належного ведення аналітичного обліку;
- 9) складання необхідної фінансової та статистичної звітності.



Така оцінка проводиться з метою відображення їх вартості при виробництві продукції або іншому вибутті, методи оцінки при вибутті запасів наведено на рис. 2.6.

Оцінка запасів при їх вибутті	
Ідентифікована собівартість	Передбачає особливе маркування кожної одиниці запасів, що дозволяє в будь-який момент часу визначити вартість, а також становити дату витрачання кожної одиниці запасу певного виду, собівартість витраченого запасу і вартість запасів, що залишилися. Цей метод застосовується і використовується при використанні спеціальних замовлень, проектів, а також тих, що не замінюють одне одного
Середньозважена собівартість	Проводиться по кожній одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержання протягом звітного місяця
ФІФО	Базується на припущенні, що запаси використовуються в тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів
Ціни продажу	Полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції, які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат та ціни у нормативній базі вони повинні регулярно перевірятися і переглядатися
Нормативні затрати	Заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари

Рис. 2.6. Оцінка матеріальних ресурсів при їх вибутті

Враховуючи викладене, керівнику підприємства необхідно забезпечити належну організацію ведення обліку для його інформативності із подальшим використанням при прийнятті управлінських рішень. На сучасному етапі розвитку економіки питання достовірності облікових даних та подальше її

використання є актуальним, і на нашу думку, поєднання фінансового та управлінського обліку дає можливість підвищити ефективність та раціональність використання матеріальних ресурсів для збільшення прибутковості підприємства.

## 2.4. Організація контрольних заходів щодо руху матеріальних ресурсів

Проведення аудиту операцій щодо матеріальних ресурсів полягає у вивченні достовірності первинної бухгалтерської інформації щодо наявності та руху виробничих запасів; достовірності відображення інформації про їх рух у первинних документах, а також фінансовій звітності, інших узагальнюючих документах, облікових регістрах; достовірність ведення обліку відповідно до визначеної на підприємстві облікової політики; правильності визначення залишків ресурсів на складах та відображення даних у звітності.

Для проведення контрольних заходів необхідно визначити основні об'єкти контрольно-аудиторської перевірки, рис. 2.7.

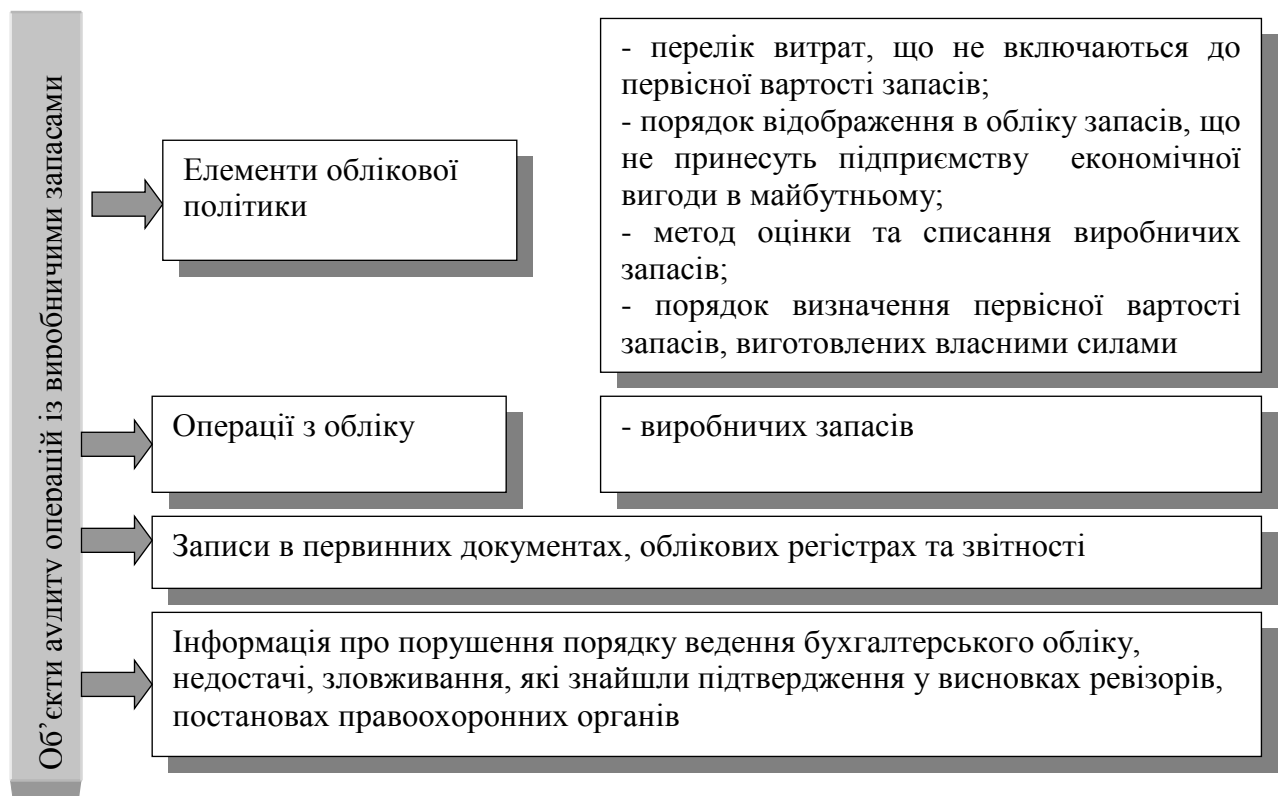


Рис. 2.7. Об'єкти аудиту операцій із запасами

При здійсненні контрольних заходів предметом виступають операції із матеріальними ресурсами, тобто господарські процеси та операції, які відображають їх рух, як щодо внутрішньогосподарських операцій так і операцій за межами суб'єкта господарювання [12, с.256].

При здійсненні контролю за матеріальними ресурсами доцільно вивчити порядок їх визнання об'єктом обліку запасів, питання із відображення первісної оцінки на дату балансу відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», а також підстави та достовірність застосування порядку методів вибуття запасів згідно облікової політики.

Схему проведення контрольно-аудиторських операцій із вивчення руху матеріальних ресурсів у звітності відображено на рис. 2.8.



**Рис. 2.8. Схема перевірки даних фінансової звітності**

Зазначимо, що при контролі господарських операцій із запасами, вимагається тільки перевірка незмінності методів оцінки вибуття запасів. Проте це не означає, що ревизор не повинен перевіряти всі інші господарські операції.

Першим ділом при проведенні контролю матеріальних ресурсів є питання вивчення їх наявності, достовірності визнання зазначеного ресурсу запасом, достовірної його класифікація. Для перевірки наявності запасів на складах або інших місцях зберігання використовують метод інвентаризації, проте на підприємствах із великою кількістю номенклатури запасів, він є не дуже ефективним і є досить вартісною і тривалою.

Така змішана методика контролю, полягає у тому, що перш за все формуються вибірки на основі класифікації запасів, сировина, матеріали, паливо, запасні частини тощо за способами отримання (власного виготовлення, придбані, отримані у наслідок обміну або безоплатно, яка перевіряється документальними методами, а потім по окремих партіях проводять фактичну інвентаризацію.

Після перевірки наявності запасів встановлюють їх відповідність критеріям визнання.

Основним критерієм достовірності визнання активу запасом є первинний документ, який відображає те, що всі витрати та вигоди, пов'язані з використанням певного активу, передані підприємству за певною оцінкою, яке надалі здійснює управління і аудит за активом. Такими документами можуть бути договір, акт виконаних робіт, прибуткова накладна, акцептовані рахунки постачальників тощо.

На цьому етапі ревизор, використовуючи вибіркочну перевірку, досліджує відповідність окремої поставки першому критерію визнання, що передбачає перевірку умов контракту і відповідності їх моменту оприбуткування продукції до складу запасів підприємства. Поряд із цим доцільно перевірити достовірність визначення первісної вартості запасу на належність його класифікації.

Визначення первісної оцінки запасів та їх класифікація регламентуються П(С)БО 9 і деякими іншими положеннями П(С)БО 12, 16, 18, 19.

Загальноприйняті методики із оцінки запасів при їх надходженні, а також перелік документів, який доцільно перевірити при визначенні достовірності активу відображено у табл. 2.4.

**Методика перевірки первісної оцінки запасів**

№ п/п	Вид операції із запасами	Первісна оцінка	Документи	Методи перевірки
1	2	3	4	5
1.	Придбання за плату	Собівартість, яка складається з фактичних витрат	Рахунок-фактура, накладні, товарно-транспортні накладні, договори, вантажна митна декларація	Зустрічна звірка, аналітичні і документальні методи
2.	Придбання внаслідок обміну на подібні активи	Балансова вартість переданих активів	Прибуткова і видаткова накладні, вантажна митна декларація, договір	Вибіркове дослідження, зустрічна звірка, документальні методи
3.	Придбання внаслідок обміну на неподібні активи	Справедлива вартість переданих активів + (-) сума коштів, передана (отримана при обміні)	Витратні касові ордери (прибуткові касові ордери), банківська виписка, рахунок, прибуткова і видаткова накладні, акт експертної оцінки, договір	Вибіркове дослідження, зустрічна звірка, аналітичні розрахунки, документальні методи
4.	Виготовлення власними силами	Собівартість виробництва	Вимога, лімітно-забірна картка, накладні на внутрішній відпуск, на здавання готової продукції на склад	Аналітичні методи, документальні методичні прийоми
5.	Внесок до статутного капіталу	Справедлива вартість, погоджена між учасниками	Статут або установчий договір, акт експертної оцінки, накладна	Документальні методи, зустрічна звірка
6.	Безоплатне отримання	Справедлива вартість	Накладна, акт експертної оцінки	Зустрічна звірка

Наступним при перевірці матеріальних ресурсів є перевірка реальності, легітимності і правильності відображення в обліку операцій із запасами. Доцільно вказати, що при визначенні реальності проведеної операції, із погляду контролера, є документ, який відповідає її характеру, законність, тобто правомірність проведення операції відображається з погляду

законодавчо встановлених норм щодо діяльності підприємства, правильності полягає у достовірності відображення операції даним бухгалтерського обліку відповідно до Плану рахунків та з погляду П(С)БО.

Не менш важливим питанням при проведенні ревізії є інвентаризація. Інвентаризація, як метод фактичного аудиту, дає можливість виявити недостачі або лишки запасів та правопорушення, якщо такі мають місце на підприємстві.

Отже, запаси перевіряються як прямо, так і другорядно на стадії виконання перевірки на відповідність і безпосередньо на стадії перевірки по суті, будучи при цьому предметом аналізу.

## РОЗДІЛ 3

### МЕТОДИКА АНАЛІЗУ МАТЕРІАЛЬНИХ ЗАПАСІВ

#### 3.1. Аналіз використання матеріальних ресурсів

Проведення аналітичної роботи пов'язане із використанням у виробничій діяльності певних матеріальних ресурсів вимагає розрахунку відповідних показників, зокрема:

1) зведені: матеріаломісткість продукції, матеріаловіддача, питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріалів;

2) індивідуальні: розрахунок ефективності використання певного виду ресурсу для пошуку шляхів зменшення витрат та матеріаломісткості.

Розрахунок аналітичних показників може проводитись, як у грошовому еквіваленті, так у кількісному.

Матеріаломісткість розраховується, як узагальнюючий показник у грошовому вимірі, і є відношенням понесених матеріальних витрат до суми виробленого продукту. Він визначає суму матеріальних витрат у вартості однієї гривні готової продукції.

Наступним інформаційним показником є матеріаловіддача, яка є прямо оберненими показником до матеріаломісткості, і визначає відношення випущеної готової продукції на одиницю понесених витрат. Показник визначається шляхом ділення суми понесених матеріальних витрат на загальну собівартість виробленої продукції.

Коефіцієнт використання матеріалів це відношення фактично понесених витрат до запланованих. Коефіцієнт характеризує ефективність використання матеріальних ресурсів по відношенню до затверджених нормативів. Нормативне значення коефіцієнту не більше 1, перевищення значення свідчить про надлишкову витрату, а значення менше 1 про досягнення економії

Формульне відображення та порядок розрахунку відображено у табл. 3.1

та у табл. 3.2.

Таблиця 3.1

Показники ефективності використання матеріальних ресурсів			
№ з/п	Показники	Алгоритм розрахунку	Умовні позначення
1	Матеріаломісткість продукції	$M_m = \frac{M}{ВП}$	$M_m$ матеріаломісткість продукції, $M$ – сума матеріальних витрат, $ВП$ – обсяг продукції (робіт, послуг)
2	Матеріаловіддача	$M_v = \frac{ВП}{M}$	$M_v$ – матеріаловіддача
3	Питома вага матеріальних	$MВ = \frac{M}{C} \times 100$	$MВ$ – питома вага матеріальних витрат в собівартості продукції, % $C$
4	Коефіцієнт використання матеріалів	$K_{вм} = \frac{M_{ф}}{M_{ум}}$	$K_{вм}$ – коефіцієнт використання матеріалів, $M_{ф}$ – сума фактичних матеріальних витрат, $M_{ум}$ – умовна величина матеріальних витрат, розрахована виходячи з планових калькуляцій і фактичного випуску продукції

Таблиця 3.2

Узагальнюючі показники ефективності використання матеріальних ресурсів

№ з/п	Показники	2018 року	2019 року	січень-червень 2020 року	умовний розрахунок за 2020 рік
1	Матеріальні витрати, тис.грн.	71094	79173	35891	71782
2	Обсяг продукції, тис.грн.	94696,2	98904,9	52609	105218
3	Собівартість продукції, тис.грн.	132421	128138	62860	125720
4	Матеріаломісткість продукції	0,75	0,8	0,68	0,68
5	Матеріаловіддача	1,33	1,25	1,47	1,47
6	Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції	53,69	61,79	57,1	57,1

Як видно із наведених розрахунків у 2019 році матеріальні витрати становлять найбільшу суми у порівнянні до 2018 та 2020 року, зокрема на 8079,0 тис.грн. до 2018 року та 7391,0 тис.грн. до 2020 року, що пов'язано із



зростанням обсягу продукції у 2019 році по відношенню до 2018 року на 4208,7 тис.грн., проте у 2020 році є позитивна тенденція до зменшення матеріальних витрат по відношенню до обсягу продукції на 6313,1 тис.грн.

Одночасно із цим слід відмітити, тенденцію до зменшення собівартості виробленої продукції. Для більш наглядного аналізу доцільно провести розрахунок відхилення у розрізі років, а також розрахувати темп зміни основних показників, табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Розрахунок відхилення показників ефективності використання матеріальних ресурсів

№ з/п	Показники	відхилення 2019 року до 2018 року	очікуване відхилення 2020 року до 2019 року	Темп зміни показників, %
1	Матеріальні витрати, тис.грн.	8079	-7391	-191,48
2	Обсяг продукції, тис.грн.	4208,7	6313,1	50
3	Собівартість продукції, тис.грн.	-4283	-2418	-43,54
4	Матеріаломісткість продукції	0,05	-0,12	-337,8
5	Матеріаловіддача	-0,08	0,22	-361,69
6	Питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції	8,1	-4,69	-157,91

Так проведеними розрахунками відношення показників у динаміці років видно, що всі показники мають позитивну тенденцію. Такий аналіз показав ефективне використання керівництвом підприємства своїх ділових якостей, так матеріальні витрати знизились на 191,48 відсотка, при зростанні обсягу продукції на 50 відсотків. У той же ж час собівартість виготовленої продукції знизилась на 43,54 відсотка.

Основні показники, які характеризують ефективність та раціональність використання матеріальних ресурсів підприємства, зокрема матеріаломісткість знижено на 337,8 відсотка, матеріаловіддача зросла і становить 361,69

відсотка, аналогічно і питома вага матеріальних витрат у собівартості продукції знизилась на 157,91 відсотка.

Аналізуючи наведені дані слід відзначити, що керівництвом підприємства на належному рівні використовуються обліково-інформаційні дані щодо матеріального забезпечення виробничого процесу для зниження витрат на виробництво продукції, ефективного використання наявного матеріального потенціалу та пошуку резервів із зниження собівартості продукції.

В ході проведеного дослідження доцільно звернути увагу на те, що матеріаломісткість продукції, як правило залежить від певних зовнішніх (ті на які підприємство не впливає) та внутрішніх (залежать від організації роботи на підприємстві) факторів, табл. 3.4.

Таблиця 3.4

## Фактори, що впливають на матеріаломісткість продукції

Вид фактору	Показники
Внутрішній	Прийняття ефективних управлінських рішень щодо раціонального використання наявних матеріальних ресурсів та створення належних умов для безперебійного їх постачання, а також оптимізації витрат на зберігання
Зовнішній	Зміна ринкових цін на матеріальні ресурси та відпускних цін на вироблену продукцію; якість матеріальних ресурсів, що постачаються для виробництва продукції, вчасність постачання матеріалів за договорами

Аналіз матеріаломісткості можна проводити із застосуванням прийомів факторного аналізу, тобто визначати які фактори найбільше впливають на ефективність використання матеріальних ресурсів у виробничому процесі. При проведенні факторного аналізу побудова моделі із визначення факторів впливу проводиться із врахуванням показників основної формули матеріаломісткості, але вона сама не є факторною системою [32, с. 170].

Структурна модель проведення аналізу впливу факторів на рівень матеріальних витрат, показує зміну матеріаломісткості в залежності від зміни обсягу виробленої продукції, на які, вони здійснюють вплив, рис. 3.1.



Рис. 3.1. Фактори впливу на зміну матеріаломісткості продукції [84, с. 361]

Отже, проведеним аналізом, встановлено пряму залежність показників матеріаломісткості та матеріаловіддачі від обсягу виробленої продукції, а також від собівартості виготовленої продукції через понесені матеріальні витрати, що у грошовому вимірі залежить від кількості одиниць випущеного продукту та відповідного рівня реалізаційних цін на готову продукцію.

### **3.2. Аналіз динаміки зміни активів балансу під впливом зміни величини матеріальних ресурсів**

Не секрет, що значна частина обліково-економічної інформації щодо діяльності суб'єкта господарювання є конфіденційною інформацією, а тому суб'єкту, наприклад потенційному постачальнику або покупцю, доступні лише відкриті джерела її одержання. Одним із відкритих джерел для одержання інформації про фінансовий стан підприємства та його платоспроможність є його фінансова звітність, зокрема щодо стану активів та наявних матеріальних ресурсів є його Баланс (Звіт про фінансовий стан) за відповідний період.

Так, інформація про матеріальні ресурси відображається у другому розділі балансу: «Оборотні активи». Аналізуючи інформацію відображену у вказаному розділі, можна визначити динаміку зміни їх вартості, вплив зміни

вартості матеріальних ресурсів на структуру оборотних активів підприємства або на загальну валюту балансу.

В ході проведення такого аналізу зміни статей балансу визначається ефективність діяльності підприємства з боку його менеджменту, зокрема наявності складських запасів, готової продукції на складах, потреби у постачанні матеріальних ресурсів, платіжної дисципліни по розрахунках та стягненню наявної дебіторської заборгованості.

Зазначена інформація показує надійність підприємства, як фінансового партнера при аналізі здійсненні його господарської діяльності для визначення платоспроможності за поставлені матеріальні ресурси.

Динаміка змін статей балансу у періоді 2018-2020 років відображена у табл. 3.5.

Таблиця 3.5

## Динаміка змін статей балансу у періоді

тис.грн.

Стаття балансу	2018 року	2019 року	січень-червень 2020 року	відхилення 2019 до 2018 року	відхилення 2020 до 2019 року
Запаси, у тому числі:	4104	3549	5113	-555	1564
виробничі запаси	2701	2155	2699	-546	544
незавершене виробництво	0	64	0	64	-64
готова продукція	1351	1286	2384	-65	1098
товари	52	44	30	-8	-14
Дебіторська заборгованість, у тому числі:	3591	6547	4690	2956	-1857
за товари, роботи, послуги	3378	6094	4202	2716	-1892
за виданими авансами	53	15	28	-38	13
з бюджетом	0	42	95	42	53
інша поточна	160	396	365	236	-31
Грошові кошти та їх еквіваленти	5428	4808	8039	-620	3231
Інші оборотні активи	120	37	156	-83	119
Всього оборотних активів	13243	14941	17998	1698	3057
Актив балансу	38815	40010	41425	1195	1415

Проведеним аналізом показників зміни статей балансу визначено, що залишок виробничих запасів на складах становить у 2018 році – 4104,0 тис.грн., у 2019 році – 3549,0 тис.грн., за півріччя 2020 року – 5113,0 тис.грн.

це свідчить про їх достатність для стабільного виробничого процесу. Однак з іншого боку, вказує на значні витрати підприємства пов'язані із їх належним зберіганням.

Поряд із цим, доцільно зазначити, що перше півріччя 2020 року у порівнянні до 2019 року, підприємство наростило залишки запасів на складах на 1564,0 тис.грн., в основному за рахунок готової продукції на 1098,0 тис.грн., при значному зниженні дебіторської заборгованості на 1857,0 тис.грн. та зростанню залишків грошових коштів на 3231,0 тис.грн., що в свою чергу сигналізує про підвищення платіжної дисципліни за розрахунками по поставленій продукції.

У 2019 році в порівнянні до 2018 року ситуація із вищевказаними статтями балансу була повністю протилежною, тобто видно порушення нормального виробничого циклу.

Таблиця 3.6

## Структура статей оборотних активів до валюти балансу

Стаття балансу	відношення до валюти балансу, 2018 рік	відношення до валюти балансу, 2019 рік	відношення до валюти балансу, 2020 рік	відхилення 2019 до 2018 року, %	відхилення 2020 до 2019 року, %
Запаси, у тому числі:	10,57	8,87	12,34	-1,7	3,47
виробничі запаси	6,96	5,39	6,52	-1,57	1,13
незавершене виробництво	0	0,16	0	0,16	-0,16
готова продукція	3,48	3,21	5,75	-0,27	2,54
товари	0,13	0,11	0,07	-0,02	-0,04
Дебіторська заборгованість, у тому числі:	9,25	16,36	11,32	7,11	-5,04
за товари, роботи, послуги	8,7	15,23	10,14	6,53	-5,09
за виданими авансами	0,14	0,04	0,07	-0,1	0,03
з бюджетом	0	0,1	0,23	0,1	0,12
інша поточна	0,41	0,99	0,88	0,58	-0,11
Грошові кошти та їх еквіваленти	13,98	12,02	19,41	-1,97	7,39
Інші оборотні активи	0,31	0,09	0,38	-0,22	0,28
Всього оборотних активів	34,12	37,34	43,45	3,22	6,1
Актив балансу	100	100	100	x	x

Аналіз співвідношення статей ба балансу відображає те, що матеріальні ресурси у вартості активів підприємства посідають третє місце після грошових коштів та дебіторської заборгованості.

Так, вартість запасів становить у 2018 році 10,57 відсотка, у 2019 році 8,87 відсотка відхилення до попереднього періоду становить -1,7 пункту, що пов'язано із зростанням дебіторської заборгованості на 7,11 пунктів та 12,34 відсотка у 2020 році або + 3,47 пунктів по відношенню до 2019 року.

Проте, негативним фактором залишається значна частина дебіторської заборгованості 9,25 відсотка у 2018 році, 16,36 відсотка у 2019 та 11,32 відсотка у 2020 році, що показує низьку платіжну дисципліну з боку покупців та неналежний контроль за нею з боку підприємства.

У той же ж час, як відображено у таблиці 3.3 матеріальні витрати за 2020 рік знижено на 7391,0 тис.грн., що характеризує оптимізацію джерел постачання через зниження витрат на закупівлю матеріалів.

Таблиця 3.7

## Аналіз темпу зміни статей оборотних активів

Стаття балансу	Темп зміни показників 2019 до 2018 року, %	Темп зміни показників 2020 до 2019 року, %	відхилення
Запаси, у тому числі:	-13,52	44,07	57,59
виробничі запаси	-20,21	25,24	45,46
незавершене виробництво	0	-100	-100
готова продукція	-4,81	85,38	90,19
товари	-15,38	-31,82	-16,43
Дебіторська заборгованість, у тому числі:	82,32	-28,36	-110,68
за товари, роботи, послуги	80,4	-31,05	-111,45
за виданими авансами	-71,7	86,67	158,36
з бюджетом	0	126,19	126,19
інша поточна	147,5	-7,83	-155,33
Грошові кошти та їх еквіваленти	-11,42	67,2	78,62
Інші оборотні активи	-69,17	321,62	390,79
Всього оборотних активів	12,82	20,46	7,64
Актив балансу	3,08	3,54	0,46

Як видно із наведеного аналізу темп зміни показників у динаміці років показує позитивну тенденцію фактично по всіх показниках діяльності, а отже керівництво приймає правильні управлінські рішення щодо раціональної організації виробничих процесів та їх ефективного забезпечення матеріальними ресурсами.

## РОЗДІЛ 4

# ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА У НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

### 4.1. Організація охорони праці на підприємстві

Охорона праці на будь-якому підприємстві починається із належного вивчення законодавства, професійного навчання та організації управління охороною праці. Керівництво Державного підприємства «Сарненське лісове господарство» зобов'язане створити у кожному структурному підрозділі і на робочому місці умови праці відповідно до нормативно-правових актів, а також забезпечити додержання їх вимог щодо прав працівників у галузі охорони праці.

Слід відзначити, що штат служби охорони праці Державного підприємства «Сарненське лісове господарство» складається з п'ятих працівників, які відповідають за організацію та забезпечення заходів із охорони праці на належному рівні при здійсненні працівниками трудової діяльності. Відповідальність за розроблення положень, типових інструкцій та інших нормативних документів з питань охорони праці та своєчасного доведення їх до відома працівників покладається на працівника, відповідального за безпеку праці та Профспілковий комітет. Також до сфери їх компетенції відноситься відсторонення від роботи осіб, що не пройшли вступного та періодичних інструктажів з техніки безпеки.

Контроль за дотриманням працівниками правил поведження із засобами механізації, автоматизації та іншим обладнанням, вимог інструкцій з охорони праці та техніки безпеки у відповідності до Закону України «Про охорону праці» здійснюється особою, відповідальною за безпеку праці.

Розділ «Охорона праці» у Колективному договорі адміністрації та трудового колективу складається з двох пунктів, які відображають зобов'язання Адміністрації підприємства та Профспілкового колективу щодо забезпечення безпеки праці на ДП «Сарненське лісове господарство».

Варто відмітити, що для більш наочного уявлення укладачам Колективного договору слід конкретизувати список протипожежного інвентаря, засобів механізації, автоматизації та іншого обладнання. Куточок охорони праці у відділенні ДП «Сарненське лісове господарство» представлений копіями документів, які складають нормативно-правову базу забезпечення безпеки праці.

Особлива увага приділяється забезпеченню протипожежної безпеки - на кожному поверсі вивішені план евакуації на випадок надзвичайної ситуації. До того ж телефонні апарати оснащені нагадувальними стрічками, на яких знаходяться телефонні номери виклику пожежної охорони, робітників Міністерства надзвичайних ситуацій та «Швидкої допомоги».

Фінансування профілактичних заходів з охорони праці, виконання загальнодержавної, галузевих та регіональних програм поліпшення стану безпеки, гігієни праці та виробничого середовища, інших державних програм, спрямованих на запобігання нещасним випадкам та професійним захворюванням, передбачається, поряд з іншими джерелами фінансування, визначеними законодавством, у державному і місцевих бюджетах.

Для підприємств, незалежно від форм власності, або фізичних осіб, які використовують найману працю, витрати на охорону праці становлять не менше 0,5 відсотка від суми реалізованої продукції (табл. 4.1).

У бюджетних установах видатки на організацію охорони праці мають становити не менше 0,2 % від фонду оплати праці.

Таблиця 4.1

**Видатки на заходи з охорони праці  
на ДП«Сарненське лісове господарство» у 2018-2019 роках**

Обсяг реалізованої продукції, тис. грн.		Сума фінансування 0,5 %, тис. грн.		Абсолютне відхилення, тис.грн.	Темп приросту, %
2018	2019	2018	2019	2018-2019	2018-2019
94696,2	98904,9	473,48	494,52	4208,7	4,4



Як видно з таблиці 4.1 у 2019 році фінансування заходів з охорони праці на підприємстві збільшились на 4,4% за рахунок збільшення виручки від реалізації виготовленої продукції.

Одним із головних завдань лісівників є охорона та захист лісу. Для виконання поставлених завдань ДП «Сарненський лісгосп» має надійну лісову охорону у кількості 108 чоловік. З метою надійної охорони лісових масивів від можливих лісових порушень у лісгоспі на постійній основі працюють мобільні групи з числа працівників лісової охорони та інженерного складу лісгоспу. У розпорядженні лісівників спецавтомобілі з GPS-трекерами та мотоцикли, що є запорукою оперативного реагування на проблемні ситуації.<sup>9</sup> вкрита лісовою рослинністю площа по сосні звичайної зросла з 31 099 га до 34 324 га.

У пожежонебезпечний період уся увага лісівників направлена на недопущення лісових пожеж. Для ефективної охорони лісу кожне лісництво має протипожежні вежі, в лісгоспі в технічно-справному стані в наявності 8 пожежних автомобілів та 6 цистерн, обладнаних мотопомпами, що агрегатуються з тракторами МТЗ. Для локалізації пожеж шляхом мінералізації ґрунту кожне лісництво забезпечене лісовими плугами та дисковими культиваторами. Сарненські лісівники у своїй діяльності застосовують передові системи відеоспостереження за лісовими масивами, які через мережу Інтернет зведені до центрального пункту спостереження. Використання новітнього обладнання значно покращило роботу лісівників у своєчасному виявленні та локалізації лісових пожеж.

Підприємство фінансує заходи з протипожежної безпеки, що наведені у табл. 4.2.

Таблиця 4.2

#### Витрати на заходи протипожежної безпеки у 2019 році

Найменування витрат на пожежну безпеку	Сума
Проведення навчання	495,2
Пожежна сигналізація	1434
Проведення медичних оглядів	983
Придбання вогнегасників	1353
Поліпшення системи освітлення	683
Усього	4948,2

Таблиця 4.2 показує, що основні частина видатків скеровується на заходи із встановлення системи оповіщення про пожежі та придбання вогнегасників, також видно, що керівництво не обійшло увагою питання навчання працівників з питань пожежної безпеки. У бухгалтерському обліку всі видатки пов'язані із організацією охорони праці та належного рівня забезпечення безпеки списується на валові витрати продукції.

#### **4.2. Створення та використання суб'єктами господарювання матеріальних резервів для запобігання і ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій**

Створення матеріальних резервів на випадок виникнення надзвичайної ситуації на підприємстві, порядок їх використання та контролю за наявністю регулюються положеннями Закону України «Про захист населення і територій від надзвичайних ситуацій техногенного та природного характеру», а також та відображено у Порядку створення та використання матеріальних резервів для запобігання і ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій, затвердженого Постановою КМУ від 30.09.2015 року.

До матеріальних резервів відносять запаси будівельних і пально-мастильних матеріалів, ліків, приладів та цінностей медичного застосування, продовольчі та не продовольчі товари, різноманітні технічні прилади та засоби тощо, які використовуються для запобігання виникненню надзвичайної події або усунення її наслідків, використовуються для підтримки населення при виникненні події надзвичайного характеру та використовуються в ході відновлювальних робіт і заходів.

Для належного реагування органів влади чи керівництва підприємства на надзвичайні події, утворюються та функціонують відповідні складські резерви, які мають час від часу поновлюватись. Поповнення таких резервів проводять:

- за кошти Держбюджету через ДСНС;
- за кошти Держбюджету через органи виконавчої влади;

- за кошти місцевих бюджетів;
- за рахунок власних коштів підприємств.

Також, на сьогоднішній день існування таких резервів може забезпечуватись через добровільні внески, як громадян, так і юридичних осіб.

Метою утворення резервів є їх негайне використання при виникненні надзвичайної події техногенного або природного характеру, забезпечення ліквідації їх наслідків.

Логістичне розташування резервів, їх обсяг та перелік матеріальних запасів визначається місцевими органами виконавчої влади та підприємств на підставі рішень їх керівників. Такі резерви мають враховувати такий номенклатурний перелік запасів, який буде відповідати потребам надзвичайної події, яка може виникнути на даній території або об'єкті.

Тобто, матеріальні резерви, які утворюються для подолання або запобігання надзвичайній події, використовуються виключно для:

- запобігання виникненню надзвичайній події;
- ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій;
- забезпечення відновлювальних робіт і заходів;
- надання населенню допомоги для забезпечення його життєдіяльності;
- забезпечення пально-мастильними та іншими матеріалами осіб, які залучені до евакуації населення із зони надзвичайної події.

Резерви використовують залежно від рівня надзвичайної події, зокрема:

- оперативний – для запобігання і ліквідації її наслідків загальнодержавного рівня за рішенням Голови ДСНС;
- відомчий – для запобігання і ліквідації її наслідків в окремих галузях;
- регіональний, місцевий та об'єктовий – для запобігання і ліквідації її наслідків на окремих територіях та об'єктах.

При повному використанні відповідного резерву нижчого рівня, залучається резерв вищого рівня. Рішення про таке залучення приймається органами виконавчої влади або місцевого самоврядування, або керівника підприємства, в залежності від рівня надзвичайної ситуації.

В загальному видача матеріальних цінностей із резерву може здійснюватися виключно для його використання за призначенням або для їх оновлення, у зв'язку із їх застаріванням. Відпуск для оновлення матеріалів здійснюється по можливості за кошти, які у подальшому направляються на придбання до резерву відповідних замінників відпущеним цінностям. Також відпуск таких матеріалів може здійснюватись на власні потреби підприємства, або органів влади в залежності від виду резерву, але із обов'язковою заміною на аналогічні матеріальні відповідники.

За належне функціонування матеріальних резервів відповідальність несуть відповідні посадові особи органів виконавчої влади, місцевого самоврядування або підприємств.

Матеріальні цінності, що поставляються до резерву, повинні мати сертифікат відповідності на весь нормативний термін їх зберігання.

Резерви розміщуються на об'єктах пристосованих для їх зберігання, а також на складах і базах підприємств за рішенням керівників місцевих органів виконавчої влади, та керівників підприємств з управлінням їх оперативної доставки до можливих зон надзвичайних ситуацій. Зберігання та облік резервів здійснюється згідно з нормативно-правовими актами.

Отже, накопичення резервів здійснюється за встановленими нормами та відповідно до річних графіків, затверджених міськвиконкомом та керівниками підприємств. Створення, накопичення і поповнення резервів здійснюється за рахунок коштів, передбачених у відповідних бюджетах та за рахунок коштів підприємств. Резерви залучаються для запобігання та ліквідації наслідків надзвичайної ситуації відповідно до її рівня. У разі недостатньої наявності резерву відповідного рівня чи повного його використання залучаються резерви наступного вищого рівня. Видача матеріально-технічних цінностей з резервів здійснюється за рішенням відповідного органу влади або керівника підприємства чи установи.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Згідно із проведеними дослідженнями можна зробити висновки, що ресурси підприємства можна визначати за багатьма характеристиками, а саме як основний елемент виробничого потенціалу, який має в розпорядженні система і який використовується для досягнення конкретних цілей економічного розвитку.

Одним із недоліків якій існує у бухгалтерському обліку є те, що дана категорія не визначається як окремий об'єкт бухгалтерського обліку, проте окремими науковцями виділяється, як окрема узагальнююча категорія. Отже, враховуючи неоднозначність думок щодо визначення економічного змісту економічно-облікової категорії поняття «матеріальні ресурси», нами проаналізовано та узагальнено окремі думки науковців щодо сутності вкладеної у визначення «матеріальні ресурси». Отже, з урахуванням вищевикладеного, доцільно зробити висновок, що в економіці підприємства виділяють два основні напрямки щодо визначення матеріальних ресурсів, зокрема як засоби виробництва та предмети праці. Проте науковці облікового спрямування притримуються більш ширшого поняття вкладеного у зміст матеріальних ресурсів, зокрема з точки зору бухгалтерського обліку це ресурси, відображені на синтетичному рахунку 20 «Виробничі запаси».

Для належної організації ведення синтетичного та аналітичного обліку одержаних матеріальних ресурсів доцільно розглядати через призму налагодження їх постачання та групування за видами та місцями зберігання, а також постачальниками. В процесі організації бухгалтерського обліку витрат матеріальних ресурсів саме підприємство визначає методику його ведення для підготовки та надання узагальнених інформаційних даних управлінському персоналу за центрами виникнення витрат таких ресурсів.

Для забезпечення належного функціонування підприємства управлінському персоналу вкрай важлива інформація щодо залишків ТМЦ на складах та необхідний рівень їх закупівлі для безперебійної діяльності, з метою розрахунку необхідної закупівлі ресурсів. Така співпраця матеріально-

відповідальних осіб, підрозділів бухгалтерії та менеджерів із постачання дасть змогу ефективно вирішувати питання щодо матеріально-технічного забезпечення підприємства матеріальними ресурсами та раціонально використовувати грошові активи на їх закупівлю із одночасним зниженням витрат на зберігання матеріалів на складах.

Здійснення контролю за процесом постачання допомагає планувати діяльність підприємства з погляду понесених фінансових витрат, оптимізації робочого часу в певному виробничому періоді, логістиці постачання та зберігання ТМЦ, а також пошуку нових постачальників при неможливості виконання певного замовлення із постачання ТМЦ.

Одержання такої інформації на підставі регулярних інформаційних повідомлень для управлінського персоналу є вкрай важливою для забезпечення безперебійного процесу діяльності та раціонального та ефективного використання всіх наявних ресурсів будь-якого, а не тільки державного, підприємства для досягнення його фінансової стабільності та прибутковості.

Розрахунок вартості виробничих запасів, за якою вони відображаються в бухгалтерському обліку в залежності від порядку їх надходження визначено у П(С)БО, зокрема вони можуть бути: придбані за грошові кошти; самостійно вироблені в ході виробничого процесу, зараховані, як внесок засновника до статутного фонду або одержані у наслідок обміну.

Враховуючи викладене, керівнику підприємства необхідно забезпечити належну організацію ведення обліку для його інформативності із подальшим використанням при прийнятті управлінських рішень. На сучасному етапі розвитку економіки питання достовірності облікових даних та подальше її використання є актуальним, і на нашу думку, поєднання фінансового та управлінського обліку дає можливість підвищити ефективність та раціональність використання матеріальних ресурсів для збільшення прибутковості підприємства.

У 2019 році матеріальні витрати становлять найбільшу суми у порівнянні до 2018 та 2020 року, зокрема на 8079,0 тис.грн. до 2018 року та

7391,0 тис.грн. до 2020 року, що пов'язано із зростанням обсягу продукції у 2019 році по відношенню до 2018 року на 4208,7 тис.грн., проте у 2020 році є позитивна тенденція до зменшення матеріальних витрат по відношенню до обсягу продукції на 6313,1 тис.грн.

Одночасно із цим слід відмітити, тенденцію до зменшення собівартості виробленої продукції. Аналізуючи наведені дані слід відзначити, що керівництвом підприємства на належному рівні використовуються обліково-інформаційні дані щодо матеріального забезпечення виробничого процесу для зниження витрат на виробництво продукції, ефективного використання наявного матеріального потенціалу та пошуку резервів із зниження собівартості продукції.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Азрилиян А. Н. Большой бухгалтерский словарь / А. Н. Азрилиян. – М.: Институт новой экономики, 2009. – 574 с.
2. Бірюк О. Г. Формування облікової політики щодо виробничих запасів / О. Г. Бірюк // Збірник наукових праць Вінницького державного аграрного університету. – 2008. – № 2. – С. 25-29.
3. Бланк И. А. Управление активами. – К. : Ника-Центр, Ольга. – 2002. – 720 с.
4. Борисов А. Б. Большой экономический словарь / А. Б. Борисов. – М. : Книжный мир, 2011. – 895 с.
5. Борисова І. С. Розробка моделі ефективності використання виробничих ресурсів господарських товариств // Агросвіт. – 2008. – №19. – С.14.
6. Бутинець Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку. – Житомир : ЖІТІ, 2002. – 592 с.
7. Бутромєєва І. Методичні рекомендації щодо перевірки обліку запасів на підприємствах / І. Бутромєєва, А. Кабітова // Фінансовий контроль. – 2009. – № 4. – С. 48-53.
8. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навч.-практ. посіб. / Н. І. Верхоглядова, В. П. Шило, С. Б. Ільїна та ін. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 536 с.
9. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник / за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – [вид. 6-е, перероб. і доп.]. – Житомир : Рута, 2005. – 756 с.
10. Валуев Б. И. Проблемы развития бухгалтерского учёта в промышленности. – М. : Финансы и статистика, 1984. – 210 с.
11. Вовк І. Класифікація ресурсів підприємства. Сучасні підходи [Електронний ресурс] / І. Вовк // Соціально-економічні проблеми і держава. – 2011. – Вип. 1 (4). – Режим доступу до журн. : <http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2011/11vippsp.pdf>.



12. Вороненко Ю. В. Сучасні підходи до управління матеріальними ресурсами медичного закладу / Вороненко Ю. В., Гойда Н. Г., Зозуля І. С., 210 Латишев Є. Є., Михальчук В. М. // Український медичний часопис : наук.-практ. загальномед. журн./ Київ. мед. акад. післядиплом. освіти ім. П.Л.Шупика. – К. : ТОВ «МОРІОН», 2013. – № 3. – С. 32-34.

13. Вяткін П. С. Фактори забезпечення потреб в ресурсах сільськогосподарських підприємств // Економічний простір : зб. наук. праць. – Дніпропетровськ : ПДАБА, 2017. – № 60. – С. 176 – 181.

14. Гладій І. О. Особливості обліку матеріальних витрат підприємства складського господарства // Вісник соціально-економічних досліджень. - 2012 рік. – Випуск 2 (45). – С. 52- 57.

15. Голов С. Ф. Фінансовий облік : підручник / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко, І. Кравченко, Г. Ямборко. – К. : Лібра, 2005. – 976 с.

16. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. – К. : Лібра, 2001.

17. Гордієнко Д. Д. Економічний тлумачний словник [Понятійна база законодавства України у сфері економіки ] / Д. Д. Гордієнко. – [Вид. 2-е, перероб. і доп.]. – К. : КНТ, 2017. – 360 с.

18. Горщар В. ІС: Запаси на складах та у виробництві. Запаси на складу та у виробництві / В. Горщар // Бухгалтерія. Збірка систематизованого законодавства. – 2007. – Випуск 8. – С. 212 – 226.

19. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Р. В. Романів, Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук (гриф МОНМ та СУ Лист №1/11-20109 від 27.12.2012р.). – К. : ЦУЛ, 2015. – 425 с.

20. Гудзь Н.В. Фінансова звітність підприємств відповідно до П(С)БО та МСФЗ: проблеми гармонізації / Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту в Україні : монографія / З.-М.-В. Задорожний, Крупка Я.Д., Омецінська І.Я.; за наук. ред.. д.е.н., проф. З. М.-В. Задорожного, д.е.н., проф. Я. Д. Крупки. – Тернопіль: ТНЕУ, 2015. – С. 25-59.

21. Домбровська М. Р. Методи оцінки виробничих запасів підприємства при їх використанні згідно національних стандартів / М. Р. Домбровська //

Інноваційна економіка. – 2011. – № 7(26) . – С. 137-142.

22. Дубовая В.В. Відображення запасів у фінансовій звітності підприємств України за міжнародними стандартами [Електронний ресурс]. / О.О. Шовкопляс, В.В. Дубовая // Науковий вісник Полтавського національного технічного університету імені Юрія Кондратюка «Економіка і регіон». – № 4. – 2013. – Режим доступу: [file:///C:/Users/User/Downloads/econrig\\_2013\\_4\\_25.pdf](file:///C:/Users/User/Downloads/econrig_2013_4_25.pdf)

23. Дутчак І. Б. Особливості обліку транспортно-заготівельних витрат / І. Б. Дутчак // Сталій розвиток економіки : [всеукр. наук.-виробн. журнал]. – 2011. – №4(7) . – С. 229-232.

24. Економічний аналіз : навч. посіб. / за ред. Ф. Бутинця. – Житомир, ЖІТІ, 2003. – 680 с.

25. Економічний аналіз : навч. посіб. / М. А. Болух, В. З. Бурчевський, М. І. Горбаток та ін.; за ред. акад. НАНУ, проф. М. Г. Чумаченка. – [вид. 2-е, перероб. і доп.] – К. : КНЕУ, 2003. – 556 с.

26. Економічний аналіз : навч. посіб. / за ред. С. І. Шкарабана, І. В. Спільник, Б. М. Корецького. – Тернопіль : ТАНГ, 2004. – 148 с.

27. Економічна енциклопедія: у 3 т. / [ред. кол.: С. В. Мочерний та ін. ]. – К.: ВЦ «Академія», 2001. – Т. 2. – 848 с.

28. Евдокимов Д. К., Покараев Г. М. Нормирование материальных ресурсов: Словарь-справочник. – М. : Экономика, 2015. – 241 с.

29. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / Г. Л. Вознюк. – К. : Знання, 2012. – 1072 с.

30. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний документ]. – Режим доступу: <zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

31. Золотогоров В. Г. Экономический словарь по В.Г. Золотогоров. – Мн.: Полымя, 2013. – 571 с.

32. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99

№ 291. // [Електронний ресурс]. — Режим доступу. — [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).

33. Іванюта П. В. Управління ресурсами і витратами / П. В. Іванюта, О. П. Лугівська : [навч. посіб. / за ред. д.е.н., проф. Іванюти С. М.]. — К. : Центр навчальної літератури, 2016. — 320 с.

34. Івахненко В. М. Курс економічного аналізу : навч. посіб. — К. : ЗнанняПрес, 2000. — 207 с.

35. Іваненко В. О. Ресурсний підхід до облікового відображення процесу виробництва промислової продукції // Вісник Донбаської державної машинобудівної академії. — 2012. — № 1 (26). — 106–111.

36. Иохин В. Я. Экономическая теория: введение в рынок и микроэкономический анализ: Учебник. — М. : ИНФРА, 2017. — 512 с.

37. Кім Г., Сопко В. В., Кім С. Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та їх заповнення : навч. посіб. — К. : Центр навчальної літератури, 2004. — 440 с.

38. Кіндрацька Г. І., Білик М. С., Загородній А. Г. Економічний аналіз: теорія і практика : підручник / за ред. проф. А. Г. Загороднього. — Львів : Магнолія Плюс, 2006. — 428 с.

39. Коблянська О. І. Фінансовий облік : навч. посіб. — К. : Знання, 2004. — 473 с.

40. Коваль Т. Г., Черникова Є. Г. Особливості оцінки запасів на дату балансу за міжнародними стандартами // [Електронний ресурс]. — Режим доступу : [www.rusnauka.com/17\\_APSN\\_2013/Economics/7\\_139973.doc](http://www.rusnauka.com/17_APSN_2013/Economics/7_139973.doc).

41. Колесниченко А. Ю. Система оцінки ефективності використання матеріальних ресурсів // Науковий вісник. — 2005. — Випуск 15.1. — С. 222- 226.

42. Корягін М. Розвиток методології облікового відродження справедливої оцінки запасів / М. Корягін // Бухгалтерський облік і аудит. — 2012. — № 11. — С. 18-25. 213

43. Крохмаль С. С. Управління матеріальними ресурсами на промисловому підприємстві // БІЗНЕСІНФОРМ. — 2012. — №10. — С. 109 - 113.

44. Крупка Я. Д. Фінансовий облік : підручник / З. В. Задорожний, Я. Д. Крупка., Гудзь Н.В. та ін. — 4-е вид. — Тернопіль : ТНЕУ, 2017. — 451 с.

45. Крушельницька О. В. Управління матеріальними ресурсами : навч. посіб. – К. : Кондор, 2003. – 162 с. 46. .., // Науковий . 1. . – 2013. – 1 (17) – . 136– 141.

47. Ловска І. Д. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку виробничих запасів спиртової промисловості // ВІСНИК ЖДТУ. СЕРІЯ: Економічні науки. – 2013. – № 1 (63). – С. 124-128.

48. Ловска І. Д. Організація та ведення обліку виробничих запасів в інформаційному середовищі // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2014. – № 1. – С. 194-200.

49. Лола Ю. Ю. Визначення стану системи управління матеріальними ресурсами на підприємстві / Ю. Ю. Лола // Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»: зб. наук. пр. Тематичний випуск : Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків : НТУ ХПІ. – 2008. – С. 131–133.

50. Лола Ю. Ю. Інтегральна система управління матеріальними ресурсами підприємства на основі логістикита реінжинірингу // Наукові праці [Чорноморського державного університету імені Петра Могили комплексу «Києво-Могилянська академія»]. Серія : Економіка. – 2016. – Т. 99, Вип. 86. – С. 79-84.

51. Любезна І. Проблеми удосконалення документального обліку запасів на підприємствах целюлозно-паперової промисловості та шляхи їх вирішення // На 214

52. Лукьянец Т. И. Экономия материальных ресурсов: Популярный справочник. – К. : Политиздат Украины, 2016. – 189 с.

53. Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО // Аудитор України. – 2015. – № 7-8 (236-237). – С. 50–53.

54. Марущак Л. І. Методи діагностики матеріальних потоків на підприємствах / Леся Марущак // Галицький економічний вісник. — Т. : ТНТУ, 2017. — Том 53. — № 2. — С. 111–118.

55. Марущак Л. Управлінський облік формування та використання запасів на підприємстві [Електронний ресурс] / Леся Марущак // Соціально-

економічні проблеми і держава. — 2014. — Вип. 2 (11). — С. 134-141. —  
Режим доступу до журн.:  
<http://sepd.tntu.edu.ua/images/stories/pdf/2014/14mliznp.pdf>

56. Микитюк Н.Я. Облік виробничих запасів. Удосконалення системи обліку, аналізу та аудиту як складової інформації суспільства. Збірник матеріалів міжнародної міжвузівської науково-практичної конференції. — Тернопіль. — Мукачево. — 2004. — С.209-212.

57. Михальчишина Л. Г. Матеріальні ресурси та визначення їх складових: обліково-економічний огляд // Вісник ЖДТЕУ. — № 2012. — № 3. — С. 128-131.

58. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. — Режим доступу : [http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_013).

59. Мокроусова Т. О. Об'єктивна необхідність класифікації матеріальних ресурсів в умовах ринкових відносин // Економіка промисловості. — 2014. — № 4. — С. 137-143.

60. Мочерний С. В. Економічна енциклопедія: [у трьох томах] / С. В. Мочерний. — [Том 2 / Редкол.: С. В. Мочерний (відп.ред.) та ін.]. — К. : Видавничий центр «Академія», 2001. — 848 с.

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

62. Мних Є. В. Економічний аналіз : підручник. — К. : Центр навчальної літератури, 2003. — 412 с. 215

63. Мурашко О.В. Облік використання матеріальних запасів на виробництві [Електронний ресурс] / Мурашко О.В. // Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Menedzhment/2008\\_10/murash](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Menedzhment/2008_10/murash).

64. Національний стандарт № 1 „Загальні засади оцінки майна і майнових прав», затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 р. № 1440.

65. Нашкерська Г. В. Фінансовий облік : навч. посіб. — К. : Кондор, 2005. — 503 с.

66. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учёта. – М. : Финансы и статистика, 1994. – 495 с.

67. Новодворська В. В. До питання обліку виробничих запасів / В. В. Новодворська [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.intkonf.org>.

68. Олійник Т. О., Музичук Р. В. Формування первісної вартості виробничих запасів// Сталий розвиток економіки. – 2013. – №3[20]. – С. 266-269.

69. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. / за ред. Леня В. С. – Київ : ЦНЛ, 2006. – 696 с.

70. Павленко О. В. Удосконалення управління ресурсами підприємств. Економія матеріальних ресурсів // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy-confer.com.ua/full-article/864>.

71. Переверзева О. Облік матеріалів на підприємстві // Головбух. – 2006. – №12. – С. 18-22.

72. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.readbooks.com/book/5/184.html>.

73. Поляк А.М. Интенсификация производства и проблемы снижения материалоемкости. – М. : Экономика, 2003. – 356 с

74. Пономарьова Ю. П. Логістика : навч. посіб. – К. : ЦУЛ, 2005. – 328 с.

75. Попович П. Я. Економічний аналіз та аудит на підприємстві. - [видання третє, перероб. і доп.]. – Тернопіль : Економічна думка, 2004. – 216 416 с.

76. Приймачок О.М. Деякі аспекти управління виробничими запасами // Економіка: проблеми теорії та практики. – 2014. – №1. – С.856-862.

77. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти). – Тернопіль : Економічна думка. – 1999. – 422 с.

78. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. – Тернопіль : Карт-Бланш, 2002. – 628 с.

79. Пятуніна С. С. Вдосконалення матеріально-технічного забезпечення підприємств харчової промисловості // [Електронний ресурс]. – Режим

доступу : [jml.nau.edu.ua/index.php/PPEI/article/download/362/351](http://jml.nau.edu.ua/index.php/PPEI/article/download/362/351).

80. Разборська О. О., Нечепорук С. П. Організаційно-правові аспекти фінансового контролю матеріальних ресурсів та операцій з ними // Дес [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://intkonf.org>.

81. Рапинець В. І. Облік виробничих запасів з використанням інформаційних технологій / В. І. Рапинець // матеріали міжнародної науково-практичної конференції [Створення інтелектуальної системи обліку для економіки України], (Тернопіль, 21- 22 листопада 2007 р.) – Т., 2007 – С. 502-504

82. Рибалко О. М. Вдосконалення обліку виробничих запасів / О. М. Рибалко // Держава і регіони. Серія «Економіка та підприємництво». – 2008. – №3. – С. 210 –215.

83. Романчук К. В. Матеріальні ресурси як об'єкт бухгалтерського обліку // Міжнародний збірник наукових праць. – 2015. –Випуск 2(20). – С. 423-427.

84. Савицька Т. В. Економічний аналіз діяльності підприємства : навч. посіб. – [2-ге вид, випр. і доп.]. – К. : Знання, 2005. – 662 с.

85. Савчук В. П. Финансовый менеджмент предприятий: прикладные вопросы с анализом ситуаций. – К. : Издательский дом «Максимум», 2001. – 600 с.

86. Самуэльсон Пол Э., Нордхаус Вильям Д. Микроэкономика, 18-е издание. – М. : Вильямс, 2008. – 752 с. 217

87. Світлична В. Ю. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.economy-confer.com.ua/full\\_article/716](http://www.economy-confer.com.ua/full_article/716).

88. Семенець А. О., Рогожина О. К. Проблеми обліку виробничих запасів підприємства // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.rusnauka.com/11\\_NPE\\_2012/Economics/7\\_108152.doc](http://www.rusnauka.com/11_NPE_2012/Economics/7_108152.doc).

89. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерського учета. – М. : Финансы и статистика, 1991. – 320 с.

90. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч.

посіб. – Київ : КНЕУ, 2006. – 526 с.

91. Ткаченко В. В. Система оподаткування підприємств в Україні // Формування ринкових відносин в Україні. – 2006. – №1. – С. 37-42.

92. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. – Київ : Алерта, 2006. – 1080 с.

93. Хазанова Л. Э. Логистика: методы и модели управления материальными потоками : учебник. – М. : БЕИ, 2003. – 120 с.

94. Чабанюк О. А. Організація документообігу як засіб удосконалення обліку наявності та руху виробничих запасів // Фінанси, облік і аудит. – 2014. № 18. – С. 386-391.

95. Характеристика ДП «Сарненське лісове господарство». URL: <https://sarnylis.com.ua/pro-nas/nasha-dijalnist.html>

96. Liakhovych G., Pavlykivska O., Marushchak L., Kilyar O. and Shpylyk S. (2019). The organizational-economic aspects of land relations provision by administrative-territorial reform in Ukraine. Problems and Perspectives in Management, 17(2), 479-492. doi:10.21511/ppm.17(2).2019.37

97. Marushchak L., Pavlykivska O., Kilyar O. (2020). Managerial tools used to regulate of the state budget recourses in context of human right to social protection. Cogito, Multidisciplinary Research Journal, Vol. XII, no. 3/September, P. 266-280.

98. Pavlykivska O., Marushchak L., Kilyar O. (2020). The world practice of governments support the small business: lessons for Ukraine. Cogito, Multidisciplinary Research Journal, Vol. XII, no. 1/March, P. 110-131.

99. Pavlykivska O. Accounting: science or craft? / O. Pavlykivska, L. Marushchak // International Symposium Experience. Knowledge. Contemporary Challenges „Innovative economic-social Approaches in the Knowledge Society” (December 12th-13th, 2019). Bucharest, 2019. P. 184-191.



# ДОДАТКИ