

Міністерство освіти і науки України

Національний університет «Полтавська політехніка  
імені Юрія Кондратюка»

Навчально-науковий інститут фінансів, економіки,  
управління та права

Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування

**ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА  
АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ І  
ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ  
ВИКОРИСТАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

(за матеріалами філії «Гадяцький райавтодор»  
дочірнього підприємства «Полтавський облавтодор»  
Відкритого акціонерного товариства Державної  
акціонерної компанії «Автомобільні дороги України»)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

Ступінь вищої освіти «Магістр»

601-ЕО

9555009

КР

Розробила студентка групи 601-ЕО  
Городецька К. В.

Керівник кваліфікаційної роботи  
Фурманчук О. С.

Рецензент: головний бухгалтер ТОВ  
«Органік Торг»

Слюсарчук Н.В.

Засвідчую, що в цій роботі немає  
запозичень із праць інших авторів  
без відповідних посилань

Городецька К. В.

Підтверджую достовірність даних,  
використаних у роботі

Фурманчук О. С.

Допустити до захисту

Завідувач кафедри

Птащенко Л.О.

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	3
РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА.....	6
1.1. Загальна характеристика філії «Гадяцький райавтодор».....	6
1.2. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.....	12
1.3. Аналіз основних техніко-економічних показників діяльності підприємства.....	21
РОЗДІЛ 2 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	58
2.1. Економічна сутність, класифікація виробничих запасів та їх оцінка.....	58
2.2. Документальне оформлення руху виробничих запасів та у фінансовій звітності.....	66
2.3. Нормативно-правове забезпечення об'єкта дослідження.....	73
РОЗДІЛ 3 АУДИТ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ.....	77
3.1. Інформаційно-облікове забезпечення аудиту виробничих запасів.....	77
3.2. Основні етапи та порядок проведення аудиту виробничих запасів.....	79
3.3. Організаційні аспекти та методика внутрішнього аудиту виробничих запасів підприємства.....	85
РОЗДІЛ 4 АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ «ГАДЯЦЬКИЙ РАЙАВТОДОР».....	91
4.1. Методика аналізу ефективності використання виробничих запасів підприємства.....	91
4.2. Аналіз динаміки, складу і структури виробничих запасів.....	95
4.3. Аналіз ефективності використання виробничих запасів.....	98
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ .....	107
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ.....	111
ДОДАТКИ.....	118

					<i>601-EO</i>	<i>9555009</i>	<i>KP</i>	
Змн.	Лист.	П. І. Б.	Підпис	Дата				
Розроб.		Городецька К.В.			Формування системи обліку та аудиту виробничих запасів і оцінка ефективності їх використання на підприємстві (за матеріалами філії «Гадяцький райавтодор» дочірнього підприємства «Полтавський облавтодор» Відкритого акціонерного товариства Державної акціонерної компанії «Автомобільні дороги України»)	Стадія	Арк.	Акрушів
Перевір.		Фурманчук О.С.				2		
Н. Контр.					<i>Національний університет «Полтавська політехніка ім. Ю.Кондратюка Кафедра фінансів, банківського бізнесу та оподаткування»</i>			
Затверд.		Птащенко Л.О.						

## ВСТУП

Однією з обов'язкових умов здійснення процесу виробництва є забезпечення його предметами праці (виробничими запасами) – сировиною, матеріалами, напівфабрикатами, комплектуючими виробами тощо, з яких або за допомогою яких здійснюється виробництво продукції. Тому контроль за збереженням, ефективним використанням та раціональним розподілом їх у виробництві має велике значення.

Стрімкі економічні перетворення, політична невизначеність, жорстка конкуренція, обмеженість фінансових, матеріальних, кваліфікованих трудових ресурсів потребують пошуку нових підходів до організації обліку виробничих запасів, центральне місце у структурі яких посідають матеріальні цінності.

Виключну роль у вирішенні цих проблем відіграє подальше удосконалення обліку, аудиту та аналізу ефективності використання виробничих запасів.

Саме тому тема дипломної роботи, яка присвячена вивченню обліку, аудиту і ефективності використання виробничих запасів державного підприємства, є актуальною.

Метою написання дипломної роботи є вивчення виробничих запасів на державному підприємстві та ефективності їх використання.

Поставлена мета передбачає вирішення таких завдань:

- вивчення мети, напрямків, особливостей діяльності підприємства;
- розгляд організаційної структури управління підприємства;
- дослідження організації бухгалтерського обліку на підприємстві;
- аналіз основних техніко-економічних показників діяльності підприємства;
- дослідження обліку виробничих запасів, аудиту та аналізу ефективності їх використання;
- вивчення завдань обліку запасів;
- дослідження ведення первинного обліку запасів державного підприємства філія «Гадяцький райавтодор»;
- здійснення аналізу структури та динаміки виробничих запасів підприємства та ефективність їх використання на основі філії «Гадяцький райавтодор».

Об'єктом дослідження дипломної роботи виступає філія «Гадяцький райавтодор» дочірнього підприємства «Полтавський облавтодор» Відкритого акціонерного товариства Державної акціонерної компанії «Автомобільні дороги України». Предмет дослідження — фінансова і статистична звітність, на основі якої розроблено ряд показників та проведено їх аналіз, первинні документи, облікові реєстри.

При написанні дипломної роботи досліджувалася теоретична та практична база. В ході написання дипломної роботи використані такі методичні прийоми та способи: при аналізі теорії – монографічний та історично-економічний методи; при розрахунку економічних показників – метод порівняльного аналізу та статистичне групування; для розрахунку ймовірності банкрутства – п'ятифакторна модель Альтмана; для аналізу динаміки, складу і структури виробничих запасів – вертикальний та горизонтальний аналіз; при аналізі ефективності матеріальних ресурсів – матеріаломісткість продукції, матеріаловіддача, коефіцієнт оборотності (кількість оборотів), тривалість обороту.

Дипломна робота складається із вступу, чотирьох розділів, висновків і пропозицій.

В першому розділі роботи розглянуто організаційну структуру управління підприємства та особливості його функціонування в сучасних умовах. З'ясовано порядок ведення обліку на підприємстві: структуру бухгалтерської служби, права, обов'язки та відповідальність облікових працівників, елементи облікової політики, форму бухгалтерського обліку. Проведено аналіз техніко-економічних показників діяльності підприємства.

В другому розділі роботи з'ясовано сутність та класифікацію виробничих запасів, розглянуто облік надходження та вибуття матеріалів, визначено особливості обліку матеріальних цінностей на складі.

У третьому розділі розглянуто інформаційно-облікове забезпечення аудиту виробничих запасів; основні етапи та порядок проведення аудиту виробничих запасів; організаційні аспекти та методика внутрішнього аудиту.

У четвертому розділі розглянуто методика аналізу ефективності використання виробничих запасів підприємства; аналіз динаміки, складу і

структури виробничих запасів філії «Гадяцький райавтодор»; проведено аналіз ефективності використання виробничих запасів філії «Гадяцький райавтодор».

Висновки та пропозиції даної кваліфікаційної роботи мають практичне значення і можуть використовуватися фахівцями, які працюють над проблемами удосконалення ефективності використання виробничих запасів на підприємстві, а також покращення фінансового стану.

## РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ПІДПРИЄМСТВА

### 1.1. Загальна характеристика філії «Гадяцький райавтодор»

Будівництво та ремонт автомобільних доріг є одним із найважливіших галузей України. Капіталовкладення у дорожню галузь — це прямий шлях до економічного розвитку держави, перевірений досвідом інших країн. Будівництво нових доріг та покращення якості діючих – сприяє появі нових транспортних маршрутів, кращому розміщенню продуктивних сил, більш ефективному використанню ресурсів країни.

В даний час дорожня інфраструктура України є надзвичайно зношеною і це є однією із основних перешкод у зростанні конкурентоспроможності країни на зовнішньому ринку. Це можна пов'язати з тим, що довгий час в Україні існувала практика виділення коштів на ремонт автомобільних доріг за залишковим принципом, виходячи з можливостей бюджету. З 2017 року розвиток доріг став одним із основних пріоритетів українського Уряду і на сьогоднішній день можна щодня спостерігати реальні позитивні зміни у цьому напрямку.

Сьогодні дорожня інфраструктура насамперед потрібна для оборони держави, а вже потім для комфорту тому що є і зброя, і продовольчі запаси, для яких потрібне належне транспортування. Отже потрібно максимально забезпечити належну якість на важливо-стратегічних дорогах. В Україні під час війни відремонтували 24 тисяч кілометрів доріг.

«Філія «Гадяцький райавтодор» створена як окремих структурний підрозділ дочірнього підприємства «Полтавський облавтодор» відкритого акціонерного товариства «Державна акціонерна компанія «Автомобільні дороги України». Дане підприємство не є юридичною особою, тому що являється відособленим підрозділом і діє відповідно до чинного законодавства і Положення» (Додаток А).

Суб'єкт господарювання здійснює свою діяльність на принципах внутрішнього господарського розрахунку, підпорядкованості та підзвітності органам управління підприємства, а його керівник несе матеріальну і дисциплінарну відповідальність за фінансово-господарську діяльність і внутрішній облік цього підрозділу.

Дочірнє підприємство «Полтавський облавтодор» несе відповідальність по зобов'язаннях філії, і тільки за дорученням їхнього директора може:

- укласти договори відповідно до предмету діяльності підприємства;
- представляти інтереси філії і підприємства у всіх установах, організаціях, підприємствах, об'єднаннях, асоціаціях у межах наданих їм повноважень.

До складу Філії «Гадяцький райавтодор» входять відділи, дільниці, підсобні виробництва, ремонтно-механічні майстерні та інші підрозділи. Також підприємство має окремий баланс, розрахунковий рахунок у банку, печатку та штампи зі своїм найменуванням. Фірма визначає свою структуру, штатний розклад, кошторис на утримання апарату управління і подає директору дочірнього підприємства «Полтавський облавтодор» на затвердження.

Дане підприємство було створене з метою забезпечення економічних інтересів та задоволення потреб держави, населення та оборони країни в удосконаленні і розвитку автомобільних доріг загального користування, розширення можливостей виробничого та соціального розвитку підприємства, підвищення ефективності використання матеріальних, фінансових та інших ресурсів на основі спільної діяльності, розподілу праці і кооперації.

Для цього здійснюється будівництво, ремонт та утримання автомобільних доріг загального користування, виконання відповідних державних програм. Основним предметом діяльності філії є виконання робіт з будівництва, реконструкції, ремонту та утримання автомобільних доріг, мостів, інших споруд та елементів обстановки доріг (рис.1.1)

Загалом підприємство здійснює багато послуг, які пов'язані із будівництвом доріг, всі вони наведені у Положенні філії (Додаток А, стаття 2).

Злиття, приєднання, поділ, перетворення Філія здійснює відповідно до рішення ДП «Полтавський облавтодор». Фірма готує проекти договорів на виконання робіт та послуг і подає їх на підписання до вищих органів управління.

Підприємство самостійно складає статистичні звіти і подає їх відповідно до встановленого органами статистики порядку; здійснює бухгалтерський і податковий облік; несе відповідальність за його вірогідність.

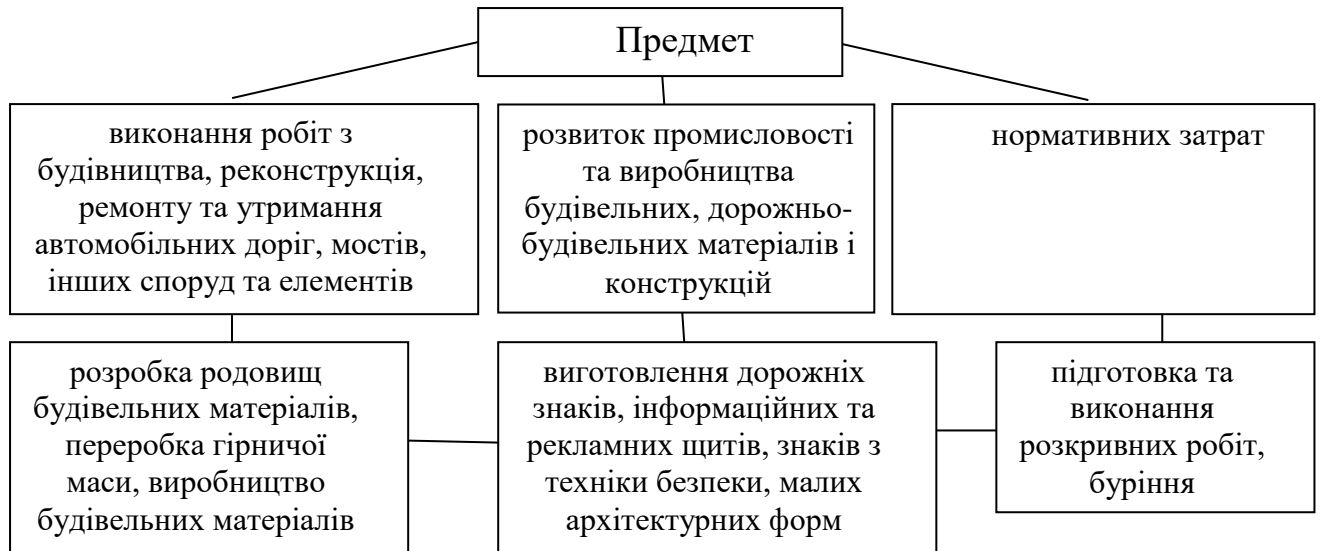


Рисунок 1.1 – Предмет діяльності філії «Гадяцький райавтодор»

Філія «Гадяцький райавтодор» забезпечує оплату праці своїм працівникам і надає їм соціальні і трудові пільги, на підставі положення про оплату праці, затвердженого ВАТ ДАК «Автомобільні дороги України», погодженого з об'єднанням первинних профспілкових організацій, колективного договору, галузевої угоди. Розрахунки, включаючи виплату заробітної плати, проводяться бухгалтерією суб'єкта господарювання.

Статистичні звітності і податкові декларації подаються вищим органам управління у Полтаві для контролю за діяльністю Філії. Відповідальність за вірогідність даних, відображених у декларації і статистичних звітах, актах виконаних робіт і послуг несуть начальник і головний бухгалтер.

Для забезпечення діяльності філії передаються кошти від ВАТ ДАК «Автомобільні дороги України» як оборотні кошти, отримані підприємством за результатами господарської діяльності.

Ступінь відповідальності інших працівників визначається їхніми функціональними обов'язками (посадовими інструкціями).

Для здійснення виробничо – господарської діяльності на підприємстві існує штат робітників, який має управлінську та виконавчу складові. Перелік посад, необхідних для успішного виконання виробничих завдань, регламентується



штатним розписом. Філії «Гадяцький райавтодор» притаманна лінійно-функціональна організаційна структура управління (рис.1.2). Розподіл повноважень і відповідальності за функціями управління і прийняття рішень відбувається по вертикалі. Завдяки цьому система управління організовується за лінійною схемою, а функціональні відділи апарату управління підприємства лише допомагають лінійним керівникам вирішувати управлінські завдання. Така структура управління забезпечує швидке виконання управлінських рішень, сприяє підвищенню ефективності роботи.



Рисунок 1.2 – Організаційна структура управління філії «Гадяцький райавтодор»

Згідно даної структури, управління на підприємстві здійснює начальник (директор), який призначається на посаду директором ДП «Полтавський облавтодор».

Начальник у межах компетенції, має право:

– організовувати оперативно-господарську діяльність Філії відповідно до завдань підприємства;

– приймати на роботу і звільняти за погодженням з ДП «Полтавський облавтодор» головного інженера, головного бухгалтера та інших працівників, які відносяться до основної та обліково-контрольної номенклатури;

– видавати накази, розпорядження;

– розподіляти обов'язки між працівниками;

Також він несе персональну відповідальність за своєчасність розрахунків з дебіторами і кредиторами, розрахунків з бюджетом і позабюджетними фондами, своєчасність виплати заробітної плати працівникам; за результати фінансово-господарської діяльності та стан охорони праці.

Безпосередньо начальнику підпорядковується заступник директора з ремонту експлуатаційного утримання автомобільних доріг, який аналізує, у межах своїх повноважень, стан та тенденції розвитку сфери дорожнього господарства, виконання проектів, програм, які стосуються діяльності філії, вживає заходів щодо усунення недоліків та закріплення позитивних тенденцій та головний бухгалтер, що відповідає за організацію та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

Заступник директора з ремонту експлуатаційного утримання автомобільних доріг також організовує контроль за виділенням і цільовим використанням коштів на будівництво, утримання та ремонт автомобільних доріг; визначає, у межах своєї компетенції, потреби і пріоритетні напрями підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників філії та бере участь у розробці проектів нормативно-правових актів, наказів та розпоряджень щодо покращення автомобільних доріг області.

Головний механік Райавтодору забезпечує безаварійну та технічно справну роботу техніки, збільшує її номенклатуру та з необхідною точністю підтримує в робочому стані. Він організовує розроблення планів (графіків) оглядів, випробувань і профілактичних ремонтів устаткування відповідно до положень системи планово-запобіжного ремонту, затверджує ці плани та контролює їх виконання, здійснює технічну підготовку виробництва. Погоджує проекти (графіки) із субпідрядними, організаціями щодо виконання ремонтних робіт, своєчасно надає необхідну технічну документацію, бере участь у складанні

оглядових листів; організовує облік наявності та руху обладнання, веде підготовку з оформлення технічної документації та звітної документації, а також розробляє нормативні матеріали для ремонту обладнання, використання матеріалів для ремонтних цілей і робіт, аналіз показників, складання розрахунків на проведення ремонтних робіт, закупівельні відомості на придбання матеріалів і запасних частин, необхідних для роботи обладнання.

Головний інженер визначає технічну політику і напрями технічного розвитку підприємства, шляхи реконструкції і технічного переозброєння діючого виробництва, рівень спеціалізації та розвитку підприємства на перспективу.

Досить вагомими обов'язками у розвитку філії належать майстру ділянки, який здійснює керівництво ділянкою; виконує завдання відповідно до норм філії; своєчасно здійснює підготовку виробництва та ремонту доріг; забезпечує всі необхідні умови для робітників та персоналу лінійної служби; здійснює ведення необхідної документації; відповідає за дотримання техніки безпеки.

Таким чином філія «Гадяцький райавтодор» - це єдиний, злагоджений механізм, який діє, як єдине ціле, кожен учасник якого належним чином виконує свої посадові обов'язки. Філія не є юридичною особою, тому що це відособлений підрозділ ДП «Полтавський облавтодор» ВАТ ДАК «Автомобільні дороги України», але, як і будь-яке підприємство, має свої установчі документи, сформовану та дієву організаційно – управлінську структуру та діє відповідно до чинного законодавства України. Основними перевагами організаційної структури управління філії, в авторському баченні є: однозначний розподіл завдань, компетенції, відповідальності; реалізація принципу єдиноначальності і персональної відповідальності за результати роботи; чіткість, точність і оперативність управлінських рішень. Основними недоліками можна назвати: брак гнучкості; складне пристосування до нових цілей і завдань, концентрація влади на вищому рівні управління; перевантаження середніх рівнів управління; відсутність ланок з планування і підготовки рішень.

## 1.2 Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

Бухгалтерський облік повинен бути правильно організований, щоб забезпечити виконання покладених на нього завдань. Однак таку складну систему, як бухгалтерський облік, неможливо організувати на основі досвіду стереотипів, який залежить від знань і навичок кожного працівника та конкретних умов господарської діяльності.

Відповідно ч. 1 ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV та п. 3 розд. I НП(З)БУ 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, які використовує підприємство для ведення бух. обліку, складання та подання фінансової звітності.[1]

В дочірніх підприємствах «Полтавського облавтодору» ВАТ ДАК «Автомобільні дороги України» застосовується журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку. Для складання регістрів бухгалтерського обліку більша частина підприємств та їх філії використовують програмні продукти 1С:Підприємство (переважно застарілі версії) та програму Microsoft Excel. При цьому, ведення частини регістрів бухгалтерського та податкового обліку здійснюється без застосування програмних продуктів (в ручному режимі). [8, с.15]

Згідно облікової політики підприємства нарахування амортизації основних засобів та нематеріальних активів здійснюється із застосуванням прямолінійного методу протягом очікуваного строку корисного використання.

Компанія виключає фінансовий актив/зобов'язання (або їх частину) зі свого звіту про фінансовий стан тоді і лише тоді, коли здійснюється погашення: тобто тоді, коли зобов'язання (актив), передбачене договором, виконане або анульоване, або коли сплив термін його виконання. Різниця між балансовою вартістю фінансового активу/зобов'язання (або його частини), за якою сплив строк позовної давності визнається у прибутку або збитку.

Собівартість запасів при вибутті визначається за допомогою наступних методів:

– ФІФО при відпуску матеріальних цінностей у виробництво, продажі та іншому вибутті. Допускається застосування середньозваженої періодичної собівартості для паливо мастильних, сипучих, в'язучих та інших матеріалів, що обчислюються у літрах, кубічних метрах, тонах, штуках, та таких за якими неможливо чітко визначити дату їх надходження.

– за ціною продажу в підрозділах, що здійснюють роздрібний продаж товарів;

– за ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці для малоцінних та швидкозношуваних предметів. Оцінка незавершеного виробництва визначається з суми понесених витрат на виконання робіт (послуг), за якими підприємством не було визнано дохід. Метод вибуття незавершеного виробництва – за ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці (об'єкта калькулювання) [8, с.19].

Організація бухгалтерського обліку – це система впорядкованих дій зі створення системи бухгалтерського обліку, що включає складання облікових регістрів і первинних носіїв облікової інформації, облікову політику підприємства, організацію облікового процесу. Вона залежить від ряду критеріїв, основними з яких є: форма власності; організаційно-правова форма, характер, технологія і обсяг його діяльності; чисельність персоналу, структура управління. Предмет організації бухгалтерського обліку охоплює: обліковий процес, працю людей, які здійснюють облік; забезпечення достовірності обліку, контролю і аналізу [26, с.8-9] (рис. 1.3)

Для забезпечення бухгалтерського обліку підприємство обирає організаційні форми з повною автономією: може представити працівникам підприємства посаду бухгалтера або створити бухгалтерію на чолі з головним бухгалтером; може скористатися послугами бухгалтера, фахівця, зареєстрованого як підприємець. Також можливе договірне ведення бухгалтерії централізованою бухгалтерією чи аудиторською фірмою, або ведення самостійно (рис. 1.4.).

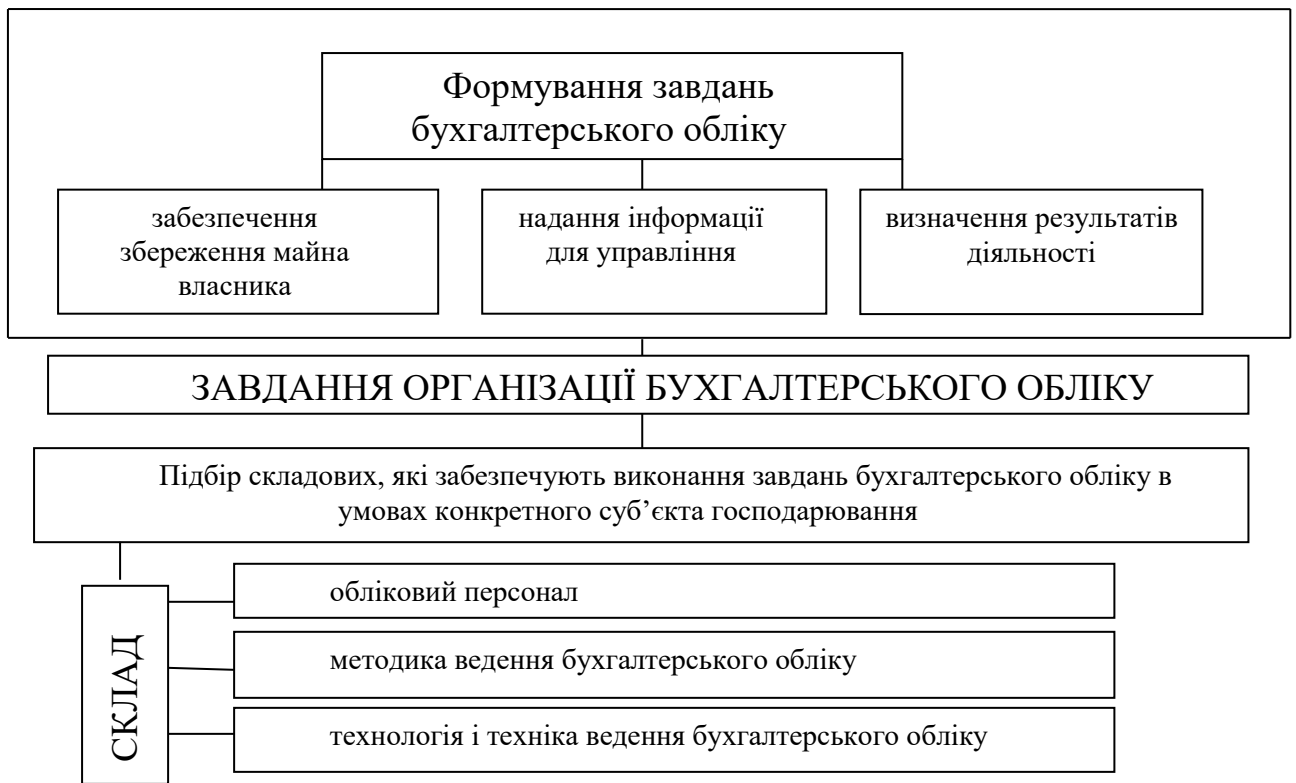


Рисунок 1.3 – Організація бухгалтерського обліку

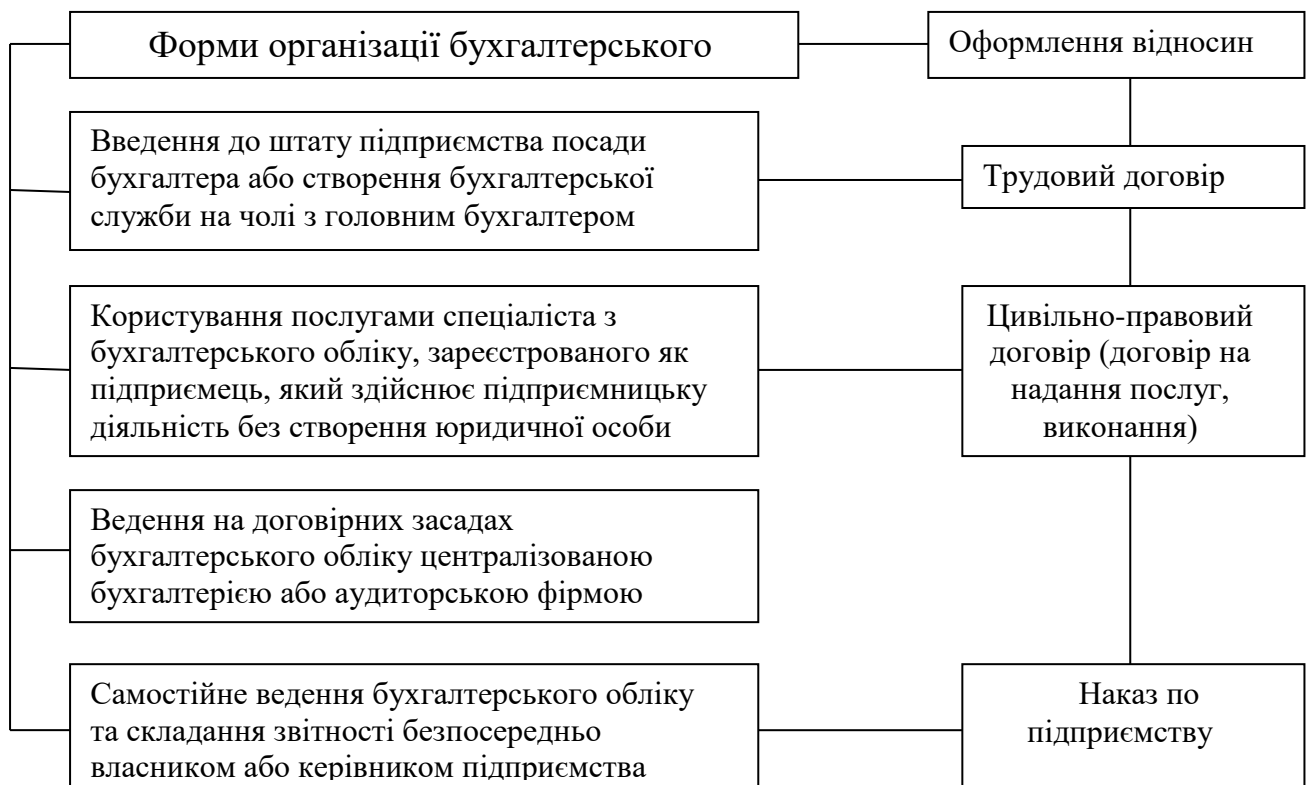


Рисунок 1.4 – Форми організації бухгалтерського обліку на підприємстві

У великих та середніх компаніях зі складною виробничою структурою бухгалтерський облік може бути централізованим та децентралізованим.

Під час централізованого обліку у виробничих підрозділах здійснюються функції збору даних бухгалтерського обліку, а формування звітних даних про них та розробка звітності здійснюється головним бухгалтерським відділом компанії.

З централізацією бухгалтерського обліку персонал бухгалтерії компанії зосереджується в головному бухгалтерському управлінні і виконує всі витрати та синтетичний облік на основі первинних та зведених документів, отриманих від різних підрозділів компанії. Тільки первинна реєстрація господарських операцій проводиться на самих підприємствах (рис. 1.5).

Розрізняють три типи організаційної структури апарату бухгалтерського обліку:

- лінійна – безпосереднє підпорядкування виконавців головному бухгалтеру;
- лінійно-штабна – передача певних прав головного бухгалтера керівникам секторів, відділів;
- комбінована (функціональна) - поєднання лінійної і лінійно-штабної структур апарату



Рисунок 1.5 – Децентралізована структура бухгалтерії ВАТ ДАК «Автомобільні дороги України»

Філія «Гадяцький райавтодор» має лінійну організаційну структуру апарату бухгалтерського обліку. До складу бухгалтерії входить головний бухгалтер та провідний економіст, який йому підпорядковується. Головний бухгалтер філії дотримується посадової інструкції головного бухгалтера (Додаток Б), яка вказує коло доручень, обов'язків, робіт, які має виконати особа, що обіймає цю посаду на підприємстві.

Уповноважена особа, якій належить ця посада має виконувати ряд завдань та обов'язків, основні з яких відображено на рисунку 1.6. До них, зокрема належать: визначення, розроблення, планування, координація та впровадження організації бухгалтерського обліку господарсько-фінансової діяльності підприємства, контроль за ефективним використанням матеріальних, кадрових і фінансових ресурсів; забезпечення раціональної організації бухгалтерського обліку та звітності на основі централізації та автоматизації облікових процесів на підприємствах і підрозділах, прогресивних форм і методів обліку та контролю, розроблення та впровадження заходів, спрямованих на охорону державної дисципліни та зміцнення господарського обліку.

Головний бухгалтер також має право на ознайомлення: з проектами рішень керівництва підприємства, що стосується його діяльності; з документами, що визначають його права та обов'язки за посадою, критерії оцінки якості виконання ним посадових обов'язків. Він надає методичну допомогу працівникам підрозділів підприємства з питань бухгалтерського обліку, контролю, звітності та економічного аналізу (Додаток В ).

Він може вносити на розгляд керівництва підприємства пропозиції по вдосконаленню роботи, пов'язаної з обов'язками, що передбачені інструкцією. В межах своєї компетенції він повинен повідомляти безпосередньому керівнику про всі недоліки, виявлені в процесі своєї діяльності, та вносити пропозиції щодо їх усунення.



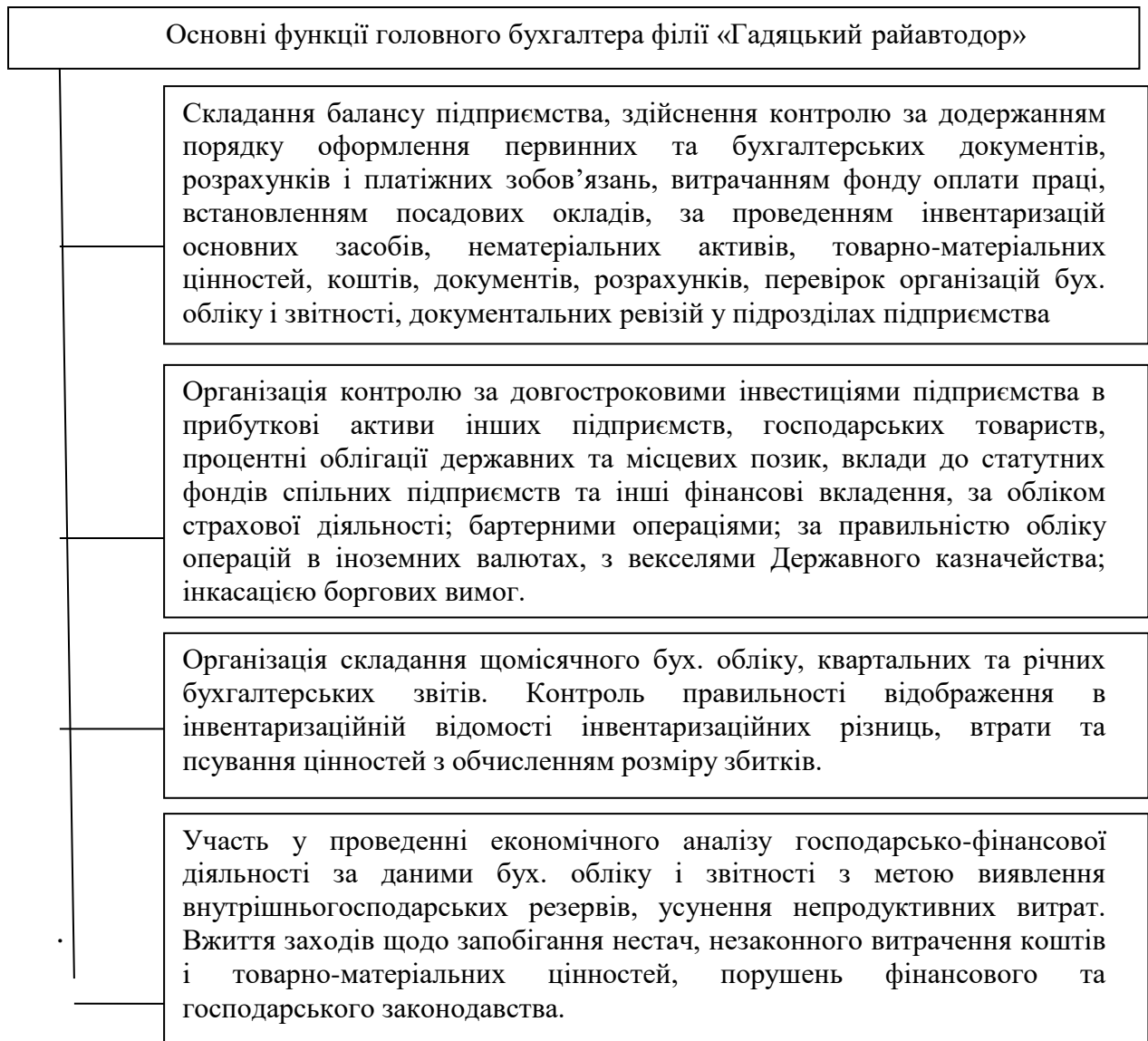


Рисунок 1.6 – Основні функції головного бухгалтера філії «Гадяцький райавтодор»

Крім головного бухгалтера на Філії «Гадяцький райавтодор» виконує свої обов'язки економіст, згідно посадової інструкції провідного економіста (Додаток Г).

Провідний економіст на підприємстві:

1. Займається організацією системи контролю за ходом виконання планів по всіх техніко-економічних показниках, дає інформацію керівнику про виконання завдань.

2. Бере участь в розробці заходів по зменшенню виробничих витрат, максимальному використанню основних виробничих фондів, виявленню

можливостей збільшення об'ємів виконаних робіт, випуску продукції, зниження собівартості будівництва та виробництва будівельних матеріалів.

3. Складає статистичну звітність по формах, про виконання ремонтно-будівельних робіт, звіт про виконання послуг населенню, аналізи звітів з праці з розшифруванням по всіх видах оплати, передає в облавтодор зведення про хід виконанню плану ремонтно-будівельних робіт, заготовці матеріалів та інше.

4. Складає звіти до органів Пенсійного фонду про доходи застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне страхування та звіт до податкової інспекції про доходи нараховані на користь платників податку і суми утриманого з них податку.

5. Бере участь в складанні та здачі квартальних та річних бухгалтерських звітів, робить аналіз показників з праці, веде контроль за витратою фондів споживання.

6. Веде звітність у програмі «Універсал».

Провідний економіст має право на контроль та перевірку фінансово економічного стану всіх підрозділів філії, якості виконаних ремонтно-будівельних робіт, економію будівельних матеріалів по виконавцям робіт. Він також допомагає начальнику філії, сповіщає про всі виявлені недоліки в межах своєї компетенції та вносить свої пропозиції про поліпшення економічної роботи в підприємства.

На підприємстві використовується автоматизована форма обліку. При такій формі бухгалтерського обліку запис, передача, систематизація та обробка бухгалтерських даних відбувається автоматично за допомогою спеціального програмного забезпечення «Універсал», який створений спеціально для даного підприємства. При внесенні даних в програму відбувається автоматичне групування дебетових та кредитових операцій, які потрібні для синтетичних та аналітичних рахунків також визначаються залишки. Дуже зручна автоматизована форма при складанні оборотних відомостей та фінансових звітів, яка дає змогу потім надрукувати різні первинні документи. Автоматизація бухгалтерського підвищує ефективність і точність даних бухгалтерського обліку, необхідних для управління підприємством.

Універсальний програмний комплекс, який використовує в своїй роботі

суб'єкт господарювання, існує на українському ринку з 1994 року. Версія 5.0 була випущена в 1998 році. На даний момент «Універсалом» керує близько 250 підприємств України (включаючи промислових та корпоративних клієнтів).

Сьогодні комплекс «Універсальний» 5 дозволяє поєднувати будь-які бухгалтерські завдання (бухгалтерський, податковий, операційний, виробничий види бухгалтерського обліку) в єдиному інформаційному просторі. Облікові реєстри, що використовуються підприємством у ході своєї діяльності зазначені у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Призначення облікових реєстрів бухгалтерського обліку

№ журналу	№ відомості	Призначення реєстру
1	2	3
Облік грошових коштів і грошових документів		
1	-	Журнал за Кт рахунків 30,31,33
-	1.1.	Відомість за Дт рахунку 30
-	1.2.	Відомість за Дт рахунку 31
-	1.3.	Відомість за Дт рахунку 33
Облік кредитів банків		
2	-	Журнал за Кт рахунків 50, 60
Облік розрахунків з довгострокових та поточних зобов'язань		
3	-	розділ 1 - облік розрахунків за товари, роботи, послуги, інші розрахунки, резерв сумнівних боргів (за Кт рахунків 16, 34, 36, 37, 38, 51, 62, 63, 68) розділ 2 - облік розрахунків з бюджетом, довгострокові і поточні зобов'язання (за Кт рахунків 17, 52, 53, 54, 55, 61, 64, 67, 69)
-	3.1.	Відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями і замовниками
-	3.2.	Відомість аналітичного обліку розрахунків з різними дебіторами
-	3.3.	Відомість аналітичного обліку розрахунків з постачальниками і підрядчиками

## Продовження таблиці 1.1

1	2	3
-	3.4.	Відомість аналітичного обліку виданих і отриманих векселів
-	3.5.	Відомість аналітичного обліку розрахунків за іншими операціями
-	3.6.	Відомість аналітичного обліку розрахунків з бюджетом
Облік необоротних активів і фінансових інвестицій		
4	-	розділ 1 - облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів (за Кт рахунків 10, 11, 12, 13, 19) розділ 2 - облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів (за Кт рахунків 14, 15, 18, 35)
-	4.1.	Відомість аналітичного обліку капітальних інвестицій
-	4.2.	Відомість аналітичного обліку фінансових інвестицій
-	4.3.	Відомість аналітичного обліку нематеріальних
Облік витрат		
5, 5a	-	розділ 1 - за Кт рахунків 90,92,93,94,95,96,97,98,99 розділ 2 - за Кт рахунків з журналів 1,2,3,4,6 розділ 3 - за Кт рахунків 20,22,23,24,25,26,28,39,65,66,91 розділ 3a - за Кт рахунків 20,22,23,24,25,26,28,39,65,66,80,81,82,83,84,91 розділ 3б - за Кт рахунків 20,22,39,65,66 розділ 4 - аналітичні дані до рахунку 28 "Товари"
-	5.1.	Відомість аналітичного обліку запасів
Облік доходів і фінансових результатів		
6	-	Журнал за Кт рахунків 70,71,72,73,74,75,76,79
Облік власного капіталу і забезпечення зобов'язань		
7	-	Журнал за Кт рахунків 40,41,42,43,44,45,46,47,48,49
-	7.1.	Відомість аналітичних даних по рахунку 42
-	7.2.	Відомість аналітичних даних по рахунку 44
-	7.3.	Відомість аналітичних даних по рахунку 47
-	8	Відомість позабалансового обліку
-	-	Головна книга

Облікові реєстри складаються щомісяця. Бухгалтерські записи, які головний бухгалтер відображає в головній книзі підприємства служать основою для

складання балансу компанії. Після обробки всі документи повинні бути підписані виконавцем та головним бухгалтером з зазначенням дати підписання.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку виробничих запасів має важливе значення в господарській діяльності підприємства. Вибрані в обліковій політиці засадничі принципи обліку виробничих запасів мають сприяти чіткому та оперативному складському обліку, давати змогу оперативно отримувати інформацію про залишки запасів і такі, що використані у виробництві, визначати номенклатури виробничих запасів, відслідковувати норми списання й витрачання виробничих запасів під час господарської діяльності. Правильно організований облік дозволяє в повній мірі відображати достовірні дані про виробничі запаси в обліку та звітності підприємства.

Тому організація обліку виробничих запасів має важливе значення для господарської діяльності підприємства. В бухгалтерській практиці основними принципами обліку запасів обрані чіткий і ефективний облік запасів, своєчасна передача даних про запаси, що використовуються у виробництві, стан запасів, визначення призначення запасів, нормативів використання, контроль за витрачанням запасів під час трудової діяльності. Грамотно побудований облік дозволяє в бухгалтерському обліку та звітності підприємства повністю відображати достовірну інформацію про виробничі запаси.[12, с.62]

### 1.3 Аналіз основних техніко-економічних показників діяльності підприємства

За допомогою аналізу основних економічних показників можна провести комплексне системне дослідження економічних явищ і процесів, яке потребує вивчення прояву економічних законів ринкової економіки. Також можна об'єктивно оцінити ефективність виробничої діяльності, зокрема прибутковість, конкурентоспроможність.

При отриманні результатів аналізу можна провести глибокий аналіз ринкового середовища; прогнозування і пошук резервів у найближчий час та перспективу.

Можлива розробка пропозицій за результатами аналізу, щодо прийняття управлінських рішень та їх реалізації.

Для того щоб дати об'єктивну оцінку результатів діяльності підприємства необхідно провести точні економічні розрахунки та всебічний економічний аналіз.

Для аналізу ефективності діяльності необхідно розрахувати такі показники господарської діяльності: активи, зобов'язання, власний капітал, доходи і витрати, показники рентабельності, трудові показники, показники майнового стану, показники ділової активності, показники ліквідності, показники фінансової стійкості. Даний розрахунок здійснений у таблиці 1.2.

Аналіз буде здійснено на основі фінансових звітів за 2019 – 2021 роки.

Таблиця 1.2

## Основні показники фінансово-господарської діяльності філії «Гадяцький райавтодор» за 2019-2021 роки

№	Показники	Одиниці виміру	Джерела інформації, розрахунок	2019 рік	2020 рік	2021 рік	Відхилення			
							абсолютне 2020 р. від 2019 р., тис. грн.	темп зростання 2020р. від 2019 р., %	абсолютне 2021 р. від 2020 р., тис. грн.	темп зростання 2021р. від 2020 р., %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
<b>1. АКТИВИ</b>										
1.1	Активи всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1300, гр.4	3 606889	4417374	5056264	810 485	122,47	638890	114,46
1.2	Необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1095	2 379112	2464153	1404183	85 041	103,57	-1059970	56,98
1.2.1	Нематеріальні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1000	-	-	-	-	-	-	-
1.2.2	Незавершені капітальні інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1005	-	-	-	-	-	-	-
1.2.3	Основні засоби	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1010	2 379112	2463863	1404183	84 751	103,56	-1059680	56,99
1.2.4	Довгострокові біологічні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1020	-	-	-	-	-	-	-
1.2.5	Фінансові інвестиції	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1030+1035	-	-	-	-	-	-	-

## Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1.2.6	Інші необоротні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1040+1045+1090	-	290	-	290	-	-290	-
1.3	Оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1195	1227777	1953221	3652081	725 444	159,09	1698860	186,97
1.3.1	Запаси	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1100+1110+1115	667 465	1330244	3163 937	662 779	199,30	1833693	237,84
1.3.2	Дебіторська заборгованість	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1125+1130+1135 +1136+1145+115 5+1120	536 537	586 135	459 625	49 598	109,24	-126 510	78,41
1.3.3	Грошові кошти і їх еквіваленти	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1160+1165	7 376	19 834	1038	12 458	268,90	-18796	5,23
1.3.4	Інші оборотні активи	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1190+1170	-	-	27481	-	-	27481	-
<b>2. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ</b>										
2.1	Зобов'язання всього	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1595+1695+170 0	6302456	3614342	5048 048	-2 688 114	57,35	1433706	139,66
2.2	Довгострокові зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1595	43 055	40 832	-	-2 223	94,84	-40832	-



## Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
2.3	Поточні зобов'язання	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1695	3108173	3573510	5048048	465 337	114,97	1474538	141,26
2.3.1	Короткострокові кредити	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1600	-	-	-	-	-	-	-
2.3.2	Кредиторська заборгованість за товари	тис. грн.	Ф.1, ряд. 1615+1605	77 239	150 313	327 922	73 074	194,61	177609	218,16
2.3.3	Кредиторська заборгованість за розрахунками	тис.грн.	2.3-2.3.1-2.3.2-2.3.4	3 030 934	3423197	4720126	392 263	112,94	1296929	137,89
2.3.4	Доходи майбутніх періодів	тис.грн.	Ф.1, ряд. 1665	-	-	-	-	-	-	-
2.3.5	Забезпечення витрат і платежів	тис.грн.	Ф.1, ряд. 1520+1525+1660	224 942	280 384	98884	55 442	124,65	-181500	35,27
3. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ										
3.1	Власний капітал – усього	тис.грн.	Ф.1, ряд. 1495	455 661	803 032	8216	347 371	176,23	-794 816	1,02
3.2	Зареєстрований (пайовий) капітал	тис.грн.	Ф.1, ряд. 1400	3 137 161	3173161	3137161	36 000	101,15	-36 000	98,87
3.3	Додатковий капітал	тис.грн.	Ф.1, ряд. 1410	1 587	1 587	8184	0	100,00	6 597	515,69
3.4	Резервний капітал	тис.грн.	Ф.1, ряд. 1415	-	-	-	-	-	-	-

## Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
3.5	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	тис.грн.	Ф.1, ряд. 1420	(2 683 087)	(2335716)	(3137129)	347 371	87,05	-801 413	134,31
3.6	Неоплачений капітал	тис.грн.	Ф.1, ряд. 1425	-	-	-	-	-	-	-
<b>4. ДОХОДИ І ВИТРАТИ</b>										
4.1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	тис.грн.	Ф.2, ряд.2000, гр.3	31 982 639	8 741 464	10769348	-23241175	27,33	2 027 884	123,20
4.2	Собівартість реалізованої продукції	тис.грн.	Ф.2, ряд 2050, гр.3	(32089002)	(8511012)	(10535321)	23 577 990	26,52	-2 024309	123,78
4.3	Валовий прибуток (збиток)	тис.грн.	Ф.2, ряд 2090 (2095), гр.3	(152 834)	431 280	234027	584 114	-282,18	-197 253	54,26
4.4	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	тис.грн.	Ф.2, ряд 2190 (2195), гр. 3	(164 504)	425 908	84945	590 412	-258,90	-340 963	19,94
4.5	Прибуток (збиток) до оподаткування	тис.грн.	Ф 2, ряд 2290 (2295), гр. 3	(152 834)	431 280	(801413)	584 114	-282,18	-1 232 693	-185,82
4.6	Чистий прибуток (збиток)	тис.грн.	Ф.2, ряд 2350 (2355), гр.3	(152 834)	431 280	(801413)	584 114	-282,18	-1 232 693	-185,82

## Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
<b>5. ПОКАЗНИКИ РЕНТАБЕЛЬНОСТІ</b>										
5.1	Рентабельність продажу	%	4.3/4.1*100%	-0,48	4,93	2,17	5,41	-1027,86	-2,76	44,02
5.2	Середня вартість активів	тис.грн.	Ф.1, ряд. 1300 (гр.3+гр.4)/2	3 463 525,5	4 012 131,5	4 736 819	548606	115,84	724 688	118,06
5.3	Рентабельність активів	%	4.6/5.2*100%	-4,41	10,75	-16,91	15	-243,75	-28	-157,30
5.4	Середній розмір власного капіталу	тис.грн.	Ф.1, ряд. 1495(гр.3+гр.4)/2	532 078	587 392	405 624	55314	110,40	-181 768	69,06
5.5	Рентабельність власного капіталу	%	4.6/5.4*100%	-28,72	73,42	-197,57	102	-255,65	-271	-269,10
5.6	Середній розмір власного оборотного капіталу	тис.грн.	Ф.1, ряд 1495+1500+1510 +1515-1095 (гр. 3+ гр. 4) / 2	-344 844,5	-1 750 342,5	-1 508 128	-1405498	507,57	242214,5	86,16
5.7	Рентабельність власного оборотного капіталу	%	4.6 / 5.6 * 100	11,36	-24,64	53,13	-36	-216,90	77,77	-215,63
<b>7. ПОКАЗНИКИ МАЙНОВОГО СТАНУ</b>										

## Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
7.1	Первісна вартість основних засобів на кінець року	тис. грн.	Ф.5, ряд 260, гр.14	6650762	7176162	6217292	525 400	107,9	-958 870	86,64
7.2	Коефіцієнт придатності основних засобів на кінець року	-	1.2.3 / 7.1	0,36	0,34	0,22	0	95,4	0	64,71
7.3	Вартість введених в дію основних засобів	тис. грн.	Ф. 5, ряд 260, гр.5	-	-	222304	-	-	222304	-
7.4	Коефіцієнт оновлення основних засобів	-	7.3/7.1	-	-	0,03	-	-	0,03	-
<b>8. ПОКАЗНИКИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ</b>										
8.1	Капітальні інвестиції за рік	тис. грн.	Ф. 5, ряд 340	-	-	-	-	-	-	-
8.2	Фінансові інвестиції за рік	тис. грн.	Ф 5, ряд 420	-	-	-	-	-	-	-
<b>9. ПОКАЗНИКИ ДІЛОВОЇ АКТИВНОСТІ</b>										

## Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
9.1	Середній розмір дебіторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1120+1125+1130 +1135+1136+1140+ 1145+1155 ( гр. 3+ гр. 4) / 2	310 903	561336	522 880	250433	180,55	-38456	93,15
9.2	Оборотність дебіторської заборгованості	Оборот	4.1 / 9.1	102,87	15,57	20,59	-87	15,14	5,02	132,24
9.3	Середній розмір кредиторської заборгованості	тис. грн.	Ф.1, ряд 1600+1605+1615+ 1620+ 1625+ 1630+1635+ 1640+1645+1690 (гр3+гр4)/2	2 660585,5	3080575	4148458,5	419 990	115,79	1067884	134,67
9.4	Оборотність кредиторської заборгованості	оборот	4.2 / 9.3	12,06	2,76	-2,53	-15	-22,91	-5,29	-91,67
9.5	Середній розмір запасів	тис. грн.	Ф.1, ряд 1100+1110 (гр.3+гр. 4)/2	603 006	998854,5	2 247 090,5	395 849	165,65	1248236	224,97
9.6	Оборотність запасів	оборот	4.2 / 9.5	53,22	8,52	4,6	-62	-16,01	-3,92	53,99
9.7	Середній період інкасації	дні	365 / 9.2	3,55	23,44	17,72	20	660,24	-5,72	75,60

## Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
9.8	Середній період розрахунків з кредиторами	дні	365 / 9.4	30,26	132,11	144,26	-162	-436,59	12,15	109,20
9.9	Середній строк зберігання запасі	дні	365 / 9.6	6,86	42,84	79,34	-50	-624,44	36,5	185,20
9.10	Період обороту грошових коштів	дні	9.7 – 9.8 +9.9	19,85	112,71	47,2	93	567,83	-65,51	41,88
<b>10. ГРОШОВІ ПОТОКИ</b>										
10.1	Чистий грошовий потік від операційної діяльності	тис. грн	Ф 3, ряд 3195	-3 711	12 748	-19086	16 459	-343,52	-31 834	-149,72
10.2	Чистий грошовий потік від інвестиційної діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3295	-	-	-	-	-	-	-
10.3	Чистий грошовий потік від фінансової діяльності	тис. грн.	Ф 3, ряд 3395	-	-	-	-	-	-	-
10.4	Збільшення (зменшення) грошових коштів	тис. грн.	Ф 3, ряд 3400	-3 711	12 748	-19086	16 459	-343,52	-31 834	-149,72
<b>11. ПОКАЗНИКИ ЛІКВІДНОСТІ</b>										
11.1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2- 0,3	1.3.3 / 2.3	0,002	0,01	0,0002	0,004	277,51	-0,0098	2

## Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
11.2	Коефіцієнт термінової ліквідності	0,7-0,8	$(1.3.2+1.3.3) / 2.3$	0,2	0,2	0,09	-0,030	84,79	-0,11	45
11.3	Коефіцієнт загальної ліквідності	2,0-2,5	1.3 / 2.3	0,4	1	0,72	0,147	136,65	-0,28	72
11.4	Коефіцієнт мобільності активів	$\geq 0,5$	1.3 / 1.1	0,3	0,44	0,72	0,142	147,39	0,28	163,64
11.5	Коефіцієнт співвідношення активів	$> 1$	1.3 / 1.2	1,0	0,8	2,6	-0,207	79,27	1,8	325
<b>12. ПОКАЗНИКИ ФІНАНСОВОЇ СТІЙКОСТІ</b>										
12.1	Коефіцієнт економічної незалежності (автономії)	$\geq 0,5$	$3.1/(3.1+2.1)$	0,1	0,2	0,001	0,1	181,79	-0,199	0,5
12.2	Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	$\leq 0,5$	$2.1 / (3.1 + 2.1)$	0,9	0,8	0,99	-0,1	90,91	0,19	123,75
12.3	Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів	$> 0,5$	$(1.3 - 2.1) / 1.3$	-4,1	-0,9	-0,38	3,2	20,74	0,52	42,22
12.4	Коефіцієнт маневрування	$\geq 0,5$	$(1.3 - 2.1) / 3.1$	-11,1	-2,1	-169,9	9,0	18,64	-167,8	8090,48

## Продовження таблиці 1.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
12.5	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у валюті балансу	0,3-0,5	1.2.3 / 1.1	0,7	0,6	0,27	-0,1	79,68	-0,33	45
12.6	Коефіцієнт інвестування	-	3.1/1.2.3	0,19	0,33	0,005	0,1	171,54	-0,325	1,52
12.7	Коефіцієнт фінансової стійкості	-	$(3.1+2.2)/(3.1+2.1)$	0,1	0,2	0,001	0,1	191,03	-0,199	0,5



Розрахунок основних економічних показників діяльності Філії «Гадяцький райавтодор» за 2019-2021 роки свідчить про наступну їх динаміку.

До складу необоротних активів досліджуваного підприємства входять основні засоби, які мають тенденцію до зменшення вартості протягом аналізованого періоду. Так, на кінець 2021 року порівняно з попереднім роком, їх вартість зменшилася на 1059680 тис. грн. (56,99 %), це пов'язано із зменшенням первісної вартості та зносом. Зменшення даного показника означає зменшення виробничої міцності та оцінюється негативно.

За результатами аналізу вартості активів Філії «Гадяцький райавтодор» за 2019-2021 рр. встановлено, що найбільшу питому вагу в їх структурі займають запаси, а саме: у 2021 році порівняно з 2020 вони зросли на 1833693 тис. грн. (темп росту 237,84 %).

Величина грошових коштів та їх еквівалентів досліджуваного господарюючого суб'єкта: на кінець 2021 р. склала 1038 тис. грн., що на 18796 тис. грн. менше ніж на кінець 2020 р.

У результаті розрахунку показників вартості зобов'язань встановлено, що досліджуване підприємство має найбільший темп зростання у кредиторській заборгованості за товари 218,16 % ( у 2021 р. відбулося збільшення показника на 177609 тис. грн. порівняно з 2020 роком). У зв'язку з цим підприємству доцільно порекомендувати приймати відповідні рішення щодо своєчасного погашення кредиторської заборгованості.

За результатами аналізу показників власного капіталу Філії «Гадяцький райавтодор» встановлено, що його величина протягом досліджуваного періоду зменшилася за рахунок збільшення непокритого збитку у 2021 р. розміром з (2335716) тис. грн. до (3137129) тис. грн.

Спостерігається позитивна динаміка до зменшення витрат підприємства, зокрема зменшується: валовий збиток, збиток від операційної діяльності; при тому з'являються: збиток до оподаткування та чистий збиток.

Чистий дохід (виручка від реалізованої продукції) у 2021 р. порівняно з попереднім роком збільшився на 2027884 тис. грн., при цьому темп росту склав 123,2 %

Собівартість реалізованої продукції має динаміку спочатку до зменшення, а потім у 2021 році до збільшення, хоч і має від'ємне значення у 2021 р. (збільшилася сума на -2024309 тис. грн. порівняно з 2020 р).

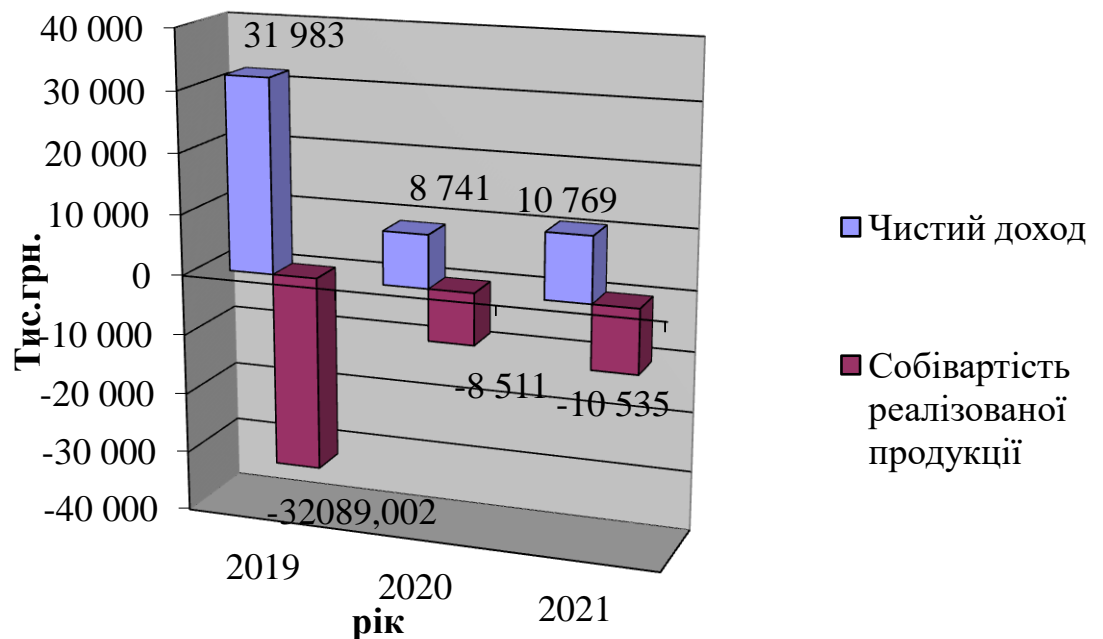


Рисунок 1.3 – Динаміка чистого доходу і собівартості реалізації філії «Гадяцький райавтодор» за 2020-2021 роки

Одним із головних вартісних показників ефективності виробництва, який характеризує рівень віддачі активів і ступінь використання капіталу у процесі виробництва є рентабельність.

Рентабельність продажу характеризує дохідність операційної діяльності підприємства. Здійснивши розрахунок показників рентабельності Філії «Гадяцький райавтодор», встановлено нерівномірну динаміку. Рентабельність продажу у 2021 р. зменшилася на 44,02 % порівняно з 2020 р.

Коефіцієнт рентабельності активів (економічна рентабельність) показує прибуток, який отримується за допомогою активів підприємства, які використовуються (згідно з балансом).

Величина рентабельності активів протягом досліджуваних років зменшується: у 2021 р. на 157,3 % порівняно з попереднім роком.

Коефіцієнт рентабельності власного капіталу (фінансової рентабельності) характеризує рівень прибутковості капіталу, інвестованого в конкретне підприємство, і є одним із важливих показників інвестиційної привабливості підприємства.

Рентабельність власного капіталу Філії «Гадяцький райавтодор» має нестабільну, спочатку збільшилася, а потім 2021 р. цей показник зменшився на 269,1 % порівняно з 2020 роком.

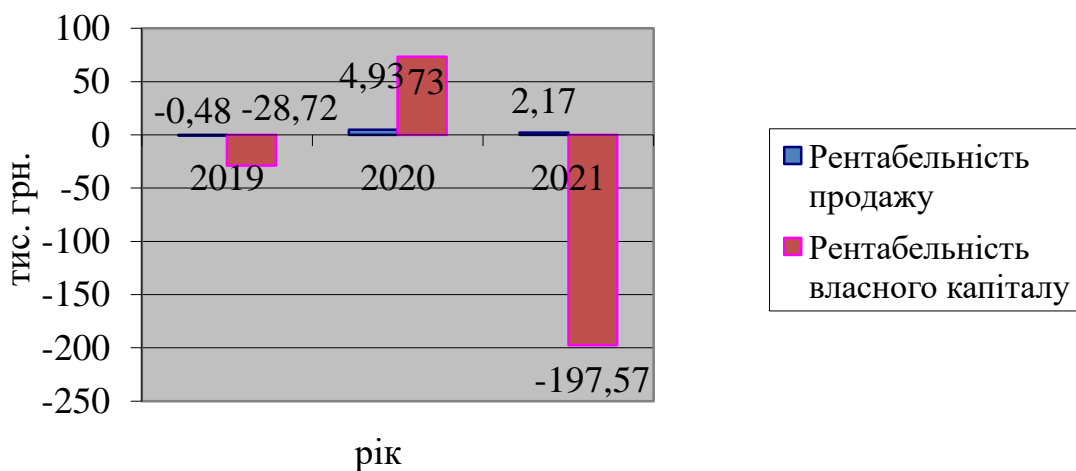


Рисунок 1.4 - Динаміка рентабельності філії «Гадяцький райавтодор» за 2020-2021 роки

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості показує, скільки разів за рік обернулися кошти, вкладені в розрахунки. Даний показник Філії «Гадяцький райавтодор» у динаміці збільшився на 5 оборотів.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості – показує збільшення або зниження кредиту, взятого підприємством. Якщо показник збільшується, то й зростає швидкість погашення заборгованості, а якщо зменшується – зростає кредит. У досліджуваного підприємства показник зменшується у 2021 році на 5 оборотів.

Оборотність матеріальних запасів - відображає кількість разів оборотів товарно-матеріальних запасів компанії протягом періоду, що перевіряється.

Зниження цього показника означає збільшення виробничих запасів і незавершеного виробництва або зниження попиту на готову продукцію.

Величина даного показника на Філії «Гадяцький райавтодор» зменшується у 2021 р. на 4 обороти порівняно з 2020 р. (із 9 до 5 оборотів).

У короткостроковій перспективі критерієм оцінювання фінансового стану є: ліквідність та платоспроможність підприємства. Термін «ліквідний» означає перетворення майна в кошти. Чим менший час, перетворення окремого виду майна, тим вища ліквідність.

Показники ліквідності та фінансової стійкості Філії «Гадяцький райавтодор» протягом 2020-2021 років знаходяться не в межах норми, окрім коефіцієнта мобільності (у 2021 р.), коефіцієнта співвідношення активів (у 2021 р.).

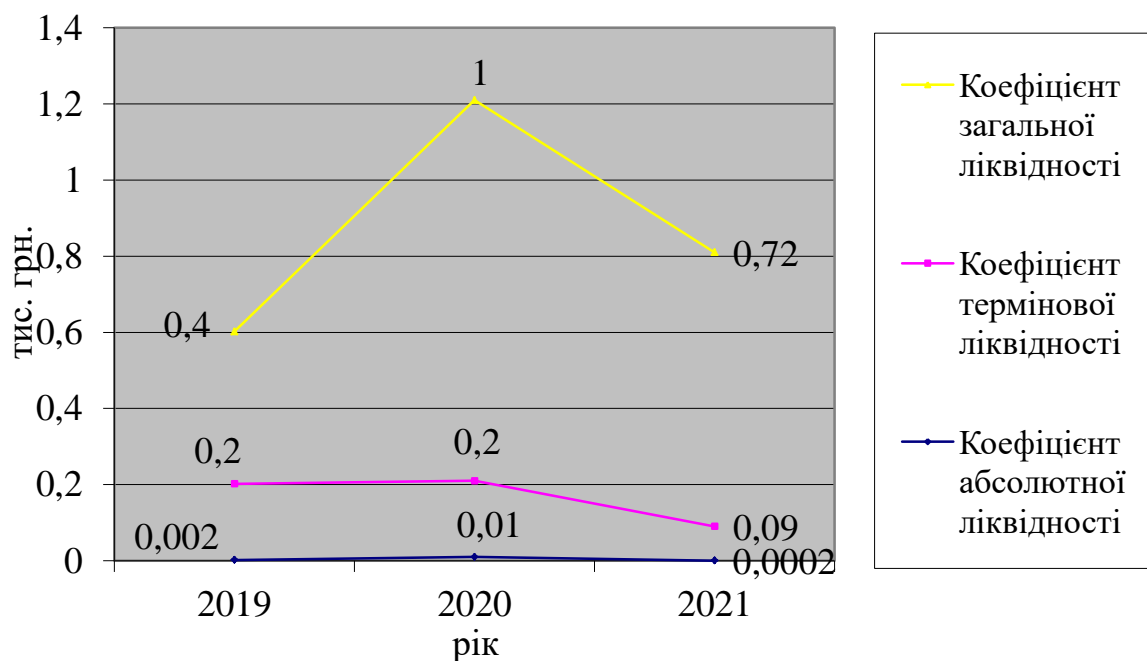


Рисунок 1.5 - Динаміка показників ліквідності філії «Гадяцький райавтодор» за 2020-2021 роки

Оскільки досліджуване підприємство знаходиться в нестійкому фінансовому становищі розглянемо моделі для оцінки ймовірності банкрутства підприємства чи можливого виходу його із збиткового становища. Застосовуючи моделі для розрахунку показників ймовірності банкрутства, нашою метою є визначення

фінансової стійкості компанії. Характеристики фінансового потенціалу компанії можна надати двома способами: коротко- та довгострокові перспективи. У довгостроковій перспективі характеристиками фінансового потенціалу є ліквідність та платоспроможність компанії. В іншому випадку розглядається фінансова стійкість суб'єкта господарювання. Виконуючи розрахунки за моделями банкрутства, ми даємо характеристику фінансового потенціалу в короткостроковий період.

Розглянемо п'ятифакторну модель Альтмана. Ця модель складається з п'яти показників, що характеризують різні аспекти фінансового стану підприємств. Для розрахунку використовується п'ять факторів (коефіцієнтів), які можуть найбільш повно надати характеристику фінансового потенціалу підприємства. Істотною перевагою цієї моделі є можливість визначати наявність кризи на ранній стадії.

Формула розрахунку п'ятифакторної моделі Е. Альтмана:

$$Z = 1,2 x_1 + 1,4x_2 + 3,3x_3 + 0,6x_4 + 0,999x_5, \quad (1.1)$$

де  $x_1$  – відношення власного оборотного капіталу до всього активів;

$x_2$  – відношення нерозподіленого прибутку до всього активів;

$x_3$  – відношення прибутку до виплати відсотків до всього активів;

$x_4$  – відношення власного капіталу до зобов'язань;

$x_5$  – відношення чистого доходу до всього активів.

Для визначення ймовірності банкрутства порівнюється розрахований індекс із його критичним значенням. У таблиці розрахуємо проміжні показники.

Таблиця 1.3

Розрахунок проміжних показників моделі Е. Альтмана за 2021 р.

Розрахунок за допомогою балансу	
1	2
$X1 = (\text{ф. 1, р. 1195} - \text{р. 1695}) / \text{ф. 1, р. 1300}$	-0,27
$X2 = \text{ф. 2, р. 2350 (2355)} / \text{ф. 1, р. 1300}$	-0,15

1	2
X3 = ф. 2, р. 2290 (2295) / ф. 1, р. 1300	-0,15
X4 = ф. 1, р. 1495 / (ф. 1, р. 1595 + р. 1695)	0,001
X5 = ф. 2, р. 2000 / ф. 1, р. 1300	2,12

Тепер можна розрахувати п'ятифакторну модель Е. Альтмана:

$$Z=1,2 \times -0,27 + 1,4 \times -0,15 + 3,3 \times -0,15 + 0,6 \times 0,001 + 0,999 \times 2,12 = -0,32 - 0,21 - 0,49 + 0,0006 + 2,11 = 1,09 \quad (1.2)$$

Після цього розрахунку можна визначити ймовірність настання банкрутства досліджуваного підприємства за допомогою спеціальної шкали.

Таблиця 1.4

## Шкала визначення стану підприємства за моделлю Е. Альтмана

Розраховані значення критерію (індексу)	Ймовірність банкрутства
1,8	Дуже висока
1,81 - 2,6	Висока
2,61 - 2,9	Низька
2,91 - 3,0	Дуже низька

Порівнявши наш результат із шкалою, можна зробити висновок, що наше підприємство має дуже високу ймовірність банкрутства, тому що індекс Е. Альтмана = 1,09.

Зробимо окремий аналіз ліквідності та платоспроможності філії «Гадяцький райавтодор» (таблицях 1.5; 1.6).

Ліквідність – це здатність підприємства швидко перетворювати активи в гроші для оплати своїх зобов'язань. Тобто це співвідношення величини активів (кошти, цінні папери, дебіторська заборгованість) і короткострокової заборгованості.

Платоспроможність – це здатність підприємства розрахуватися зі своїми зобов'язаннями у певний термін, а також можливість виконувати фінансово-господарську діяльність.

Аналіз ліквідності балансу полягає у порівнянні засобів за активом, згрупованих за рівнем їх ліквідності (розташованими в порядку зменшення ліквідності) із зобов'язаннями за пасивом, згрупованими за строками їх погашення (розташованими в порядку збільшення строків).

Для визначення ліквідності балансу слід порівняти підсумки наведених груп по активу і пасиву. Баланс є абсолютно ліквідним, коли виконуються наступне співвідношення:

$$\left. \begin{array}{l} A_1 \geq P_1 \\ A_2 \geq P_2 \\ A_3 \geq P_3 \\ A_4 \leq P_4 \end{array} \right\} \quad (1.3)$$

Зіставлення першої та другої груп активів із першими двома групами пасивів дозволяє оцінити поточну ліквідність, яка свідчить про платоспроможність підприємства на найближчий час.

Порівняння активів ( $A_3$ ), що повільно реалізуються з довгостроковими пасивами ( $P_3$ ) відображає перспективну ліквідність – прогноз платоспроможності на основі порівняння майбутніх надходжень і платежів.

За допомогою таблиці 1.5 давайте зіставимо підсумки груп по активу і пасиву для 2019 року:

$$\left. \begin{array}{l} 7376 \leq 31158412 \\ 536537 \geq 0 \\ 667465 \geq 43055 \\ 2376112 \geq 455661 \end{array} \right\} \quad (1.4)$$

Баланс є неліквідним, тому що не виконуються співвідношення  $A_1 \geq P_1$  і

$$A_4 \leq P_4.$$

Підставимо значення активів і пасивів у співвідношення для 2020 року:

$$\left. \begin{array}{l} 19834 \leq 3723823 \\ 586135 \geq 0 \\ 1330244 \geq 40832 \\ 2464153 \geq 803032 \end{array} \right\} \quad (1.5)$$

Баланс є неліквідним, тому що не виконуються співвідношення  $A_1 \geq P_1$  і  $A_4 \leq P_4$ .

Тепер зіставимо підсумки груп по активу і пасиву для 2021 року:

$$\left. \begin{array}{l} 1\ 038 \leq 5\ 375\ 970 \\ 459\ 625 \geq 0 \\ 3\ 163\ 937 \geq 0 \\ 1\ 404\ 183 \geq 8\ 216 \end{array} \right\} \quad (1.6)$$

Баланс є неліквідним, тому що не виконуються співвідношення  $A_1 \geq P_1$  і  $A_4 \leq P_4$ .

Розрахуємо тепер показники ліквідності:

1) Коефіцієнт поточної (загальної) ліквідності – це відношення суми всіх поточних активів до суми короткострокових зобов'язань. Розраховується за формулою:

$$K_{\text{пл}} = \frac{\text{поточні активи}}{\text{поточні зобов'язання}} = \frac{p\ 1195}{p\ 1695} \quad (1.7)$$

$$K_{\text{пл}} = \frac{1227777}{3108173} = 0,39 \text{ (2019 р.)} \quad (1.8)$$

$$K_{\text{пл}} = \frac{1953221}{3573510} = 0,54 \text{ (2020 р.)} \quad (1.9)$$



$$K_{\text{пл}} = \frac{3652081}{5048048} = 0,72 \text{ (2021 р.)} \quad (1.10)$$

Цей коефіцієнт показує, стільки гривень поточних активів підприємства припадає на одну гривню поточних зобов'язань. Характеризує рівень платоспроможності підприємства протягом звітного року. Рівень ліквідності підприємства вважається достатнім, якщо коефіцієнт поточної ліквідності знаходиться в межах 2-3 грн/грн. Критичне значення коефіцієнта поточної ліквідності знаходиться на рівні 1 грн/грн.; при значенні коефіцієнта поточної ліквідності менше від 1 грн/грн. підприємство має неліквідний баланс.

2) Чистий оборотний капітал (працюючий капітал) визначається як різниця між сумою поточних активів та сумою короткострокових зобов'язань підприємства.

$$\text{ЧОК} = \text{поточні активи} - \text{поточні зобов'язання} = (\text{р 1195}) - (\text{р 1695}) \quad (1.11)$$

$$\text{ЧОК} = 1227777 - 3108173 = -1880396 \text{ (2019 р.)} \quad (1.12)$$

$$\text{ЧОК} = 1953221 - 3573510 = -1\,620\,289 \text{ (2020 р.)} \quad (1.13)$$

$$\text{ЧОК} = 3652081 - 5048048 = -1\,395\,967 \text{ (2021 р.)} \quad (1.14)$$

Підприємство вважається ліквідним, якщо воно має позитивне значення чистого оборотного капіталу.

Філія «Гадяцький райавтодор» вважається не ліквідною.

Таблиця 1.5

## Баланс ліквідності філії «Гадяцький райавтодор»

Актив	2019	2020	2021	Пасив	2019	2020	2021 рік	Платіжний надлишок +,-	
								2020	2021
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Група А1 Грошові кошти	7376	19834	1038	Група П1 Поточні зобов'язання	3108173	3573510	5048048	-3703989	- 5 374 932
				Кредит. заборгован. за товари, роботи	77239	150313	327922		
Група А2 Дебіторс. заборгованість	536537	586135	459 625	Група П2 Короткострокові кредити банку	-	-	-	+586135	+459 625
Готова продукція	-	-	-						
Група А3 Виробничі запаси	667465	725500	2561044	Група П3 Довгострокові зобов'язання	43055	40832	-	+1289412	+3 163 937
Незаверш. виробництво.	-	604744	602893						
Група А4 Необоротні активи	2379112	2464153	1404183	Група П4 Власний капітал	455661	803032	8216	+1661121	+1 395 967
Баланс гр.1+2+3+4	3590490	4400366	5 028 783	Баланс гр.1+2+3+4	3684128	4567687	5 384 186	-167 321	-355 403

3) Коефіцієнт швидкої (миттєвої) ліквідності розраховується як співвідношення між високоліквідними оборотними активами та короткостроковими зобов'язаннями. Ліквідні поточні активи включають грошові кошти, поточні фінансові інвестиції та короткострокову дебіторську заборгованість. Коефіцієнт розраховується за формулою:

$$K_{\text{шл}} = \frac{\text{високоліквідні активи}}{\text{поточні зобов'язання}} = \frac{\text{р 1195-1100-1110-1170}}{\text{р 1695}} \quad (1.15)$$

$$K_{\text{шл}} = \frac{1227777-667465}{3108173} = 0,18 \text{ (2019 р.)} \quad (1.16)$$

$$K_{\text{шл}} = \frac{1953221-1330244}{3573510} = \frac{622977}{3573510} = 0,17 \text{ (2020 р.)} \quad (1.17)$$

$$K_{\text{шл}} = \frac{3652081-3163937}{5048048} = 0,096 \text{ (2021 р.)} \quad (1.18)$$

Характеризує рівень платоспроможності підприємства протягом періоду діяльності у 30-40 діб. Ліквідність підприємства вважається достатньою, якщо коефіцієнт швидкої ліквідності знаходиться на рівні 1 грн./грн. Це означає, що на 1 грн. короткострокової заборгованості підприємство має 1 грн. високоліквідних активів і може покрити короткострокову заборгованість за найменший час.

Розрахувавши даний показник можемо сказати, що ліквідність нашого підприємства – недостатня.

4) Коефіцієнт абсолютної ліквідності показує, яка частина поточних зобов'язань підприємства може бути погашена на конкретну дату протягом однієї доби. Коефіцієнт розраховується за формулою:

$$K_{\text{ал}} = \frac{\text{грошові засоби та їх еквіваленти}}{\text{поточні зобов'язання}} = \frac{\text{р 1165}}{\text{р 1695}} \quad (1.19)$$

$$K_{ал} = \frac{7376}{3108173} = 0,002 \text{ (2019 p.)} \quad (1.20)$$

$$K_{ал} = \frac{19834}{3573510} = 0,005 \text{ (2020 p.)} \quad (1.21)$$

$$K_{ал} = \frac{1038}{5048048} = 2,05 \text{ (2021 p.)} \quad (1.22)$$

Ліквідність підприємства вважається достатньою, якщо коефіцієнт абсолютної ліквідності досягає значень 0,2–0,25 грн/грн.

Філія «Гадяцький райавтодор» недостатньо ліквідна.

5) Коефіцієнт ліквідності товарно-матеріальних цінностей показує якою мірою поточні зобов'язання покриваються запасами:

$$K_{лтмц} = \frac{A_3}{\Pi_1 + \Pi_2} \quad (1.23)$$

$$K_{лтмц} = \frac{3\,163\,937}{5\,375\,970} = 0,58 \text{ (2021 p.)} \quad (1.24)$$

$$K_{лтмц} = \frac{1330244}{3723823} = 0,35 \text{ (2020 p.)} \quad (1.25)$$

$$K_{лтмц} = \frac{667465}{3185412} = 0,2 \text{ (2019 p.)} \quad (1.26)$$

6) Коефіцієнт ліквідності дебіторської заборгованості:

$$K_{лдз} = \frac{A_2}{\Pi_1 + \Pi_2} \quad (1.27)$$

$$K_{лдз} = \frac{459\,625}{5\,375\,970} = 0,08 \text{ (2021 p.)} \quad (1.28)$$

$$K_{\text{лдз}} = \frac{586135}{3723823} = 0,15 \text{ (2020 р.)} \quad (1.29)$$

$$K_{\text{лдз}} = \frac{536537}{3185412} = 0,16 \text{ (2019 р.)} \quad (1.30)$$

Коефіцієнт ліквідності дебіторської заборгованості показує, якою мірою очікувані надходження від дебіторів будуть використані для погашення короткострокових зобов'язань.

Для оцінки поточної платоспроможності на підприємстві розраховують:

1) Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними оборотними коштами (КЗ), який має бути не нижчим за 0,5:

$$K_z = \text{ВОК(оборотні активи-пот.зобов.)} / \text{ОА}, \quad (1.31)$$

де, ВОК – власний оборотний капітал;

ОА – оборотні активи підприємства.

Розрахуємо даний показник:

$$K_z = \frac{-1880396}{1227777} = -1,53 \text{ (2019 р.)} \quad (1.32)$$

$$K_z = \frac{-1620289}{1953221} = -0,82 \text{ (2020 р.)} \quad (1.33)$$

$$K_z = \frac{-1\,395\,967}{3652081} = -0,38 \text{ (2021 р.)} \quad (1.34)$$

Оборотні активи філії «Гадяцький райавтодор» не забезпечені власними оборотними коштами, тому що коефіцієнти нижчі за 0,5.

2) Коефіцієнт загальної платоспроможності підприємства визначається як здатність покрити всі свої зобов'язання (короткострокові і довгострокові) наявними активами:

$$K_3 = \frac{A}{З} \quad (1.35)$$

Розрахуємо даний показник:

$$K_3 = \frac{5056264}{5048048} = 1,001 \text{ (2021 р.)} \quad (1.36)$$

$$K_3 = \frac{4400366}{3614342} = 1,21 \text{ (2020 р.)} \quad (1.37)$$

$$K_3 = \frac{3587490}{3151228} = 1,13 \text{ (2019 р.)} \quad (1.38)$$

3) Для оцінки довготермінової платоспроможності розраховують коефіцієнт фінансового лівериджу (КФЛ):

$$K_{фл} = ДЗ / ВК, \quad (1.39)$$

де, ДЗ – довготермінові зобов'язання;

ВК – власний капітал підприємства.

Цей коефіцієнт характеризує можливість погашення довготермінових позик і здатність підприємства функціонувати тривалий час. Значне зростання величини позикового капіталу є ризиковим для підприємства;

Розрахуємо даний показник:

$$K_{фл} = \frac{0}{8216} = 0 \text{ (2021 р.)} \quad (1.40)$$

$$K_{фл} = \frac{40832}{803032} = 0,05 \text{ (2020 р.)} \quad (1.41)$$

$$K_{фл} = \frac{43055}{455661} = 0,09 \text{ (2019 р.)} \quad (1.42)$$

У 2021 році відсутні довгострокові зобов'язання і забезпечення, що покращує становище філії «Гадяцький райавтодор».

5) Частка кредиторської заборгованості у власному капіталі й дебіторської заборгованості = кредиторська заборгованість : (власний капітал + доходи майбутніх періодів + дебіторська заборгованість) = (р.1610 + ... + р.1630) : (р. 1495 + ... + р. 1665 + р.1125 + ... + р.1155)

Розрахуємо даний показник:

$$\frac{327922+223587+75042+223381}{8216+444559+5621+577+8868} = \frac{849\,932}{467\,841} = 1,81 \text{ (2021 р.)} \quad (1.43)$$

$$\frac{150313+511113+54627+186464}{803032+555801+12063+577+17694} = \frac{442\,517}{1\,389\,167} = 0,31 \text{ (2020 р.)} \quad (1.44)$$

$$\frac{77239+80976+55348+132762}{455661+522139+13451+577+370} = \frac{346\,325}{992\,198} = 0,34 \text{ (2019 р.)} \quad (1.45)$$

Розрахунки вище перелічених коефіцієнтів ліквідності та платоспроможності відобразимо в таблиці 1.6.

Таблиця 1.6

Коефіцієнти ліквідності та платоспроможності філії «Гадяцький райавтодор»

п/п	Назва показника	2019 рік	2020 рік	2021 рік
	2	3	4	5
1.	Коефіцієнт поточної (загальної) ліквідності	0,39	0,54	0,72
2.	Чистий оборотний капітал (працюючий капітал)	-1880396	-1620289	-1395967

Продовження таблиці 1.6

1	2	3	4	5
3.	Коефіцієнт швидкої (миттєвої) ліквідності	0,18	0,17	0,096
4.	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,002	0,005	2,05
5.	Коефіцієнт ліквідності товарно-матеріальних цінностей	0,2	0,35	0,58
6.	Коефіцієнт ліквідності дебіторської заборгованості	0,16	0,15	0,08
7.	Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів власними оборотними коштами (КЗ)	-1,53	-0,82	-0,38
8.	Коефіцієнт загальної платоспроможності підприємства	1,13	1,21	1,001
9.	Коефіцієнт фінансового лівериджу (КФЛ)	0,09	0,05	0
10.	Частка кредиторської заборгованості у власному капіталі й дебіторської заборгованості	0,34	0,31	1,81

За нашими розрахунками можемо зробити висновок, що філія «Гадяцький райавтодор» має неліквідний баланс, вважається не ліквідною, ліквідність нашого підприємства – недостатня. Оборотні активи досліджуваного підприємства не забезпечені власними оборотними коштами, тому що коефіцієнти у 2019-2022 роках нижчі за 0,5.

Тепер проведемо аналіз та визначимо тип фінансової стійкості підприємства.

З позиції довгострокової перспективи одна з найважливіших характеристик фінансового стану підприємства – фінансова стійкість. Аналіз фінансової стійкості можна розподілити на два етапи:

1. Оцінювання фінансової стійкості – розрахунок абсолютних і відносних показників, що ґрунтуються на порівнянні активів та їх джерел фінансування.

2. Оцінювання запасу фінансової стійкості – аналіз критичного обсягу реалізації, операційного та фінансового левєриджу (рис. 1.6).

Основними показниками фінансової стійкості підприємства є:

- наявність власних коштів підприємства в обороті;
- коефіцієнт фінансової стійкості;
- коефіцієнт автономії;
- коефіцієнт фінансової залежності;



- коефіцієнт фінансового ризику;
- коефіцієнт маневреності власного капіталу;
- коефіцієнт покриття запасів;
- коефіцієнт загальної заборгованості;
- коефіцієнт співвідношення власного і залученого капіталу тощо.

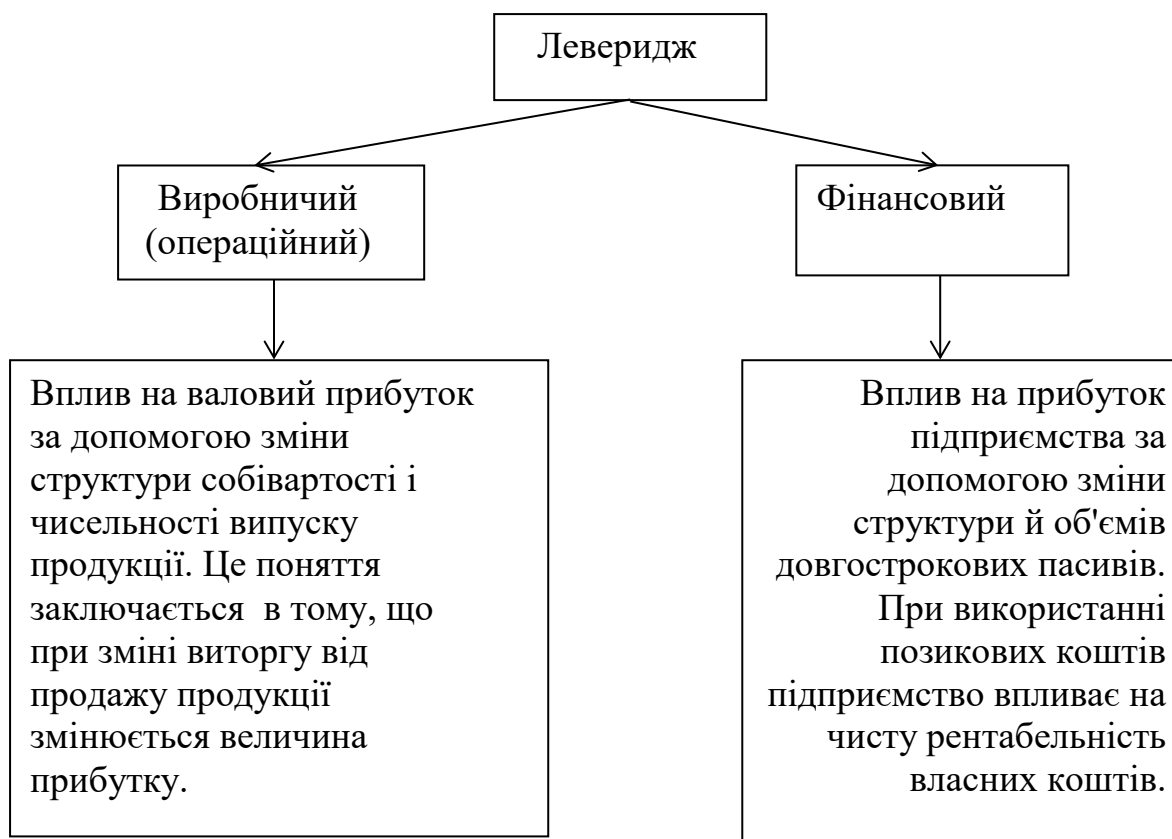


Рисунок 1.6 - Ознаки лeverиджу

Таблиця 1.7

Розрахунок основних показників фінансової стійкості філії «Гадяцький райавтодор»

п/п	Найменування показника	Розрахунок за:		
		2019 р.	2020 р.	2021 р.
1	2	3	4	5
1.	Наявність власних коштів підприємства в обороті	-1880396	-1620289	-1 395 967

## Продовження таблиці 1.7

1	2	3	4	5
2.	Коефіцієнт фінансової стійкості (вл. капітал+довг. зобов./сума пасивів)	0,13	0,19	0,0016
3.	Коефіцієнт автономії (ВК/А)	0,12	0,18	0,0016
4.	Коефіцієнт фінансової залежності (П/ВК)	7,91	5,5	615,45
5.	Коефіцієнт фінансового ризику (позиковий капітал(довг. зобов.+пот. зоб.)/ВК)	6,91	4,5	614,41
6.	Коефіцієнт маневреності власного капіталу (оборотні активи/ВК)	-4,12	-2,01	444,5
7.	Коефіцієнт покриття запасів (ВК+довг.+коротк. зобов./сума запасів)	5,4	3,32	1,59
8.	Коефіцієнт загальної заборгованості (Зобов'язання/Активи)	0,87	0,81	0,99
9.	Коефіцієнт співвідношення власного і залученого капіталу (зобов. + короткострокові кредити банків) : ВК	6,91	4,5	614,41

Коефіцієнт фінансової стійкості показує, яка частина активів фінансується за рахунок постійних джерел, тобто ту частину фінансових ресурсів, яку організація може використовувати в довгостроковій діяльності.

Якщо значення коефіцієнта становить від 0,8 до 0,9 і має позитивну динаміку, то фінансове становище організації є стабільним. Рекомендоване значення становить не менше 0,75. Якщо значення менше рекомендованого, це викликає занепокоєння щодо стабільності підприємства.

У 2021 році коефіцієнт фінансової стійкості становить 0,0016, а в 2020 – 0,19, а це означає що фінансове положення організації є недостатньо стійким.

Коефіцієнт автономії характеризує частку власника компанії в загальному обсязі, необхідному для її функціонування. Чим вище значення цього показника, тим більша фінансова стійкість підприємства, тим стабільніша і незалежна

ситуація від зовнішніх джерел фінансування і кредиторів. У філії «Гадяцький райавтодор» дані показники є низькими.

Коефіцієнт фінансової залежності розраховується діленням суми активу на власний капітал підприємства і показує, яка сума загальної вартості майна підприємства припадає на 1 грн. власного капіталу. Оскільки цей показник є оберненим до коефіцієнта автономії, то він змінюється відповідно коефіцієнту автономії. В 2021 році коефіцієнт фінансової залежності дорівнює 615,45, а в 2020 – 5,5.

Коефіцієнт фінансового ризику вказує на суму позикових коштів, які підприємство отримує з 1 гривні власних інвестиційних коштів. Чим вище значення, тим вищий ризик вкладення капіталу в компанію. В 2021 році цей коефіцієнт дорівнює 614,41, в 2020 – 4,5.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу описує ступінь мобілізації власного капіталу та показує, яка його частина перебуває в обігу, тобто ці кошти вільно обертаються. Чим вищий цей показник, тим гнучкіша компанія з власними коштами. Оптимальне значення показника — 0,5. На нашому підприємстві у 2020 році від'ємне значення даного показника, а в 2021 році – занадто велике, що є негативним явищем.

Коефіцієнт покриття запасів - цей індикатор застосовується для експрес-оцінки політики і можливостей фірми за розрахунками з постачальниками сировини і матеріалів.

Коефіцієнт загальної заборгованості має перебувати в інтервалі від 0 до 1. При цьому значення показника, близьке до нуля, свідчить про те, що обсяг боргових зобов'язань підприємства у порівнянні з його власним капіталом вкрай малий, що свідчить про його високою фінансової стійкості. В 2021 році цей коефіцієнт дорівнює 0,99, в 2020 – 0,81. У 2021 році вищезгаданий показник погіршився.

Зростання коефіцієнту співвідношення власного і залученого капіталу в динаміці свідчить про посилення залежності підприємства від зовнішніх інвесторів і кредиторів, тобто про певне зниження фінансової стійкості, і навпаки.

В 2021 році цей коефіцієнт дорівнює 614,41, в 2020 – 4,5. У 2021 році стан філії «Гадяцький райавтодор» набагато став гіршим порівняно з 2020 роком.

Для характеристики наявності джерел фінансування запасів виділяють три основних показники:

1) Наявність власних коштів (В) – обчислюють різницю між власним капіталом та необоротними активами підприємства:

$$В = ВК - НА = \Phi. 1 \text{ р.}1495 - \text{р. } 1095 \quad (1.46)$$

Розрахуємо даний показник:

$$В=8216-1404183=-1395967 \text{ тис. грн. -у } 2021 \text{ р.} \quad (1.47)$$

$$В=803032-2464153=-1661121 \text{ тис. грн. -у } 2020 \text{ р.} \quad (1.48)$$

$$В=455661-2379112=-1923451 \text{ тис. грн. -у } 2019 \text{ р.} \quad (1.49)$$

Від'ємні значення цього показника означають, що філія «Гадяцький райавтодор» не має власних коштів, лише кредити.

2) Наявність власних та довгострокових позикових коштів (робочий капітал) (ВД) – визначають збільшенням попереднього показника на суму довгострокових зобов'язань (ДЗ):

$$ВД = В + ДЗ = \Phi. 1 \text{ р.}1495 + \text{р. } 1595 - \text{р. } 1095 \quad (1.50)$$

Розрахуємо даний показник:

$$ВД=8216-1404183=-1 \text{ } 395 \text{ } 967 \text{ тис. грн. -у } 2021 \text{ р.} \quad (1.51)$$

$$ВД=803032+40832-2464153=-1620289 \text{ тис. грн. -у } 2020 \text{ р.} \quad (1.52)$$

$$\text{ВД}=455661+43055-2379112=-1880396 \text{ тис. грн. -у 2019 р.} \quad (1.53)$$

3) Наявність загальних коштів (ЗК) – фінансування запасів установлюють збільшенням попереднього показника на суму короткострокових кредитів банків (КК):

$$\text{ЗК} = \text{ВД} + \text{КК} = \Phi. 1 \text{ р.}1495 + \text{р.} 1595 + \text{р.} 1600 - \text{р.} 1095 \quad (1.54)$$

Розрахуємо даний показник:

$$\text{ЗК}=8216-1404183=-1\ 395\ 967 \text{ тис. грн. -у 2021 р.} \quad (1.55)$$

$$\text{ЗК}=803032+40832-2464153=-1620289 \text{ тис. грн. -у 2020 р.} \quad (1.56)$$

$$\text{ЗК}=455661+43055-2379112=-1880396 \text{ тис. грн. -у 2019 р.} \quad (1.57)$$

Трьом показникам наявності джерел фінансування запасів відповідають три показники забезпеченості запасів джерелами їхнього фінансування:

1) Надлишок (+) або дефіцит (-) власних коштів ( $\Phi$ ):

$$\Phi_{\text{В}}=\text{В}-\text{Зп}, \quad (1.58)$$

де, Зп – запаси.

Розрахуємо даний показник:

$$\Phi_{\text{В}}=-1395967-3163937=-4\ 559\ 904 \text{ тис. грн. -у 2021 р.} \quad (1.59)$$

$$\Phi_{\text{В}}=-1661121-1330244=-2991365 \text{ тис. грн. -у 2020 р.} \quad (1.60)$$

$$\Phi_{\text{В}}=-1923451-667465=-2590916 \text{ тис. грн. -у 2019 р.} \quad (1.61)$$

Як бачимо нашому підприємстві не вистачає власних коштів.

2) Надлишок (+) чи дефіцит (-) власних та довгострокових позикових коштів (Фвд):

$$\Phi_{\text{вд}} = \text{ВД} - \text{Зп} \quad (1.62)$$

Розрахуємо даний показник:

$$\Phi_{\text{вд}} = -1\,395\,967 - 3\,163\,937 = -4\,559\,904 \text{ тис. грн. -у 2021 р.} \quad (1.63)$$

$$\Phi_{\text{вд}} = -1\,620\,289 - 1\,330\,244 = -2\,950\,533 \text{ тис. грн. -у 2020 р.} \quad (1.64)$$

$$\Phi_{\text{вд}} = -1\,880\,396 - 667\,465 = -2\,547\,861 \text{ тис. грн. -у 2019 р.} \quad (1.65)$$

3) Надлишок (+) чи дефіцит (-) загальних коштів (Фзк):

$$\Phi_{\text{зк}} = \text{ЗК} - \text{Зп} \quad (1.66)$$

Розрахуємо даний показник:

$$\Phi_{\text{зк}} = -1\,395\,967 - 3\,163\,937 = -4\,559\,904 \text{ тис. грн. -2021 р.} \quad (1.67)$$

$$\Phi_{\text{зк}} = -1\,620\,289 - 1\,330\,244 = -2\,950\,533 \text{ тис. грн. -2020 р.} \quad (1.68)$$

$$\Phi_{\text{зк}} = -1\,880\,396 - 667\,465 = -2\,547\,861 \text{ тис. грн. -2019 р.} \quad (1.69)$$

Як бачимо у філії «Гадяцький райавтодор» дефіцит загальних коштів.

Для визначення типу фінансової стійкості використовують трикомпонентний показник:

$$S(\Phi) = \{S1(\pm\Phi_{\text{в}}), S2(\pm\Phi_{\text{вд}}), S3(\pm\Phi_{\text{зк}})\} \quad (1.70)$$

де, функція визначається так:

$$S(\Phi) = \begin{cases} 1, & \text{якщо } \Phi \geq 0 \\ 0, & \text{якщо } \Phi < 0. \end{cases} \quad (1.71)$$

Розрахуємо даний показник:

$$S(\Phi) = \{0, 0, 0\} - 2021 \text{ р.} \quad (1.72)$$

$$S(\Phi) = \{0, 0, 0\} - 2020 \text{ р.} \quad (1.73)$$

$$S(\Phi) = \{0, 0, 0\} - 2019 \text{ р.} \quad (1.74)$$

Для характеристики фінансового стану на підприємстві розглядають чотири типи фінансової стійкості:

Перший – абсолютна фінансова стійкість - трикомпонентний показник типу фінансової стійкості має такий вигляд:

$$S = \{1, 1, 1\}; \quad (1.75)$$
$$B > ЗП.$$

Такий тип фінансової стійкості характеризується тим, що всі запаси підприємства покриваються власними коштами, тобто підприємство не залежить від зовнішніх кредиторів, що трапляється вкрай рідко.

Другий – нормальна фінансова стійкість. Трикомпонентний показник типу фінансової стійкості має вигляд:

$$S = \{0, 1, 1\}; \quad (1.76)$$
$$Зп = B + ДЗ.$$

У цій ситуації підприємство використовує для покриття запасів, крім власних

коштів також і довгострокові позикові кошти. Такий тип фінансування запасів є «нормальним» із точки зору фінансового менеджменту. Нормальна фінансова стійкість є найбільш бажаною для підприємства.

Третій – нестійке (передкризове) фінансове становище.

Трикомпонентний показник типу фінансової стійкості має такий вигляд:

$$S = \{0,0,1\}; \quad (1.77)$$

$$З_{\Pi} = В + ДЗ + КК .$$

Спостерігається порушення платоспроможності, але зберігається можливість відновлення рівноваги внаслідок поповнення джерел власних коштів, скорочення дебіторської заборгованості, прискорення оборотності запасів.

Четвертий – кризовий фінансовий стан. Трикомпонентний показник типу фінансової стійкості має такий вигляд:

$$S = \{0,0,0\}; \quad (1.78)$$

$$З_{\Pi} > В + ДЗ + КК.$$

Підприємство перебуває на межі банкрутства, оскільки грошові кошти, короткострокові цінні папери та дебіторська заборгованість не покривають навіть кредиторської заборгованості та прострочених позик.

Філія «Гадяцький райавтодор» належить до четвертого типу фінансової стійкості – кризовий стан.

За результатами розрахунків визначимо тип фінансової стійкості підприємства за допомогою зведеної таблиці 1.8.

Таблиця 1.8

Зведена таблиця показників за типами фінансової стійкості

Показник	Тип фінансової стійкості			
	Абсолютна стійкість	Нормальна стійкість	Нестійке становище	Кризове становище
$\Phi^B = В - З_{\Pi}$	$\Phi^B > 0$	$\Phi^B < 0$	$\Phi^B < 0$	$\Phi^B < 0$



Продовження таблиці 1.8

1	2	3	4	5
$\Phi^{ВД} = ВД - ЗП$	$\Phi^{ВД} > 0$	$\Phi^{ВД} > 0$	$\Phi^{ВД} < 0$	$\Phi^{ВД} < 0$
$\Phi^{ЗК} = ЗК - ЗП$	$\Phi^{ЗК} > 0$	$\Phi^{ЗК} > 0$	$\Phi^{ЗК} > 0$	$\Phi^{ЗК} < 0$

У філії «Гадяцький райавтодор» показники мають наступне значення:

- $\Phi^B < 0$ ;
- $\Phi^{ВД} < 0$ ;
- $\Phi^{ЗК} < 0$ .

А це означає, що організація має кризове становище.

Отже, здійснивши розрахунок основних економічних показників діяльності Філії «Гадяцький райавтодор» протягом 2019-2021 років встановлено, що підприємство не ліквідне та не є фінансово стійким, до того ж має дуже високу ймовірність банкрутства.

Для виходу із даного фінансового становища підприємству рекомендовано:

- приймати відповідні рішення щодо своєчасного погашення кредиторської заборгованості;
- зменшувати витрати підприємства, зокрема: валовий збиток, збиток від операційної діяльності, збиток до оподаткування, чистий збиток;
- збільшити чистий доход (виручку від реалізованої продукції);
- підвищувати попит на готову продукцію;
- зменшити собівартість продукції.

## РОЗДІЛ 2 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

### 2.1 Економічна сутність, класифікація виробничих запасів та їх оцінка

Успішність виробничого процесу на підприємстві залежить від ефективності використання виробничих запасів.

Основним нормативним документом, у якому визначаються методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Відповідно до П(С)БО 9, запаси – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг і управління підприємством.[3]

Завданнями обліку запасів є:

1. Правильна документація із усіх операцій руху запасів.
2. Контроль прийому та заготівлею матеріальних запасів, дотримання стандартів запасів, відпуск матеріальних запасів та їх використання.
3. Одержання інформації про залишки матеріальних запасів, а також виконання плану матеріально-технічного постачання.
4. Контроль за зберіганням виробничих запасів.
5. Правильне і своєчасне спостереження запасів, які використовуються суб'єктом господарювання.
6. Вчасний розрахунок фактичної собівартості запасів та виявлення її відхилення від облікової ціни.

Виробничі запаси мають класифікацію (рис. 2.1).

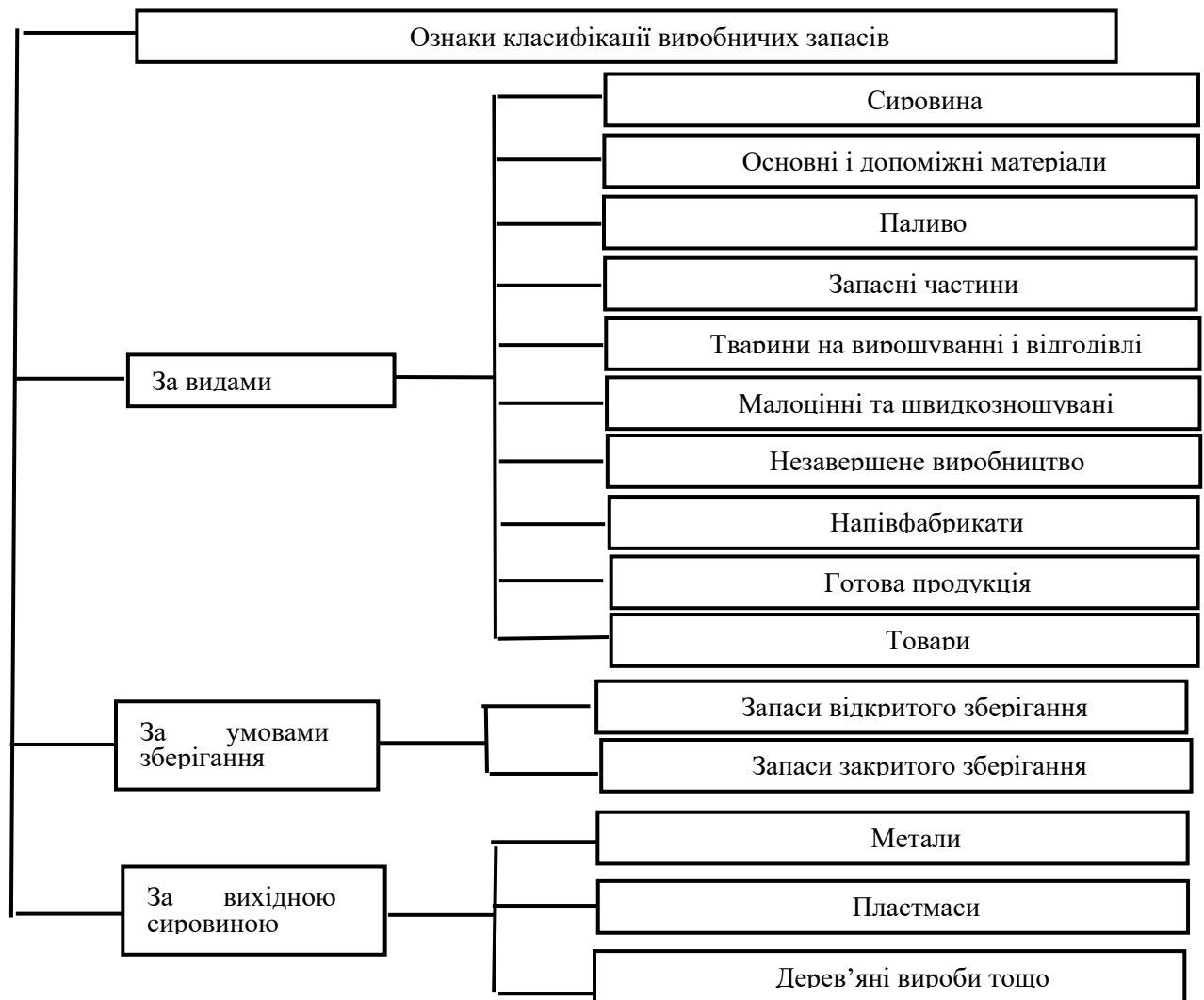


Рисунок 2.1 – Класифікація виробничих запасів

У бухгалтерському обліку виробничі запаси оцінюються при надходженні, вибутті та на дату балансу (рис.2.2 ).

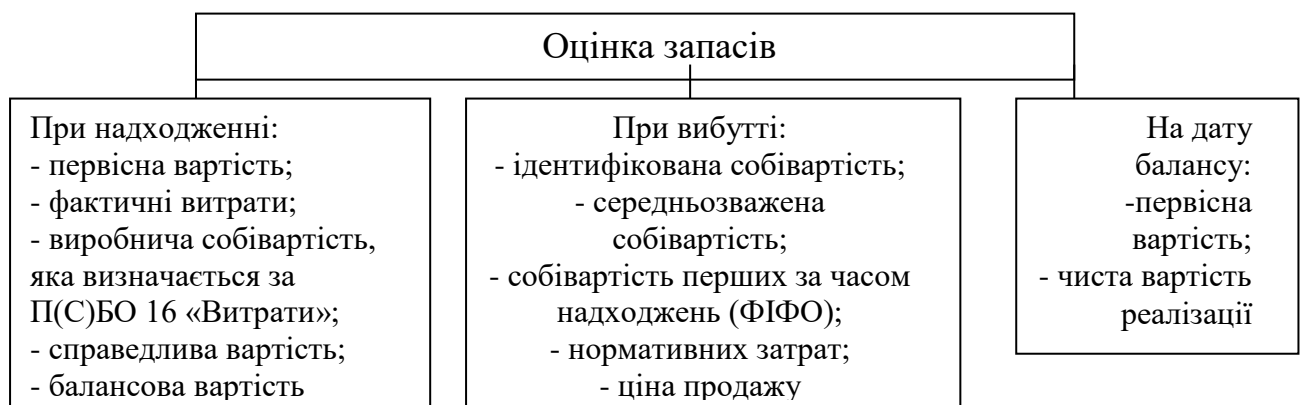


Рисунок 2.2 - Оцінка запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси»

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство/установа отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена. [36, с. 209]

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Всі операції, пов'язані з надходженням матеріалів на підприємство відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, нижче наведено таблицю 2.1.

Таблиця 2.1

Відображення операцій з надходження матеріалів на рахунках бухгалтерського обліку

п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Придбання у постачальника:			
З наступною оплатою:			
1.	Отримані матеріали від постачальника (без ПДВ)	201,205,208,209	63
2.	Відображається податковий кредит	641	63
3.	Відображаються транспортно-заготівельні витрати	201,205,208,209	66,65,68
4.	Оплачено рахунок постачальника (з ПДВ)	63	31
З попередньою оплатою:			
5.	Проведена попередня оплата постачальнику (з ПДВ)	371	311
6.	Відображається податковий кредит	641	644
7.	Отримані матеріали від постачальника (без ПДВ)	201,205,208,209	63
8.	Відображається податковий кредит	644	63
9.	Проводиться взаємозалік заборгованостей (з ПДВ)	63	371
Придбання підзвітною особою:			
10.	Видані грошові кошти з каси під звіт	372	30
11.	Надійшли матеріали, придбані підзвітною особою	201,205,208,209	372
12.	Відображається податковий кредит з ПДВ	641	372

## Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4
13.	Здійснюється остаточний розрахунок з підзвітної суми	30 372	372 30
Виробництво:			
14.	Відображається надходження матеріалів власного виробництва	20 151 151	23 661 65
Безкоштовне отримання:			
1	2	3	4
15.	Відображається безкоштовне отримання матеріалів	201,205,208,209	23
Внесок до статутного фонду:			
16.	Відображено формування статутного капіталу	46	40
17.	Внесок до статутного капіталу матеріалів	201,205,208,209	46
Виявлення надлишку:			
18.	Виявлені надлишки матеріалів при інвентаризації:	201,205,208,209	719

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».[6]

Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;
- сум ввізного мита;
- сум непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельних і інших витрат.

Транспортно-заготівельні витрати включають затрати на заготівлю запасів, оплату тарифів за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів. [9, с.180]

Якщо аналітичний облік матеріалів здійснюється в цінах постачальника, то в кінці місяця розраховується їх фактична собівартість. Для цього бухгалтер здійснює розрахунок розподілу відхилень (транспортно – заготівельні витрати та ін.) за середнім відсотком:

$$ТЗВ, \% = ТЗВ * 100 \% : П_{об} , \quad (2.1)$$

де  $П_{об}$  — вартість за обліковою ціною (ціною постачальника).

Фактична собівартість становить:

$$П_{об} * ТЗВ, \% + Л_{об}. \quad (2.2)$$

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- проценти за користування позиками;
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. [28, с.125]

Сільськогосподарська продукція, поточні і додаткові біологічні активи при їх первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу або за виробничою собівартістю відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».[6]

Коли запаси доступні для виробництва, продажу та іншому вибутті, їх оцінку можна проаналізувати одним із таких методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів - оцінюються запаси планових і незмінних спеціальних замовлень, а також незамінних один-одному запасів;
- середньозважена собівартість - оцінка за кожен одиницю запасів, розрахована шляхом ділення загального відповідного залишку запасів на початок

звітнього місяця на сумарну кількість запасів на початок звітнього місяця і одержаних у звітному місяці запасів;

Розраховується за формулою:

$$CB_c = C_c \cdot K_B, \quad (2.3)$$

де  $K_B$  – кількість витрачених запасів;

$C_C$  – середня ціна запасів

$$C_C = \frac{C_{П.М.} + C_{М.}}{K_{П.М.} + K_{М.}}, \quad (2.4)$$

де  $C_{П.М.}$  і  $K_{П.М.}$  – собівартість та кількість запасів на початок місяця;

$C_{М.}$  і  $K_{М.}$  – собівартість та кількість запасів, що надійшли протягом місяця.

– собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) – оцінка базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів;

– нормативних затрат – оцінка включає використання норм витрат на одиницю продукції (роботи, послуги) з урахуванням загального рівня використання матеріально-виробничих запасів, праці, виробничих потужностей і поточних цін, визначених підприємством;

– ціни продажу – собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Цей метод можуть застосовувати підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. [9, с.180-181]

Собівартість реалізованих товарів визначається за формулою:

$$C_{PT} = ПВ_{PT} - ТН_{PT}, \quad (2.5)$$

де  $PВ_{PT}$  – продажна (роздрібна) вартість реалізованих товарів;

$TН_{PT}$  – сума торговельної націнки на реалізовані товари:

$$TН_{PT} = PВ_{PT} \cdot \%_C, \quad (2.6)$$

де  $\%_C$  – середній відсоток торговельної націнки:

$$\frac{TН_{П.М.} + TН_M}{PВ_{П.М.} + PВ_M} \cdot 100, \quad (2.7)$$

де  $TН_{П.М.}$  і  $PВ_{П.М.}$  – залишок торговельної націнки та продажна вартість товарів на початок місяця;

$TН_M$  і  $PВ_M$  – торговельна націнка та продажна вартість товарів, що надійшли за місяць.

Усі ці методи оцінки вибуття запасів мають як позитивні, так і негативні сторони (таблиця 2.2)

Таблиця 2.2

### Переваги та недоліки методів оцінки запасів при вибутті

Переваги	Недоліки
1	2
Ідентифікованої собівартості	
використані запаси та їх залишки на кінець періоду обліковуються за фактичною собівартістю	трудомісткий, однакові запаси можуть мати різну вартість
Середньозваженої собівартості	
забезпечує більш-менш однакову прибутковість, менше залежить від зміни купівельних цін, не потребує детального обліку руху кожної одиниці запасів	



1	2
Собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)	
простий у застосуванні, запаси в балансі відображаються за вартістю, наближеної до реальної	собівартість реалізованої продукції занижується, що призводить до завищення значення чистого прибутку
Нормативних затрат	
дозволяє оцінити запаси за вартістю, близької до фактичної	трудомісткий, вимагає регулярної перевірки цін та норм витрат
Ціни продажу	
	трудомісткий

У податковому обліку можна застосовувати оцінку матеріалів при вибутті за всіма наведеними методами.

Принципи організації обліку виробничих запасів:

1) Облік виробничих запасів повинен бути організований на всіх етапах їх руху.

2) Повинен здійснюватись кількісний (у місцях збереження) та кількісно-вартісний (у бухгалтерії) облік виробничих запасів.

3) Облік має бути організованим за місцями збереження, матеріально-відповідальними особами і в цілому по підприємству. Повинно бути створено складське господарство.

4) Має бути затверджений графік документообігу та забезпечено його своєчасне виконання.

5) Мають бути розроблені збірники номенклатур-цінників. Номенклатура-цінник – це систематизований перелік матеріалів, конструкцій, деталей, що використовуються на підприємстві, в якому кожному найменуванню умовно присвоєно постійно цифрове позначення – номенклатурний номер.

6) Повинні бути визначені норми відпуску, витрачання, зберігання виробничих запасів.

7) Має бути визначено коло осіб, відповідальних за приймання й відпуск виробничих запасів, правильне та своєчасне оформлення цих операцій, а також

збереженість доручених цінностей. Із цими особами обов'язково в письмовій формі укладається договір про матеріальну відповідальність.

8) Повинен здійснюватися систематичний контроль працівників бухгалтерії безпосередньо в місцях зберігання виробничих запасів за правильністю та своєчасністю документування господарських операцій.

9) Має проводитися в установленому порядку інвентаризація виробничих запасів.

Отже, організація і методика обліку виробничих запасів є важливою складовою перевірки на підприємстві. Облік запасів призначений для того, щоб здійснювати контроль за дотриманням чинного законодавства щодо операцій з виробничими запасами, встановити повноту і правильність відображення в бухгалтерському обліку надходження запасів за їх каналами, встановити правильність визнання активів запасами згідно з П(С)БО № 9 "Запаси", дослідити стан складського господарства запасів, перевірити дотримання обраних методів обліку виробничих запасів, які зазначені у наказі про облікову політику. [34]

## 2.2. Документальне оформлення руху виробничих запасів та у фінансовій звітності

Від грамотно організованого первинного обліку виробничих запасів залежать правильність списання вартості сировини на виробництво, оцінка незавершеного виробництва, відображення у звітності. [32] Важливим засобом контролю за цілями господарської діяльності та правильним і раціональним використанням виробничих ресурсів підприємств є повний і безперервний облік інформації про всі виконувані операції. Важливу роль відіграє принцип превалювання сутності над формою, який судить про всі господарські операції, пов'язані з наявністю і рухом виробничих запасів, по суті, а не лише в юридичній формі. [33]

Основними типовими документами з оприбуткування та видачі матеріалів є накладні, товарно-транспортні накладні, прибуткові ордери, акти про приймання матеріалів тощо. Облік виробничих запасів у бухгалтерії здійснюється за певним порядком (рис. 2.3)

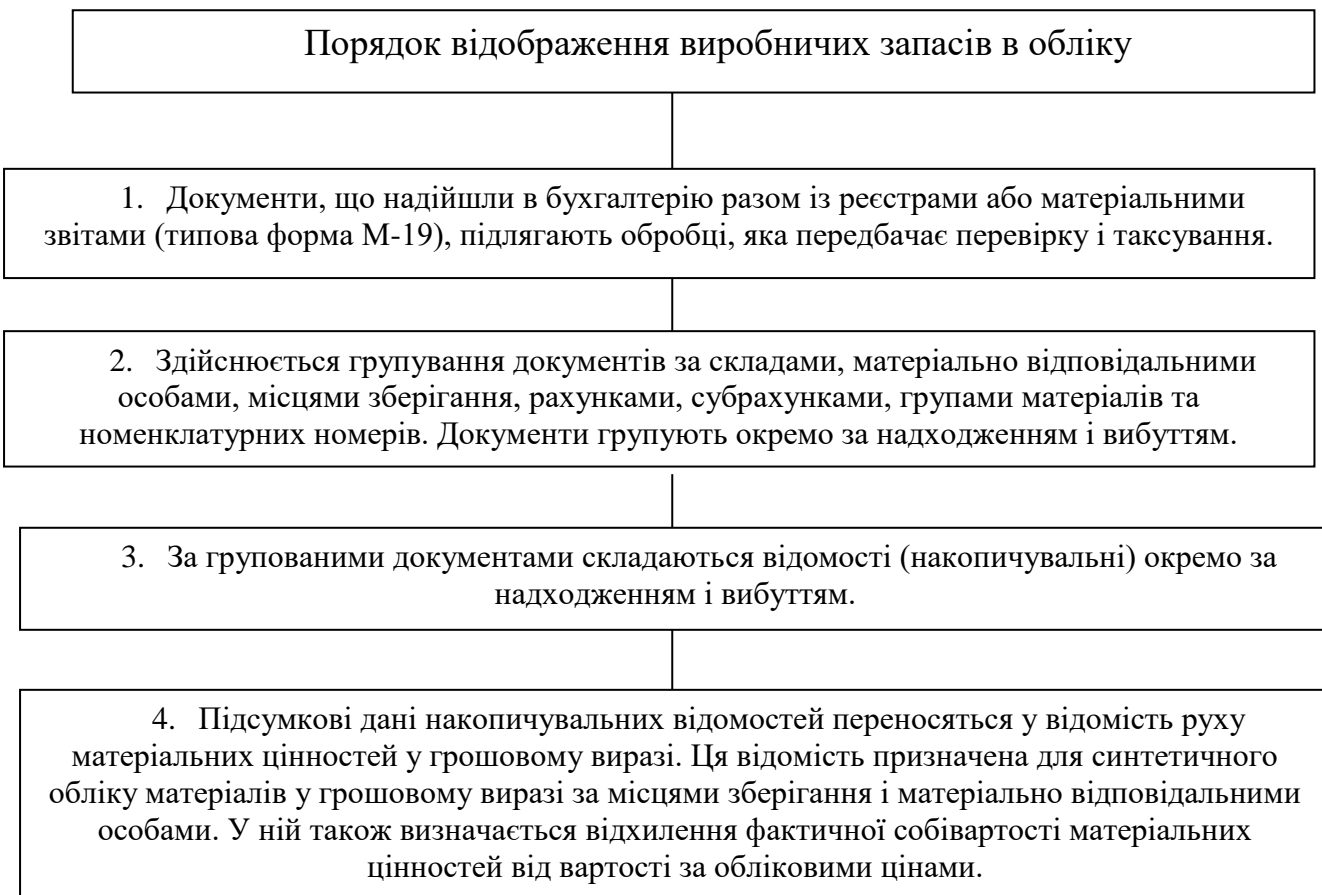


Рисунок 2.3 – Порядок обліку виробничих запасів у бухгалтерії

Перш ніж перейти товарам на склад – вони ретельно перевіряються (якість, кількість, вид продукції відповідно документам). Якщо не знайдено розбіжностей – матеріали приймають на склад. При надходженні матеріал оформляють за допомогою одного із способів, а саме: документа постачальника або прибуткового ордера.

Якщо знайдено розбіжності із вище перерахованих характеристик – складається «Акт про приймання матеріалів» (стосується також матеріалів, які надійшли без платіжних документів).

Акт складається комісією, призначеною керівником підприємства, до складу якої входять завідуючий складом, представник відділу постачання та ін. Участь представника в цій комісії є обов'язковою, а в разі його відсутності - представника іншої незацікавленої організації. Цей документ є підставою для оприбуткування матеріалів бухгалтерією. При цьому прибутковий ордер не заповнюється.

Матеріальні цінності, що надійшов від постачальника автомобільним транспортом, оприбутковується на складі з отриманою від вантажовідправника товарно-транспортною накладною.

Якщо матеріал надходить в одній одиниці вимірювання, а споживається в іншій, то оприбуткування, зберігання та випуск має бути відображено у двох одиницях вимірювання.

Якщо товари надходять на склад без документів, видається наказ про їх надходження без документів.

Завідуючий складу повинен здавати накази до бухгалтерії підприємства разом з прибутковими ордерами.

Обов'язково кожного дня потрібно отримувати рахунки-фактури, забрати їх можна в банку. Це здійснюється для того, щоб проконтролювати правильність надходження на склад.

Необхідно забезпечити своєчасне оформлення надходження матеріалів, за цим мають слідкувати працівники бухгалтерії.

У випадку, коли надійшли матеріали без рахунку-фактури – бухгалтерія повинна прослідкувати за своєчасним отриманням рахунків від постачальників, а також створити окремий облік розрахунків.

На підставі залишків на перше число місяця, які виводяться по кожному номенклатурному номеру в картках складського обліку, складаються відомості обліку залишків запасів (сальдові відомості), які використовуються для порівняння даних аналітичного і синтетичного обліку виробничих запасів. [33]

Для полегшення процесу організації обліку виробничих запасів на складі філії «Гадяцький райавтодор» використовуються персональні комп'ютери, що набагато спрощує аналітичний облік (картки складського обліку замінено на дискети). При цьому всі доходи і витрати оформляються щодня по мірі надходження зі складу. При застосуванні обчислювальної техніки всі необхідні реєстри при сальдовому методі обліку матеріалів здійснюються машинами. [33]

Основними документами, що відображають відпуск матеріалів зі складу для внутрішньогосподарських потреб, є лімітно-забірні картки, накладні-вимоги.

Накладні-вимоги використовуються для одноразового відпуску матеріалів. При багаторазовому відпуску матеріалів оформляють лімітно-забірні картки. Лімітно-забірні картки містять інформацію про ліміт кількості відпуску на місяць. Заповнюються за місяць до отримання матеріалів.

Ліміт визначається виходячи з виробничої програми цеху та діючих норм витрат матеріалів з урахуванням існуючих у цехах залишків невикористаних матеріалів на початок місяця ліміт може встановлюватися на кожне замовлення окремо.

Лімітно-забірні картки виписуються у двох примірниках. Один доставляється цеху-споживачу до початку місяця, а другий – на склад. Рекомендується друкувати на різнокольоровому папері, щоб чіткіше відрізнити екземпляр цеху від складського.

Ті лімітно-забірні картки, що видаються, реєструються відділом постачання у реєстрі, копія якого після роздачі карток здається до бухгалтерії для контролю за своєчасною здачею лімітно-забірних карток бухгалтерії (бухгалтеру).

Завідуючий складу (або комірник) обліковує кількість виданого товару на двох лімітно-забірних картках і визначає невикористаний ліміт (залишок). Факт відпуску підтверджується двома підписами: завідуючого складом і матеріалоприймача.

В кінці місяця або після закінчення ліміту лімітно-забірні картки повертаються в бухгалтерію.

Матеріали відпускаються на сторону відповідно до договорів, наказів та іншої письмової документації та розпоряджень відповідальної особи по підприємству.

Відпуск, як і надходження матеріалів, оформлюють також товарно-транспортною накладною (за потребою).

За матеріалами, що містяться у підзвіті виконробів, щомісяця складається матеріальний звіт (типова форма № М-19) про рух матеріалів за найменуваннями, кількістю і обліковою вартістю.

Бухгалтер на основі матеріальних звітів виконробів складає зведений звіт як за об'єктами, так і загалом по організації у грошовому.

Всі прибутково-видаткові документи оброблюються щоденно в міру їх надходження зі складів. Для полегшення обліку складських виробничих запасів рекомендується використовувати персональний комп'ютер (замість картки складського обліку використовувати дискети). При використанні комп'ютерних технологій всі необхідні регістри при сальдовому методі обліку матеріалів складаються з застосуванням комп'ютерної техніки. Облік виробничих запасів неможливий без застосування комп'ютерних технологій. [27]

Сутність бухгалтерського обліку матеріалів полягає у відкритті аналітичного рахунку (за номенклатурним номером) для кожного виду матеріалу, в якому обліковий матеріал класифікується за кількістю (за визнаною одиницею виміру) і вартість (відповідно до визнаної системи оцінки).

Аналітичні рахунки групуються за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами і субрахунками обліку. За узгодженими на підприємстві групами матеріальних цінностей дані аналітичного обліку узагальнюються в оборотних відомостях. Аналітичний облік використовується для контролю зберігання і руху матеріалу, його оцінки, звірки з даними складського обліку, а також для підбиття підсумків інвентаризації.

У разі організації на підприємстві номенклатурно – кількісного, оперативно – складського й аналітичного бухгалтерського обліку (в номенклатурно – кількісному відношенні) відбувається взаємне дублювання, але цього дублювання можна уникнути за умови використання електронно-обчислювальних машин, якщо організувати оцінку матеріальних цінностей, враховану в оперативному складському обліку. При ручній реєстрації даних у складському обліку, використовуючи фіксовані облікові ціни, можна уникнути паралельного ведення бухгалтерського обліку. За твердими обліковими цінами ведуть вартісний аналітичний облік руху матеріалів за групами матеріалів, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, рахунками і субрахунками.

Для узгодження даних складського обліку з даними аналітичного обліку необхідний періодичний аналіз кількісного залишку за обліковою ціною за даними складського обліку на визначену дату і зіставляти одержані загальні суми з сумою залишку за обліковими цінами вартісного аналітичного обліку.. Такий

спосіб організації бухгалтерського обліку називається сальдовим або оперативним обліком.

Відповідно до чинного законодавства, підприємство має право вести облік та формувати фінансову звітність за національними чи міжнародними стандартами. Так, для організації та ведення обліку запасів бухгалтер філії «Гадяцький райавтодор» використовує норми, які затверджені у вітчизняному П(С)БО 9. [3]

Запаси є важливою статтею у фінансовій звітності підприємства. Зокрема, можливість вибору оцінки запасів та методу оцінки вибуття запасів впливають на балансову вартість запасів і собівартість проданих товарів. Це впливає на інші статті фінансової звітності, такі як оборотні активи, необоротні активи, чистий дохід і прибуток.[40 с. 168]

Запаси зараховуються на баланс за первісною вартістю. Відображення в бухгалтерському обліку та фінансової звітності відбувається за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Оцінка вибуття запасів здійснюється за одним з п'яти методів (рис. 2.4)

Однією з основних форм фінансової звітності яка відображає інформацію про запаси є Баланс. Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. баланс (звіт про фінансовий стан) – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал.[15]



Рисунок 2.4 – Методи оцінки вибуття запасів

У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

- а) методи оцінки запасів;
- б) балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп;
- в) балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації;
- г) балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу;
- д) суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів. [40]

У статті «Запаси» відображається загальна вартість активів, які:

- утримуються для подальшого продажу в умовах звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу готової продукції;
- утримуються для внутрішнього споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також з метою управління підприємством, для збуту продукції та інших операцій звичайної діяльності. [40]

Якщо раніше в балансі окремо наводилася вартість виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції і товарів, то тепер такої докладності вже немає, і в балансі наводиться вартість всіх запасів в одному рядку (код 1100) загальною сумою. Тільки в тому випадку, якщо докладна інформація про вартість перелічених вище видів запасів є суттєвою, відповідні додаткові статті (коди 1101 — 1104) має бути відображено в балансі. При цьому до підсумку балансу додаткові статті не включаються. [39].

Іншою формою фінансової звітності є Звіт про фінансові результати. У звіті про фінансові результати підприємства у статті «Інші операційні витрати» (рядок 2180) відображається:

- собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття;



- відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості;
- втрати від знецінення запасів;
- втрати від операційних курсових різниць;
- визнані економічні (фінансові) санкції;
- відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції (товарів, робіт, послуг)). [40]

Бухгалтерська фінансова звітність є важливою ланкою, яка узагальнює результати обліку. Цей документ має достовірно відображати всі дані про фінансово-майновий стан підприємства, тому що цю інформацію можуть використовувати зовнішні користувачі. А також правильність є вагомим аргументом при прийнятті управлінських рішень.

### 2.3 Нормативно-правове забезпечення об'єкта дослідження

На даний час підвищена актуальність на зміни в чинному законодавстві бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту виробничих запасів, а також це питання є предметом багатьох досліджень.

Правові основи бухгалтерського обліку та аудиту запасів регулюються сукупністю законодавчих та нормативних актами, сюди входять документи Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів, Державного комітету статистики, Державної фіскальної служби, Національного банку України та інших державних органів (рис. 2.5). У таблиці 2.3 зображено перелік основного нормативно-правового забезпечення обліку й аудиту виробничих запасів.

Основні завдання нормативних документів, які регулюють бухгалтерський облік виробничих запасів:

- дотримання правил ведення бухгалтерського обліку суб'єктами господарювання;

– забезпечення достовірності та повноти облікової інформації для задоволення потреб користувачів тощо.



Рисунок 2.5 – Органи регулювання бухгалтерського обліку та аудиту запасів

Таблиця 2.3

Нормативно-правове забезпечення обліку й аудиту виробничих запасів

№ п/п	Назва документу	Характеристика
2	3	
1.	Податковий кодекс України	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їхні права та обов'язки, відповідальність за порушення податкового законодавства [14].
2.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996-XIV з останніми змінами від 18.09.2018	Основний нормативно-правовий акт щодо ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Цей законодавчий акт визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні [1].

1	2	3
3.	П(С)БО 9 «Запаси», затвердженого Наказом МФУ від 27.04.2000 № 192	Цей документ визначає методологічні основи побудови бухгалтерського обліку, розкриває інформацію про запаси у фінансовій звітності. [3]
4.	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів [15]. Відповідно до Національного П(С)БО 1, фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.
5.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 № 290.	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності. [17]
6.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності (застосовується усіма підприємствами окрім банків і бюджетних установ та підприємств, які, відповідно до законодавства, складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності). [6]
7.	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879	Визначає порядок проведення інвентаризації виробничих запасів. Зокрема, інвентаризація проводиться для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства [18].

За дотриманням правил бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємстві слідкують три ланки: міжнародний, державний та рівень підприємства (рис. 2.6).

Основним документом, який регулює бухгалтерський облік виробничих запасів є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в

Україні”, крім того концептуальні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про виробничі запаси підприємства і розкриття її у фінансовій звітності визначені НП(С)БО 9 “Запаси”, що становлять основу бухгалтерського обліку виробничих запасів на підприємстві [1,3].

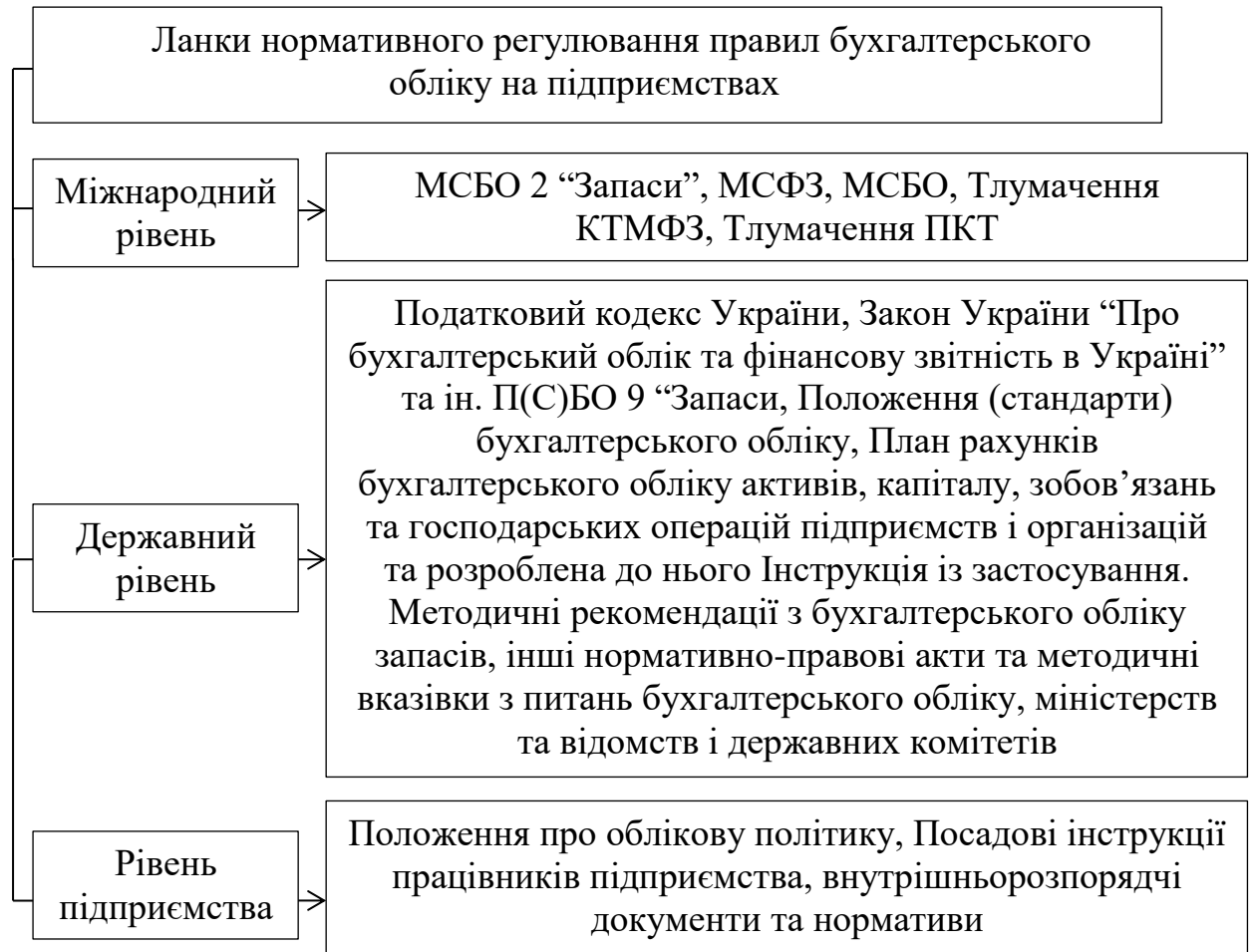


Рисунок 2.6 - Ланки нормативного регулювання правил бухгалтерського обліку на підприємствах

Виходячи з вищевикладеного, можна стверджувати, що одним із напрямів національного регулювання є вдосконалення законодавчої бази з обліку собівартості продукції, оскільки велика кількість підприємств використовують застарілі навчальні матеріали. Таким чином, постає питання розробки методичних рекомендацій щодо ведення бухгалтерського обліку, контролю за витратами та їх калькулювання відповідно до правил (стандартів) бухгалтерського обліку та вимог Податкового кодексу України з урахуванням питомих витрат виробництва та собівартості продукції.

## РОЗДІЛ 3 АУДИТ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

### 3.1. Інформаційно-облікове забезпечення аудиту виробничих запасів

Аудит виробничих запасів - один з найбільш складних ділянок облікової роботи та один з трудомістких етапів перевірки фінансової звітності. [19, с.9]

Метою аудиту запасів є – законні операції із запасами, достовірне та правильне відображення їх в обліку і звітності.

На рисунку 3.1 зображені основні завдання аудиторської перевірки запасів.



Рисунок 3.1 - Основні завдання аудиторської перевірки запасів

Предметом аудиту операцій із запасами є – господарські процеси і операції, пов'язані із наявністю, рухом і використанням запасів, а також на відносинах, які є результатом цих умов усередині та поза компанією. [25, с.90]

На рисунку 3.2 зображені об'єкти аудиту запасів.

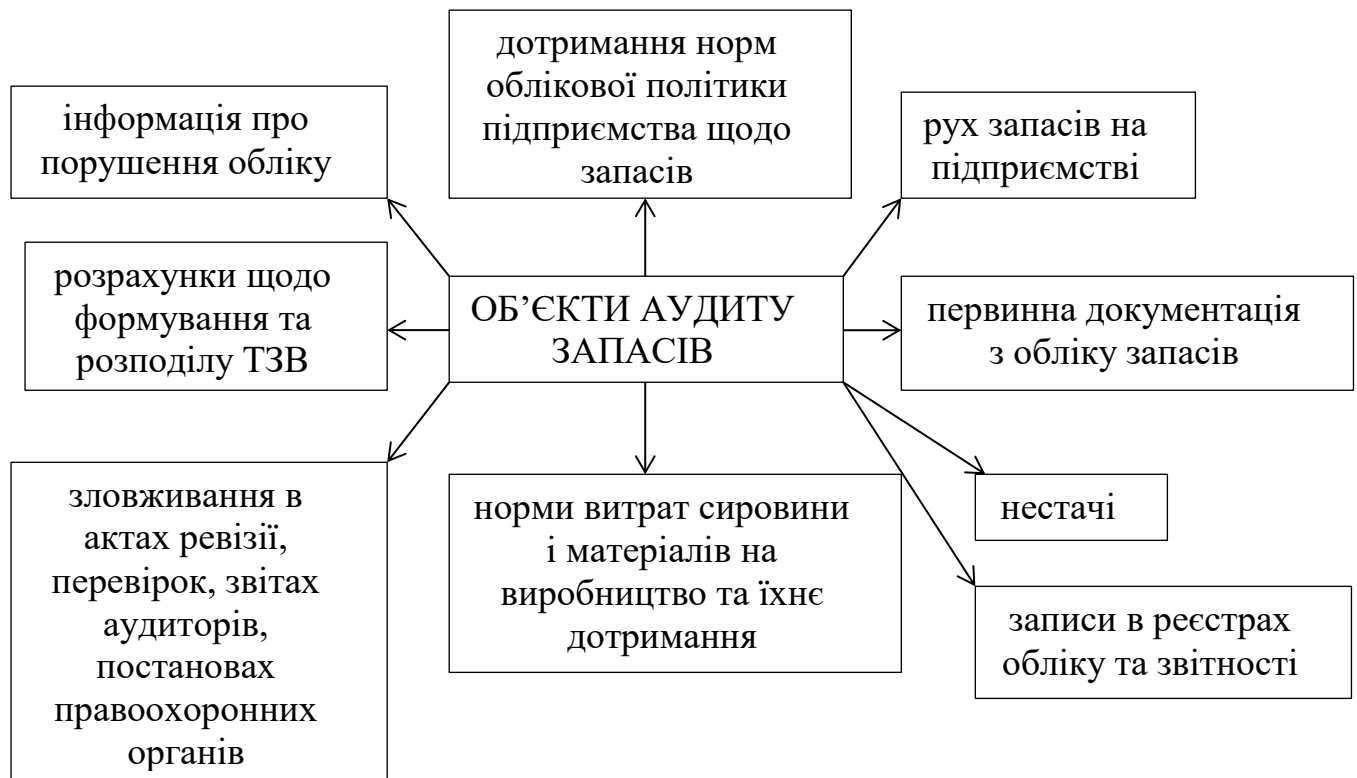


Рисунок 3.2 - Об'єкти аудиту запасів

Інформаційне забезпечення аудиту запасів:

- наказ про облікову політику;
- первинні документи: договори, журнал обліку вантажів, доручення, акт списання бланків довіреностей, журнал реєстрації довіреностей, прибутковий ордер, акт про прийняття матеріалів, накладна-вимога, лімітно-забірна картка, матеріальний звіт, рахунокфактура, товарно-транспортна накладна, акт закупки запасів, акт про брак, відомість про брак, інформаційні відомості та ін.;
- реєстри аналітичного та синтетичного обліку відносно даних про операції з запасами: картка складського обліку матеріалів на складі, відомість обліку залишків матеріалів на складі, головна книга, журнали, відомості за рахунками 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 27 та 28;

- акти і довідки попередніх ревізій та перевірок, аудиторські звіти та інша документація, що узагальнює результати контролю;
- річна та квартальна звітність та примітки до фінансової звітності.[25, с.90-91]

Законодавчо-нормативне забезпечення аудиту запасів:

- Закон України «Про внесення змін до закону України « Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 31.05.2022 р. № 2285-ІХ.;
- Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджена наказом МФУ від 11.08.94 р. № 69 (зі змінами і доповненнями від 22.11.04р. №731);
- Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. № 116 (зі змінами і доповненнями);
- П(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755, (зі змінами і доповненнями від 02.11.2012 № 5412-VI);
- П(с)БО 9 «Запаси».

Отож без інформаційної бази буде тяжко визначити недоліки в аудиті підприємства, а також без тих самих законів неможливі аудиторські перевірки.

### 3.2. Основні етапи та порядок проведення аудиту виробничих запасів

Для проведення аудиту запасів аудитор використовує різні спеціальні методи і прийоми – аналітична перевірка, опитування, анкетування та тестування, арифметична перевірка, документальні процедури. У процесі планування підготовчого етапу аудитор досліджує процеси поставки, зберігання запасів і відпуску їх у виробництво, окреслює коло основних постачальників, визначає наскільки суттєвим є аудиторський ризик і визначає межі допустимості перекручень.[37, с.169]

Аудит має проводитися так, щоб забезпечити гарантію розкриття суттєвих неточностей у бухгалтерському фінансовому обліку та фінансовій звітності. Тому слід розумно його планувати. Розрізняють два основних види неточностей: помилки і відхилення від норм.

На аудиторів покладається повна відповідальність за виявлення істотних зловживань адміністрації. Коли аудитору вдалося виявити зловживання, він повинен з'ясувати, яким чином вони позначилися на фінансовій звітності, а отже, йому слід взяти під сумнів правильність цієї інформації. Якщо адміністрація знала про виявлені аудитором факти незаконних дій, але не повідомила йому про них раніше, то виникає серйозний сумнів щодо довіри до такої адміністрації.

Вважаємо, що аудитор в обов'язковому порядку на самому початку аудиторського звіту повинен записати, що "за достовірність даних обліку і звітності несе відповідальність адміністрація суб'єкта підприємницької діяльності, що підлягав перевірці", чим знижується рівень ризику аудитора.

Розподіл і планування праці аудиторів здійснюється на підставі нормативів аудиту:

- планування аудиту;
- контроль якості роботи аудитора;
- основні принципи, що регулюють аудит.

Розподіл і планування праці аудиторів залежить також від вибраних варіантів проведення аудиту.[44 с.74-75]

Розподіл і планування праці аудиторів залежить також від вибраних варіантів проведення аудиту. Можна виділити три такі варіанти:

1. Паралельний - сутність цього варіанта полягає у тому, що окремі аудитори перевіряють окремі об'єкти; аудиторський звіт (акт) формуються простим складанням матеріалів перевірки окремих об'єктів аудиту.

2. Паралельно-послідовний варіант - проведення аудиту може мати два різновиди. За першого різновиду окремий аудитор перевіряє один або кілька логічно пов'язаних між собою об'єктів аудиту. При цьому аудиторський звіт (акт) узагальнюються керівником робіт. Другий різновид передбачає просте складання матеріалів перевірки кожного об'єкта .



3. Послідовний варіант полягає в тому, що один аудитор (кілька аудиторів) виконує весь комплекс робіт аудиторської перевірки підприємства. Такий варіант потребує висококваліфікованих фахівців та може забезпечувати гарантовано високу якість проведення аудиту. [44 с. 75-76]

Переваги та недоліки методів проведення аудиту відобразимо у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Переваги та недоліки методів проведення аудиту

Назва методу	Переваги	Недоліки
Паралельний і паралельно-послідовний	Сприяють спеціалізації аудиторів за окремими об'єктами аудиту, що забезпечує дуже швидке і помітне підвищення кваліфікаційного рівня аудиторів, якості перевірки окремих його об'єктів, скорочення часу на проведення, підвищення якості перевірок у цілому (в основному за умов паралельно-послідовного варіанта проведення аудиту).	Не завжди бездоганно проведена перевірка окремих об'єктів.
Послідовний	Аудитор працює з підприємством індивідуально, знає його негативні та позитивні сторони і може кваліфікованіше надавати йому аудиторські й консультативні послуги.	Неефективне використання висококваліфікованих працівників; тривалі строки виконання аудиту; обмеження можливості щодо підготовки спеціалістів.

Процес аудиту повинен включати такі три етапи: планування, дослідний, завершальний. (рис. 3.3)

Етап 1 – планування (в науковій літературі зустрічаються такі його назви як організаційний, початковий, підготовчий етап (або стадія)). На цьому етапі відбувається попереднє ознайомлення з бізнесом клієнта. Він може бути поділений на такі складові:

1. Вибір клієнта і об'єкта аудиту
2. Організаційна підготовка:

- обмін листами, збір інформації про клієнта;
- укладення Договору на проведення аудиту;
- формування команди з аудиту, ключового партнера з аудиту або підбір окремого аудитора;

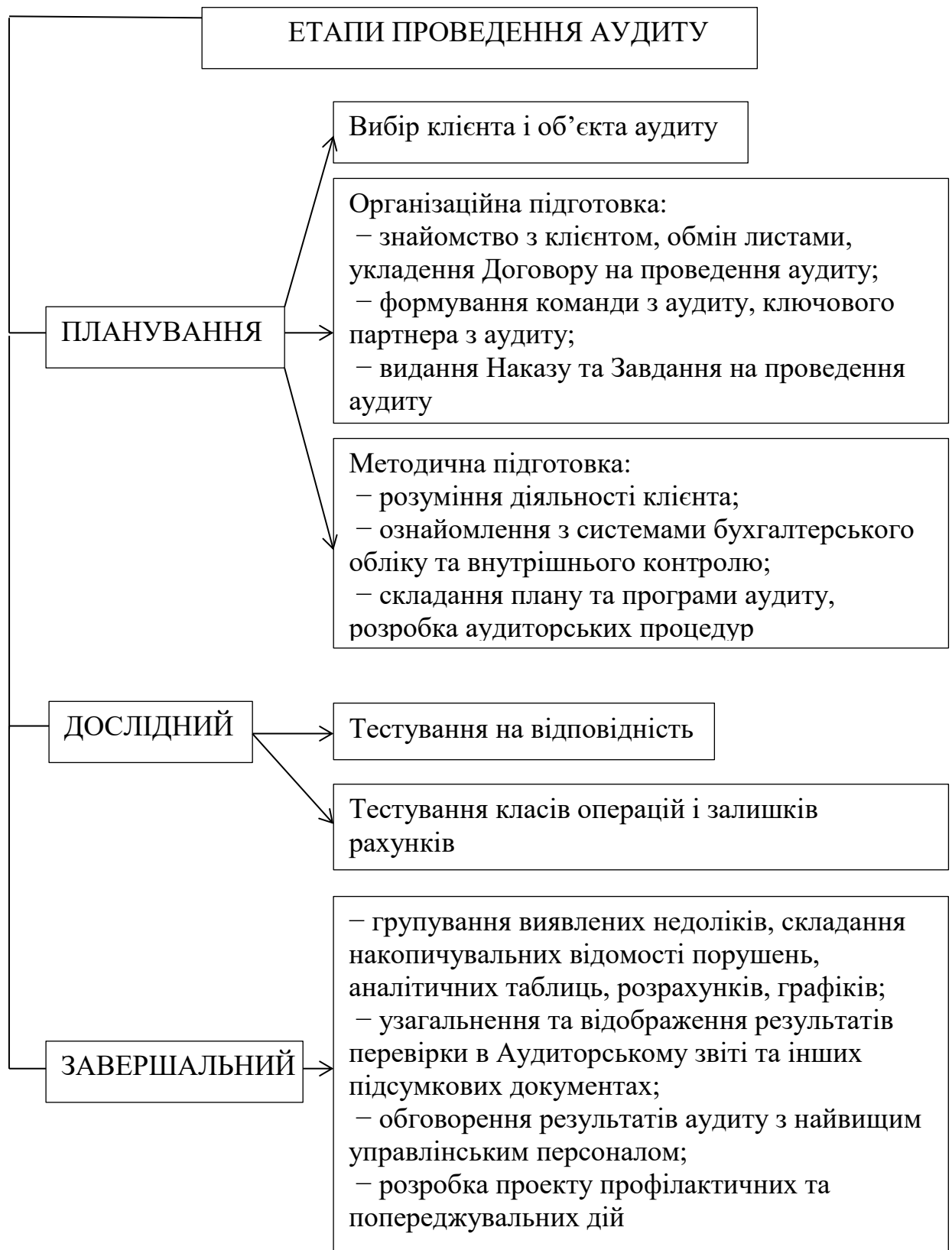


Рисунок 3.3 – Етапи проведення аудиту

Етап 1 – планування (в науковій літературі зустрічаються такі його назви як організаційний, початковий, підготовчий етап (або стадія)). На цьому етапі відбувається попереднє ознайомлення з бізнесом клієнта. Він може бути поділений на такі складові:

1. Вибір клієнта і об'єкта аудиту
2. Організаційна підготовка:
  - обмін листами, збір інформації про клієнта;
  - укладення Договору на проведення аудиту;
  - формування команди з аудиту, ключового партнера з аудиту або підбір окремого аудитора; – видання Наказу керівника аудиторської фірми на проведення аудиту;
    - видання Завдання на перевірку (на виконання аудиторської роботи).
3. Методична підготовка:
  - збір і оцінка відомостей про клієнта з попереднім ознайомленням із звітністю та станом внутрішнього контролю;
  - здійснення попередньої аналітичної перевірки;
  - перевірка системи внутрішнього контролю;
  - здійснення попередньої оцінки ризиків суттєвих викривлень фінансової звітності та пов'язаної з нею інформації;
  - розробка загального плану перевірки та планів за конкретними об'єктами;
  - складання програм аудиту за конкретними об'єктами;
  - розробка процедур тестування;
  - розробка незалежних аудиторських процедур.

Результатом даного етапу є вибір підходу до перевірки: системно-орієнтованого (із перевіркою системи внутрішнього контролю клієнта) або підтверджуючого (безпосередньо перевірка фінансової звітності). На основі отриманих результатів розробляється загальний план і програма аудиту фінансової звітності.

Етап 2 – дослідний (в науковій літературі також зустрічаються такі його назви як основний, методичний тощо).

Він поділяється на два підетапи: тестування на відповідність та тестування класів операцій і залишків рахунків.

Тестування на відповідність передбачає оцінку системи внутрішнього контролю клієнта. Цей підетап може бути випущений, якщо аудитор на початку перевірки вирішить не проводити тестування системи внутрішнього контролю (якщо надійність системи була оцінена як низька), а одразу перейти до наступного етапу – безпосередньо перевірки фінансової звітності.

Проте, як свідчить зарубіжний досвід, тестування СВК може зменшити час на проведення аудиту, оскільки довіра до СВК (із визначеним рівнем ризику), отримана в результаті її перевірки, значно зменшує обсяг необхідних доказів для застосування тестів до сальдо рахунків і класів операцій.

На цьому етапі визначаються критерії помилки для СВК, проводиться її тестування, за результатами якого здійснюється оцінка ризику контролю.

Результатом даного етапу є оцінка ризику контролю, розрахунок ризику невиявлення і на підставі цього – формування плану для тестів операцій і залишків рахунків.

На основі проведення тестів на відповідність аудитор приймає рішення про внесення корегувань до програми перевірки. Тестування класів операцій і залишків рахунків (тестування на суттєвість або тестування по суті). На цьому етапі аудитору необхідно оцінити достовірність доказів, отриманих на першому та другому етапах, і визначити критерії оцінки шахрайства та помилки для тестів на суттєвість.

Далі розробляється план використання детальних тестів і аналітичних процедур (це різновиди процедур по суті) залежно від встановленого рівня суттєвості. Потім проводяться процедури по суті, зокрема здійснюється тестування класів операцій, тестування елементів сальдо, за результатами яких уточнюється розмір ризику і суттєвості. Після цього оцінюються та узагальнюються одержані результати.

Результатом даного етапу є отримання достатньої кількості доказів для висловлення думки про фінансову звітність, відповідність її обліковій політиці та

встановленим критеріям. Аудитор уже має достатньо доказів для складання попередньої думки про фінансову звітність.

Етап 3 – завершальний (в науковій літературі зустрічаються такі його назви як заключний, результативний та ін.).

На цьому етапі аудитору необхідно:

- згрупувати виявлені недоліки;
- скласти накопичувальні відомості порушень, аналітичні таблиці, розрахунки, графіки;
- узагальнити та відобразити результати перевірки в Звіті аудитора про виконану роботу (Листі інформування найвищого управлінського персоналу) та в аудиторському звіті;
- обговорити результати аудитора з найвищим управлінським персоналом;
- розробити проект профілактичних та попереджувальних дій.

Результатом даного етапу є сформована думка, оформлена у вигляді аудиторського звіту відповідного виду.[48, с.220-223]

### 3.3. Організаційні аспекти та методика внутрішнього аудиту виробничих запасів підприємства

Одним із основних завдань трудової діяльності в умовах ринкової економіки є організація внутрішнього аудиту як засобу інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень. Тому необхідно розробити деякі стратегії в організації внутрішнього аудиту. Принципи організації бухгалтерського обліку запасів і розкриття у фінансовій звітності висвітлено у П(С)БО № 9 «Запаси» [1].

Внутрішній аудит запроваджується у зв'язку з потребою власників в організації додаткового незалежного контролю ефективності використання ресурсів. Останнє визначає мету, функції та завдання внутрішнього аудиту, які спрямовані на забезпечення ефективності господарської діяльності шляхом здійснення контрольної-аналітичної роботи. [53, с.271](рис. 3.4)

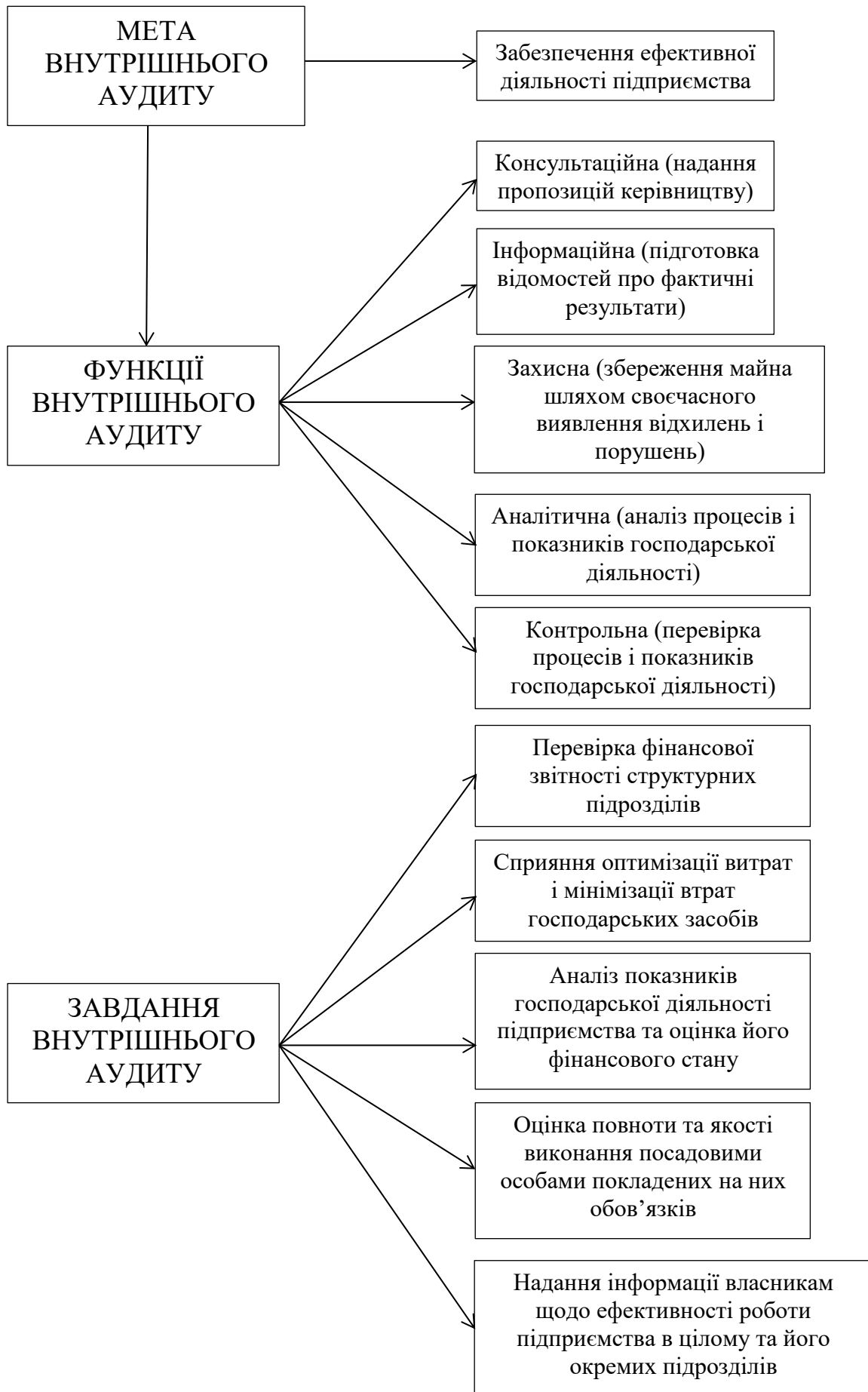


Рисунок 3.4 - Мета, функції та завдання внутрішнього аудиту

У практиці внутрішнього аудиту немає єдиного підходу щодо його організації на рівні підприємств. Це проблемне питання запропоновано вирішувати на базі створення умов для здійснення внутрішнього аудиту в такій послідовності:

- 1) Постановка завдань перед внутрішніми аудиторами;
- 2) Вибір суб'єкта внутрішнього аудиту.

Як правило, такі варіанти організації аудиту визначаються структурою управління суб'єкта господарювання. При цьому суб'єктом господарювання окреслюється спосіб підпорядкування служби внутрішнього аудиту створеному аудиторському комітету, підзвітному власникам або створеній у межах корпоративного утворення аудиторській компанії (внутрішнє підпорядкування).

Основним інформаційним джерелом внутрішнього аудиту є первинні документи, які мають безпосередній вплив на формування бухгалтерських записів, складання облікових регістрів та форм звітності.

Перевірка документів дозволяє внутрішнім аудиторам виділити основні порушення операцій із обліку виробничих запасів та отримати аудиторські докази за допомогою методів внутрішнього аудиту [53, с. 2] (рис. 3.5).

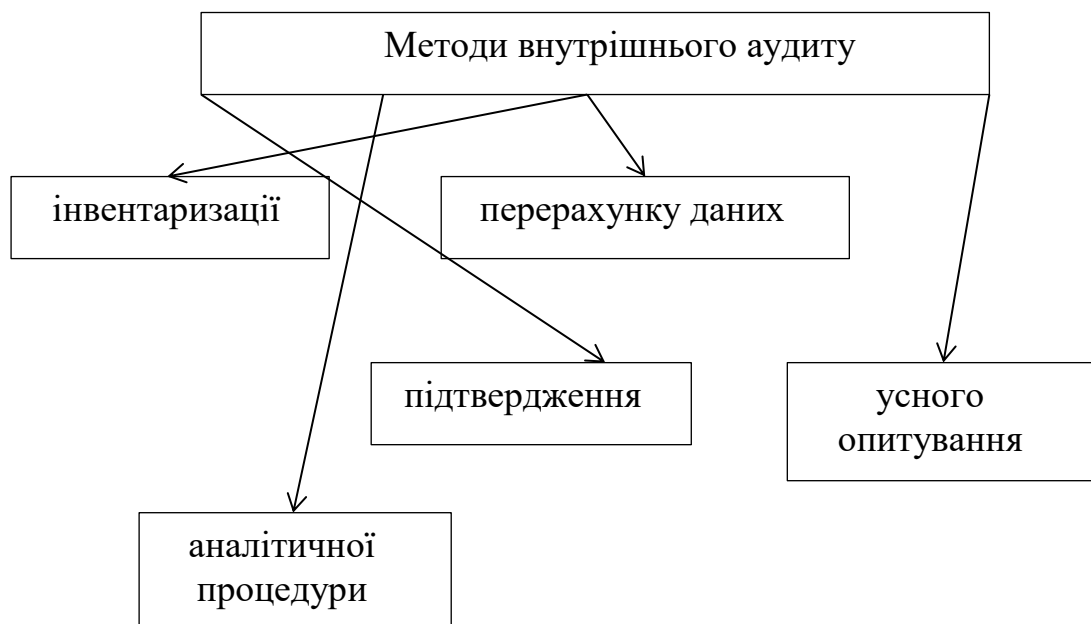


Рисунок 3.5 - Методи внутрішнього аудиту виробничих запасів

Метод інвентаризації служить для перевірки фактичної наявності виробничих запасів. Під час перевірки аудитор може провести інвентаризацію або безпосередньо спостерігати за процесом впровадження.

Перерахунок даних підтверджує достовірність арифметичних розрахунків виробничих запасів; Перевіряє їх відповідність сумі, зазначеній у первинних документах.

Метод підтвердження у внутрішньому аудиті необхідний для отримання інформації про правильне відображення в бухгалтерському обліку виконаних господарських операцій і залишків на рахунках виробничих запасів.

Усне опитування використовується для отримання відповідей на запитання аудитора для попередньої оцінки облікового стану товарно-матеріальних цінностей.

Аналітична процедура у внутрішньому аудиті застосовується під час зіставлення наявності виробничих запасів у різні періоди, даних звіту про їх рух із даними бухгалтерського обліку під час оцінювання співвідношень між різними статтями звіту порівнянні їх із даними за попередні періоди.[53, с. 2]

У таблиці 3.2 наведений загальний план внутрішнього контролю виробничих запасів.

Таблиця 3.2

Загальний план внутрішнього контролю виробничих запасів [60, с. 1]

Етапи контролю	Процедури контролю	ПІБ перевіряючого	Термін перевірки
1	2	3	4
Попередній	Ознайомлення з процесом документування та веденням обліку виробничих запасів		
	Аналіз запасів		
	Планування запасів		
Основний	Перевірка правильності визначення залишку виробничих запасів на початок періоду		
	Перевірка правильності оформлення первинних документів		



1	2	3	4
	Перевірка правильності класифікації виробничих запасів		
	Перевірка правильності оцінки використання запасів		
	Перевірка правильності ведення обліку виробничих запасів		
	Перевірка правильності визначення залишку виробничих запасів на кінець періоду		
Заключний	Надання рекомендацій за результатами внутрішнього контролю		

До основних методів та прийомів, що використовуються при проведенні аудиту належать: аналітична перевірка, опитування, анкетування та тестування, арифметична перевірка, документальні процедури. У процесі планування підготовчого етапу аудитор досліджує процеси поставки, зберігання запасів і відпуску їх у виробництво, окреслює коло основних постачальників, визначає наскільки суттєвим є аудиторський ризик і визначає межі допустимості перекручень [61, с. 169].

Основними етапами аудиту запасів є:

- перевірка своєчасності, повноти проведення інвентаризації виробничих запасів і контролю виконання договорів із постачальниками й покупцями відповідних запасів;
- перевірка надходження виробничих запасів; контроль вибуття;
- підтвердження інформації про фактичні залишки на складах підприємства;
- проведення аналізу ефективності використання запасів;
- складання та подання аудитором аудиторського висновку [53, с. 272].

Середовищу контролю притаманні такі основні групи ризиків:

1) щодо фактичних даних витрат виробничих запасів на етапах технологічного процесу виробництва та їх відхилення (технічні, технологічні, операційні, виробничі) або ризик перевитрат.

2) щодо системи бухгалтерського обліку виробничих запасів (облікових та звітних даних системи бухгалтерського обліку);

3) щодо діяльності управлінських служб (ризик помилкового прийняття управлінських рішень, ризик корпоративного шахрайства). [62, с.205]

Будь-яка програма проведення внутрішнього аудиту запасів має обов'язково містити виявлення недоліків аудитором та складання аудиторського звіту. Водночас основними проблемами під час організації та ведення обліку запасів можуть бути:

– брак необхідних реквізитів у первинних документах із обліку запасів, що ставить під сумнів правдивість та достовірність інформації, що в них відображена;

– порушення термінів проведення інвентаризації, що ставить під сумнів факт наявності запасів на підприємстві;

– порушення норм списання запасів, що тягне за собою завищення витрат підприємства;

– порушення порядку відшкодування витрат та випадків крадіжок матеріально-відповідальними особами, що призводить до відображення неправильної суми витрат.

Як зазначалося вище, можна сказати, що етапи аудиту пов'язані із закупівлею, використанням та утилізацією виробничих матеріалів у межах підприємства. Основними етапами аудиту є: розробка плану та програми аудиту, виконання аудиту та організація аудиторських доказів, підготовка звіту та висновків.

## РОЗДІЛ 4 АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ «ГАДЯЦЬКИЙ РАЙАВТОДОР»

### 4.1 Методика аналізу ефективності використання виробничих запасів підприємства

У сьогоднішньому економічному та політичному кліматі багато компаній скоротили виробництво, зменшили прибутки та різко скоротили інвестиції. Збільшити прибуток можна шляхом проведення економічних розрахунків і зниження собівартості продукції. При цьому необхідно оптимально і ефективно використовувати матеріальні ресурси, вдосконалювати систему управління ними, забезпечувати наукову обґрунтованість і раціональність ресурсоуправлінських рішень, посилювати контроль за використанням матеріальних ресурсів.

Сьогодні Україна витрачає більше на паливо, електроенергію та метали на одиницю національного доходу, ніж розвинені країни. Це призводить до дефіциту ресурсів через великі обсяги виробництва, що вимагає додаткових витрат на збільшення сировинної та енергетичної бази палива. Отже, зростання собівартості продукції призводить до втрати конкурентоспроможності на зовнішніх ринках.

Основною метою аналізу матеріальних ресурсів на промисловому підприємстві є забезпечення виконання виробничої програми за умови мінімізації матеріальних витрат та оптимізації обсягу виробничих запасів [63, с. 103].

На рисунку 4.1 зображені основні завдання аналізу виробничих запасів.

Детальний аналіз виробничих ресурсів можна зробити трьома способами.

Перший метод полягає у дослідженні впливу статті (або балансу) на виробництво та збут, а потім (за допомогою показників рівнів рентабельності) у визначенні впливу на прибуток.

Інший підхід полягає у визначенні багатофакторних джерел даних, які сприяють обліковим змінам вартості.

Третій підхід – це економічна еволюція, яка враховує вплив техніко-економічних факторів на використання виробничих ресурсів і прибутки компанії, тобто техніко-економічний аналіз.

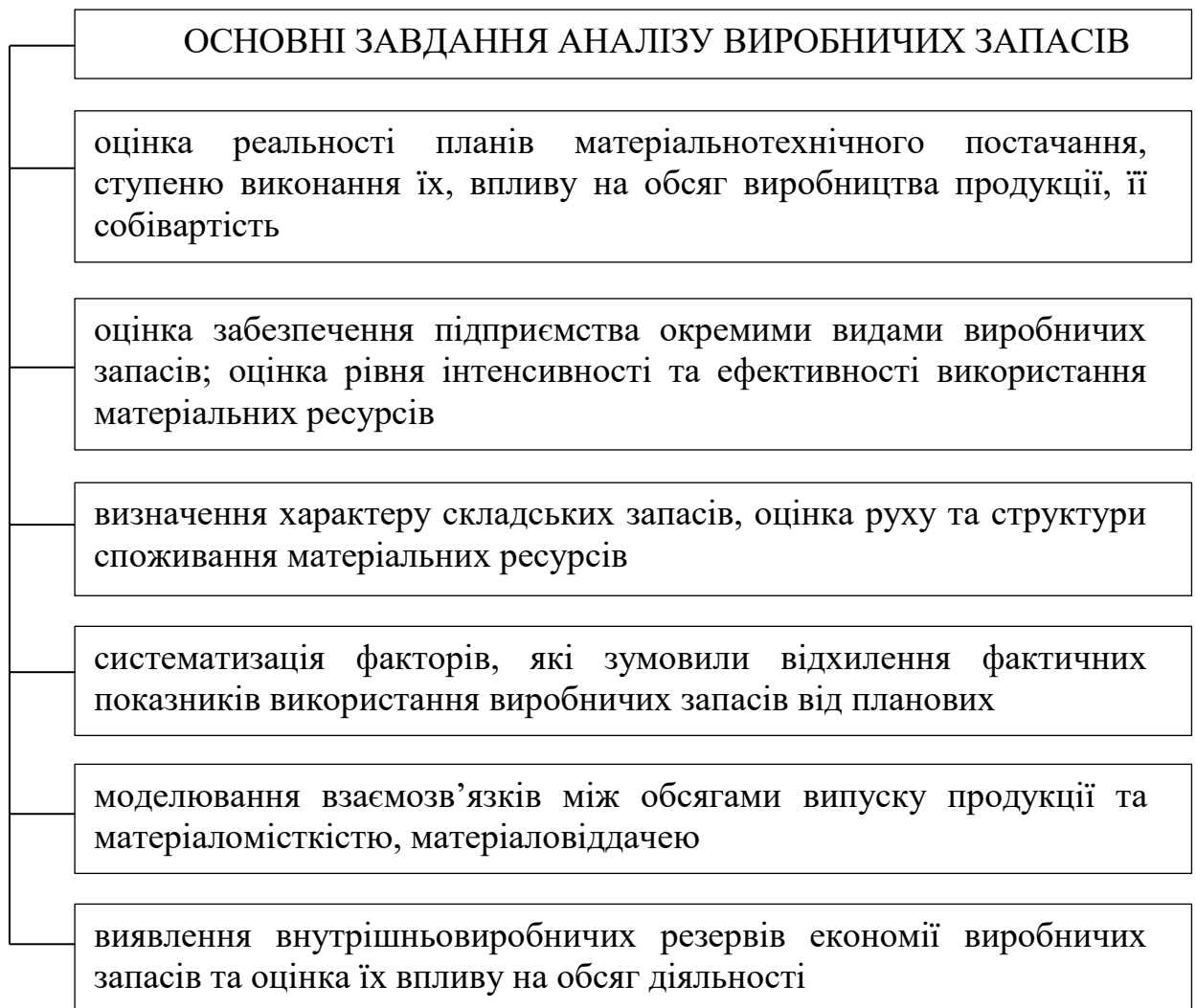


Рисунок 4.1 - Основні завдання аналізу виробничих запасів

Із різних наукових праць можна створити наступну систему показників ефективності використання матеріальних ресурсів на промисловому підприємстві:

1) узагальнюючі показники ефективності:

- матеріаловіддача;
- матеріалоємність;
- коефіцієнт співвідношення темпів зростання обсягів виробництва і матеріальних витрат;
- частка матеріальних витрат у собівартості продукції, коефіцієнт використання матеріалів);

2) індивідуальні (часткові) показники ефективності:

- сировиномісткість;

- металомісткість;
- паливо місткість;
- енергомісткість;
- питома матеріаломісткість окремих видів продукції;
- параметрична матеріаломісткість;
- конструктивна матеріаломісткість);

3) показники фінансової результативності:

- прибуток на одну гривню матеріальних витрат (матеріалорентабельність);
- матеріалодохідність;
- оборотність матеріальних запасів;
- тривалість обороту матеріальних запасів у днях;
- коефіцієнт забезпеченості запасів власним оборотним капіталом

(маневреність робочого капіталу);

- частка запасів в оборотних активах, тривалість операційного циклу;

4) факторні моделі матеріаловіддачі та матеріаломісткості [63, с. 105].

Узагальнивши дослідження науковців, можна виділити такі етапи аналізу виробничих запасів (рис. 4.2).

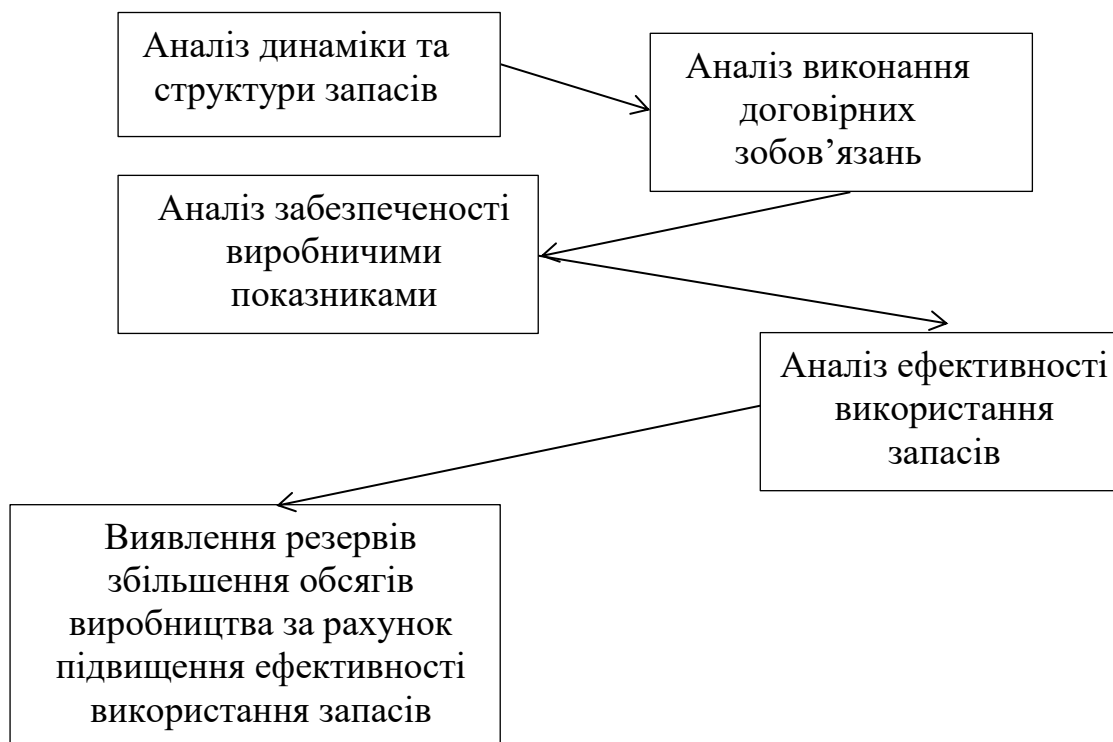


Рисунок 4.2 - Етапи аналізу виробничих запасів

Тринька Л.Я та Липчанська (Іванчук) О.В. вважають, що аналіз запасів будь-якого суб'єкта господарювання повинен здійснюватися в розрізі трьох ключових напрямів: аналіз забезпеченості підприємства матеріальними ресурсами, аналіз використання виробничих запасів та аналіз впливу матеріальних ресурсів на виробничі результати підприємства (рис. 4.3) [71, с. 79].



Рисунок 4.3 – Основні напрями аналізу виробничих запасів запропоновані Тринькою Л.Я та Липчанською (Іванчук) О.В.

Отже для вдосконалення організації аналізу запасів на підприємстві можна виділити такі напрями:

– підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління запасами підприємств;

- удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні та аналізі запасами;
- обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації запасів, що дасть змогу більш точно проаналізувати ситуацію стосовно наявності на підприємстві запасів та їх використання;
- чітка організація обліково-аналітичних процедур руху запасів підприємств, а саме застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного аналізу процесів утворення запасів [71, с.86].

#### 4.2. Аналіз динаміки, складу і структури виробничих запасів

Показники динаміки і структури виробничих запасів підприємства досліджують за допомогою горизонтального і вертикального аналізу даних балансу.

Як стверджує Т. В. Момот, вертикальний аналіз показує структуру майна підприємства, показники структури розраховуються у відсотках до валюти балансу [58]. Горизонтальний аналіз показників використовується при побудові таблиць, у яких додається графа відхилення показників (зростання чи зниження). За допомогою горизонтального аналізу можна порівняти абсолютні величини за статтями балансу вартості активів за два і більше суміжних періоди (початок і кінець місяців, кварталів, років). Порівняння можна здійснювати за допомогою:

- визначення відхилення показників за абсолютними величинами, тобто на скільки порівнювана величина більша або менша за ту, з якою порівнюють, та розрахунку абсолютної швидкості динаміки;
- відносних показників, тобто на скільки відсотків (разів) порівнювана величина більша або менша за ту, з якою порівнюють, і який середній темп зміни величини показника. [57]

Вертикальний аналіз — це структурний аналіз абсолютних величин балансу, який дає змогу за даними відносних величин вивчити структуру активів, тобто частку (відсоток) окремих їх видів у загальній сумі розділів та в цілому за балансом. Перевагою цього виду аналізу є можливість зіставлення вираженої у

відсотках структури показників одного звітного періоду з іншими незалежно від зміни їх розмірів. Вивчаючи ту чи іншу сукупність показників у різні періоди, можна спостерігати в які об'єкти було вкладене майно і ті зміни, які відбуваються в його структурі. Структурні зрушення дають змогу вивчити внутрішні негативні і позитивні зміни, які відбуваються на підприємстві з його активами. [57]

Основні завдання аналізу виробничих запасів полягають у: оцінюванні загальної суми запасів і їх динаміки; визначенні питомої ваги запасів в обсязі оборотних коштів; визначенні структури запасів за основними групами; визначенні ефективності їх використання. Розглянемо склад і динаміку запасів підприємства. Початкові дані для аналізу містяться в примітках до фінансової звітності підприємства і наведені в таблиці 4.1[49].

Таблиця 4.1

Аналіз складу і структури запасів філії «Гадяцький райавтодор»  
за 2019–2021 рр.

Показник	2019 р.		2020 р.		2021 р.	
	тис. грн.	пит. вага, %	тис. грн.	пит. вага, %	тис. грн.	пит. вага, %
Сировина і матеріали	453 440	67,93	416 661	31,32	2 169 262	68,56
Паливо	187 614	28,10	295 493	22,21	350 482	11,07
Запасні частини	12 546	1,87	13 346	1	8 346	0,26
МШП	13 865	2,07	-	-	32 954	1,04
Незавершене виробництво	-	-	604 744	45,46	602 893	19,05
Разом	667 465	100	1 330 244	100	3 163 937	100

Загальна величина запасів зростає, у 2021 році обсяг збільшився на 1 833 693 тис. грн. При цьому у 2021 р. збільшення відбулося головним чином за рахунок сировини і матеріалів, палива і малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Зменшилися в обсязі запасні частини – на 5 000 тис. грн. і незавершене виробництво – на 1 851 тис. грн.



Розглянемо склад виробничих запасів філії «Гадяцький райавтодор» за 2019-2021 рр. на рисунках 4.4, 4.5 та рисунку 4.6

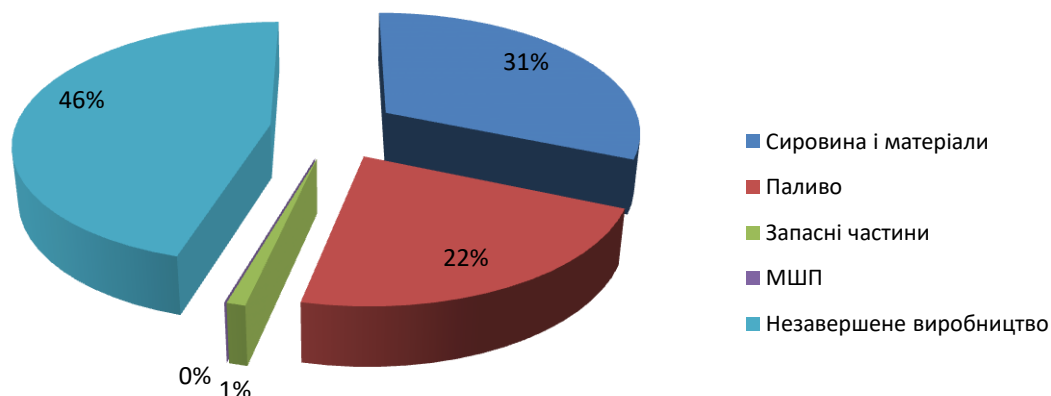


Рисунок 4.4 – Склад виробничих запасів філії «Гадяцький райавтодор» за 2020 рік

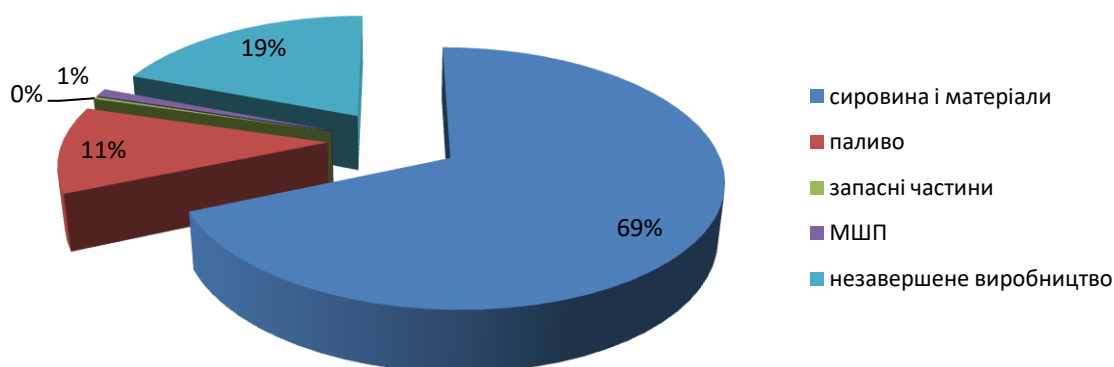


Рисунок 4.6 – Склад виробничих запасів філії «Гадяцький райавтодор» за 2021 рік

Протягом аналізованого періоду основну частку запасів у 2019 та 2021 рр. займали сировина і матеріали - 67,93%, 68,56% відповідно; у 2020 р. – незавершене виробництво із 45,46%. На 2019 р. питома вага незавершеного виробництва була відсутня, тому що в цьому році не було такого показника у запасах, але у 2020 р. з'являється і становить 45,46%; а у 2021 році - зменшилася до 19,05%. У 2020 р. зникла частка малоцінних швидкозношувючих предметів, у 2019 р. становила 2,07%; а у 2021 році знову з'явилася – 1,04%. У 2020 р. значно

зменшилася питома вага сировини і матеріалів на 36,61%, але у 2021 році показник піднявся до 68,56%. Частка палива та запасних частин незначно коливається.

#### 4.3. Аналіз ефективності використання виробничих запасів

Запаси важливі для підприємства, тому що вони забезпечують ресурсами виробничі процеси. Для ефективної діяльності підприємств запаси повинні бути оптимальними, адже накопичення їх значного обсягу призводить до замороження коштів на тривалий строк, зниження їх ліквідності, зростання витрат на утримання, а їх нестача – до простоїв виробництва, незадоволення вимог споживачів, а отже, і зниження конкурентних переваг. Від характеру, обсягів, якості матеріальних ресурсів та їх запасів і рівня управління ними залежить конкурентоспроможність підприємств, масштаби виробництва і ефективність діяльності [59].

Раціональне використання виробничих ресурсів кожного виробництва є обов'язковою умовою не тільки подальшого розвитку, а й самого існування підприємств. Проведення комплексного аналізу виробничих ресурсів можливе у трьох напрямках:

Перший напрямок – це аналіз впливу укрупнених факторів (або факторних показників) спочатку на обсяг виробництва та реалізації, а потім (з використання показників рівнів рентабельності) у вигляді визначення такого впливу на прибуток.

Другий напрямок полягає у виявленні впливу більш деталізованих факторних показників на прибуток на основі попереднього проведення відповідних математичних перетворень.

Третій напрямок – це економічний аналіз впливу техніко-економічних факторів на використання виробничих ресурсів та прибуток підприємств, тобто техніко-економічний аналіз [10].

Мета аналізу виробничих запасів – економія використання ресурсів, а також раціональне використання, що неодмінно покращить фінансове становище підприємства.

Для того, щоб забезпечити збільшення обсягів виробництва і прибутку – потрібно зменшити собівартість виробництва. Аби досягти дану мету потрібно детально розглянути стан використання запасів за такими напрямками:

- оцінка матеріальної забезпеченості процесу виробництва підприємства сировиною і матеріалами;
- оцінка ефективності використання запасів.

За думкою Н. Б. Кащена потрібно виконати наступні завдання:

- визначення ступеня виконання плану і динаміки розвитку показників за загальним обсягом, складом, структурою та асортиментом;
- виявлення причин зміни показників і їх кількісного вимірювання;
- оцінки впливу чинників, пов'язаних зі зміною запасів, на обсяги виробництва і реалізації продукції, собівартість виробництва і прибуток; пошуку внутрішніх резервів зростання обсягів виробництва за рахунок поліпшення використання сировини і матеріалів [65].

Виділяють декілька основних напрямів аналізу: аналіз виконання плану постачання матеріалів, аналіз стану матеріалів та аналіз використання матеріалів [64].

Існують основні напрями аналізу виробничих запасів, які ми можемо побачити на (рисунок 4.7).

Для аналізу інтенсивності використання виробничих запасів підприємства використовують показники: коефіцієнт обіговості, коефіцієнт закріплення, тривалість одного обігу. [65]

Оборотність - один з важливих показників ефективності діяльності, який впливає на інші кількісні та якісні показники роботи підприємств - оборот, витрати обігу, прибуток і рентабельність, фінансовий стан. Він характеризує ефективність використання оборотних коштів (чим менше днів, протягом яких реалізуються запаси, тим ефективніше використовуються оборотні кошти вкладені в них) [66].

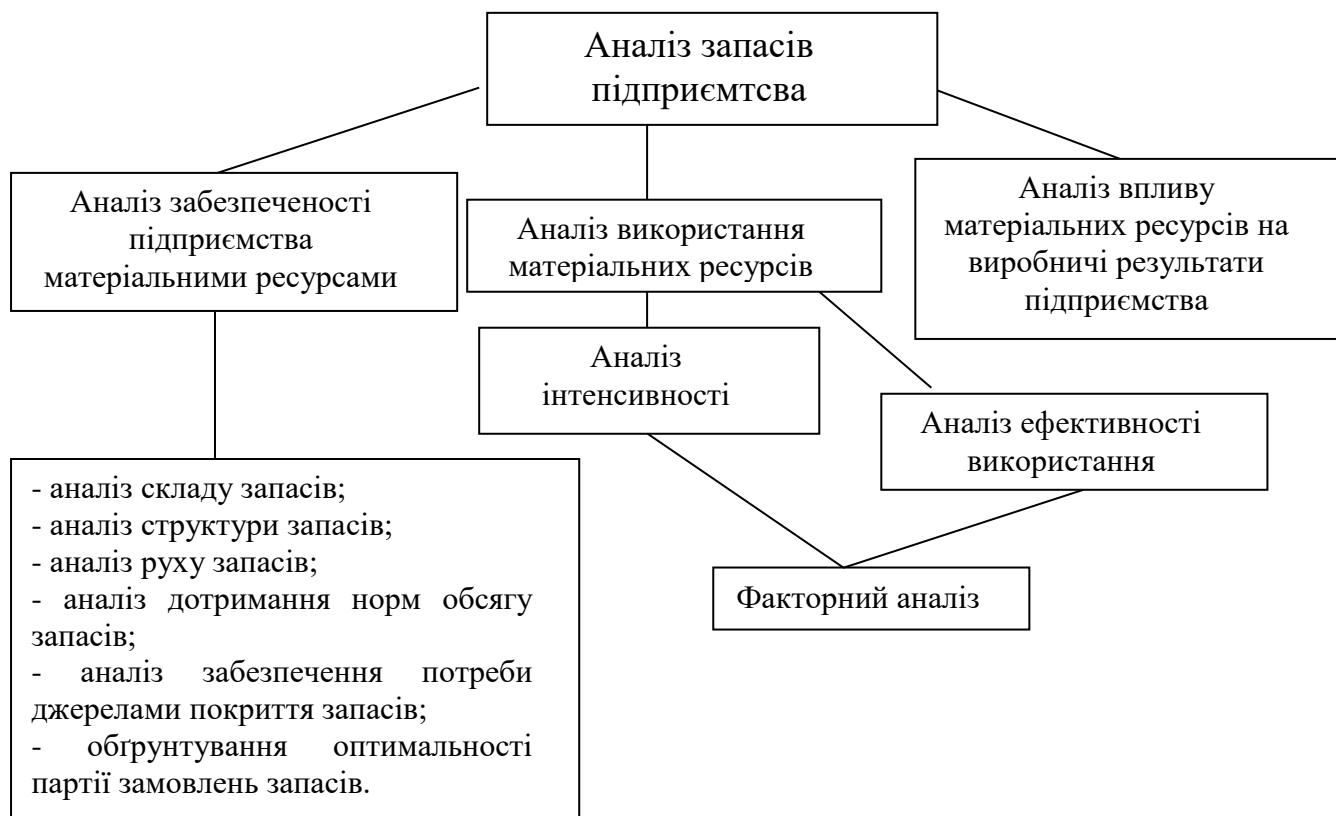


Рисунок 4.7 – Основні напрями аналізу виробничих запасів

Коефіцієнт оборотності показує скільки разів поповнювалися запаси філії протягом звітного року, і обчислюється за такою формулою:

$$\text{Коз} = \text{СРП} : \text{СРЗ} , \quad (4.1)$$

де, СРП – собівартість реалізованої продукції;

СРЗ – середній розмір запасів.

У таблиці 1.1 (Таблиця 1.1. Основні показники фінансово-господарської діяльності філії «Гадяцький райавтодор») ми розраховували даний показник, і результати вийшли такі: у 2019 р. 53,22 обороти, в 2020 р. 8,52 обороти, 2021 р. – 4,6 обороти маємо динаміку до зменшення порівняно із попередніми роками.

Коефіцієнт закріплення виробничих запасів є оберненим до коефіцієнта обіговості, він показує вартість матеріалу на одну гривню чистого прибутку. Чим менший цей показник, тим краща ефективність використання запасів. Даний

коефіцієнт показує тривалість обігу, протягом якого виробничі запаси перетворюються в кошти. Його визначають за такою формулою:

$$\text{Чоз} = \text{T} : \text{Коз}, \quad (4.2)$$

де Т – кількість днів за яку обчислюється оборотність (при цьому вважається, що місяць дорівнює 30 дням, квартал - 90, півріччя - 180 і рік - 360)

Тепер, коли у нас відомі коефіцієнти оборотності запасів, можемо розрахувати коефіцієнт закріплення виробничих запасів:

$$\text{Чоз} = 360 \div 53,22 = 6,76 - \text{ за 2019 р.} \quad (4.3)$$

$$\text{Чоз} = 360 \div 8,52 = 42,25 - \text{ за 2020 р.} \quad (4.4)$$

$$\text{Чоз} = 360 \div 4,6 = 78,26 - \text{ за 2021 р.} \quad (4.5)$$

За результатами розрахунку можемо сказати, що краща ефективність підприємства була в 2019 році, тому що тоді показник становив 6,76

Ефективність використання матеріальних ресурсів можна визначити за допомогою за допомогою таких показників:

- матеріаломісткість продукції;
- матеріаловіддача;
- коефіцієнт використання запасів;
- коефіцієнт оборотності (кількість оборотів);
- тривалість обороту. [65]

За допомогою матеріаломісткість продукції можна побачити скільки йде матеріальних витрат на кожну гривню виготовленої продукції.

Визначається за такою формулою:

$$\text{Мм} = \text{МВ} : \text{ГП} \quad (4.6)$$

де МВ – матеріальні витрати;

ГП – вартість виготовленої продукції.

За даними фінансового звіту філії «Гадяцький райавтодор» порахуємо вищезгаданий показник:

$$M_m = 4\,556\,661 \div 8\,511\,012 = 0,53 - 2020 \text{ р.} \quad (4.7)$$

$$M_m = 28\,736\,311 \div 32\,089\,002 = 0,89 - 2019 \text{ р.} \quad (4.8)$$

$$M_m = 2\,956\,677 \div 10\,535\,321 = 0,28 - 2021 \text{ р.} \quad (4.9)$$

Матеріаловіддача дозволяє оцінити зміни фактичного рівня використаних ресурсів у порівнянні з попередніми періодами та виявити резерви збільшення обсягів виробництва. Цей показник характеризує ефективність використаних предметів праці, тобто показує, скільки вироблено продукції з одиниці витрачених матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива, електроенергії тощо). [65]

Цей показник є обернений до матеріаломісткості та розраховується за такою формулою:

$$M_v = ГП : МВ, \quad (4.10)$$

де, МВ – матеріальні витрати;

ГП – вартість виготовленої продукції.

Знаючи формулу – розрахуємо матеріаловіддачу:

$$M_v = 8\,511\,012 \div 4\,556\,661 = 1,86 - 2020 \text{ рік} \quad (4.11)$$

$$M_v = 32\,089\,002 \div 28\,736\,311 = 1,11 - 2019 \text{ рік} \quad (4.12)$$

$$M_v = 10\,535\,321 \div 2\,956\,677 = 3,56 - 2021 \text{ рік} \quad (4.13)$$

Також важливим узагальнюючим показником є коефіцієнт використання запасів, який визначається як співвідношення суми фактичних матеріальних витрат до величини матеріальних витрат, виходячи з планової калькуляції і фактичного обсягу випуску продукції. [65]

Тепер розрахуємо коефіцієнт оборотності запасів (коефіцієнту інтенсивності використання), який визначається за такою формулою:

$$k_o = СВ : З, \quad (4.14)$$

де, СВ – собівартість реалізованої за звітний період продукції;

З – вартість виробничих запасів.

$$k_o = 8\,511\,012 \div 1\,330\,244 = 6,39 \text{ (оборотів за 2020 р.)} \quad (4.15)$$

$$k_o = 32\,089\,002 \div 667\,465 = 48,07 \text{ (оборотів за 2019 р.)} \quad (4.16)$$

$$k_o = 10\,535\,321 \div 3\,163\,937 = 3,32 \text{ (оборотів за 2021 р.)} \quad (4.17)$$

І останнім показником, якого ми розрахуємо є - тривалість обороту запасів, він характеризує стан виробничих запасів суб'єкта господарювання.

Для того, щоб його знайти потрібно скористатися наступною формулою:

$$T_o = Z_{\text{сер}} \times Д \times ЧД, \quad (4.18)$$

де  $Z_{\text{сер}}$  – середньорічна вартість виробничих запасів;

Д – число днів в аналізованому періоді;

ЧД – розмір чистого доходу від реалізованої продукції.

Давайте подивимося яке значення цього показника на філії «Гадяцький райавтодор»:

$$T_o = 603\,006 \times 360 \times 31\,982\,639 = 6,94 \text{ (днів за 2019 р.)} \quad (4.19)$$

$$T_0=998\,854,50 \times 360 \times 8\,741\,464=3,14 \text{ (днів за 2020 р.)} \quad (4.20)$$

$$T_0=1\,643\,272 \times 360 \times 10\,769\,348=6,37 \text{ (днів за 2021 р.)} \quad (4.21)$$

До шляхів підвищення ефективності використання виробничих запасів на підприємстві можна віднести:

- впровадження економічно обґрунтованих норм запасу;
- прискорення науково-технічного прогресу, упровадженням прогресивної техніки і технології;
- розвиток стандартизації, уніфікації, типізації;
- комплексну механізацію й автоматизацію вантажно-розвантажувальних робіт на складах;

вдосконалювання форм організації промислового виробництва, застосування дешевих конструктивних матеріалів [56].

Використовуючи зазначені показники, проведемо оцінку ефективності використання виробничих запасів досліджуваного підприємства в таблиці 4.2.

Таблиця 4.2

Динаміка показників ефективності використання виробничих запасів у філії «Гадяцький райавтодор» за 2019-2021 рр.

№	Показники	2019 р.	2020 р.	2021	(+,-)
1	2	3	4	5	6
Вихідні дані:					
2.	Середній розмір запасів	603 005,5	998 854,5	2 247 090,5	1 644 085
3.	Матеріальні витрати	28 736 311	4 556 661	2 956 677	-25 779 634
4.	Вартість виготовленої продукції	32 089 002	8 511 012	10 535 321	-21 553 681
5.	Вартість виробничих запасів	667 465	1 330 244	3 163 937	2 496 472
6.	Розмір чистого доходу від реалізованої продукц.	31 982 639	8 741 464	10 769 348	-21 213 291



1	2	3	4	5	6
Розрахунок:					
7.	Коефіцієнт обіговості	53,22	8,52	4,6	-48,62
8.	Коефіцієнт закріплення виробничих запасів	6,76	42,25	78,26	71,5
9.	Матеріаломісткість продукції	0,89	0,53	0,28	-0,61
10.	Матеріаловіддача	1,11	1,86	3,56	2,45
11.	Коефіцієнт оборотності запасів (коефіцієнту інтенсивності використання)	48,07	6,39	3,32	-44,75
12.	Тривалість обороту запасів	6,94	3,14	6,37	-0,57

Причиною поганого фінансового становища підприємства є: нестача чи надлишок запасів (рисунок 4.8)



Рисунок 4.8 – Наслідки надлишків та нестач запасів

За допомогою аналізу ефективності використання виробничих запасів можна покращити та досягти високого рівня виробництва на підприємстві. За допомогою

аналізу є можливість покращити управлінські рішення, що в свою чергу дозволить мінімізувати втрати від утримання надлишкових запасів; уможливить вивільнення значної частини коштів та дасть змогу покращити результати фінансово-економічної діяльності.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

За результатами виконаної роботи можна зробити наступні висновки:

1. Об'єктом дослідження є філія «Гадяцький райавтодор» дочірнього підприємства «Полтавський облавтодор» Відкритого акціонерного товариства Державної акціонерної компанії «Автомобільні дороги України» Організаційна структура управління підприємства є лінійною. Вона ґрунтується на розподілі обов'язків між працівниками та відповідальності за функціями управління, а також на прийнятті рішень по вертикалі та забезпечує ефективне виконання обов'язків всіма працівниками підприємства.

2. За організацію бухгалтерського обліку у філії «Гадяцький райавтодор» відповідає головний бухгалтер та провідний економіст, який йому підпорядковується. Очолює філію директор., який у межах компетенції, має право: організовувати оперативно-господарську діяльність підприємства відповідно до його завдань; приймати на роботу і звільняти за погодженням з ДП «Полтавський облавтодор» головного інженера, головного бухгалтера та інших працівників, які відносяться до основної та обліково-контрольної номенклатури; видавати накази, розпорядження; розподіляти обов'язки між працівниками.

3. Для ведення бухгалтерського обліку філія застосовує автоматизовану форму ведення обліку при якій запис, передача, систематизація та обробка бухгалтерських даних відбувається автоматично за допомогою спеціального програмного забезпечення «Універсал», який створений спеціально для даного підприємства При внесенні даних в програму відбувається автоматичне групування дебетових та кредитових операцій, які потрібні для синтетичних та аналітичних рахунків також визначаються залишки.

4. Підприємство використовує основні положення розробленої облікової політики, згідно з якою розроблені основні принципи, вимоги та процедури ведення обліку, притаманні філії.

5. Аналіз основних показників фінансово-господарської діяльності філії дає змогу стверджувати, що підприємство не ліквідне та не є фінансово стійким, до того ж має дуже високу ймовірність банкрутства. Для виходу із даного

фінансового становища підприємству було рекомендовано: приймати відповідні рішення щодо своєчасного погашення кредиторської заборгованості; зменшувати витрати підприємства, зокрема: валовий збиток, збиток від операційної діяльності, збиток до оподаткування, чистий збиток; збільшити чистий дохід (виручку від реалізованої продукції); підвищувати попит на готову продукцію; зменшити собівартість продукції.

6. Дослідження основ обліку та аудиту виробничих запасів, проведений аналіз основних економічних показників та аналіз використання виробничих запасів дає змогу стверджувати, що виробничі запаси є важливою складовою підприємства. За П(С)БО 9 «Запаси» встановлена оцінка запасів при надходженні, вибутті та на дату балансу.

7. Основними завданнями бухгалтерського обліку виробничих запасів є – правильне і своєчасне оформлення всіх операцій, пов'язаних з їх рухом; контроль за дотриманням на підприємстві нормальної заготівлі та витрачання матеріалів; контроль за надходженням, заготівлею, зберіганням та відпуском запасів; отримання точних даних про залишки матеріалів на складі та у виробничих підрозділах; правильне і своєчасне становлення цінностей, які не застосовуються на підприємстві і підлягають реалізації; своєчасне визначення фактичної собівартості матеріальних цінностей і виявлення її відхилення від планових цін.

8. Виробничі запаси класифікуються за такими ознаками: за видами, умовами зберігання і вихідною сировиною.

9. Розглянуто первинний облік виробничих запасів, де усі надходження та вибуття матеріалів мають бути правильно документально оформлені. Основними типовими документами з оприбуткування та видачі матеріалів є накладні, товарно-транспортні накладні, прибуткові ордери, акти про приймання матеріалів тощо.

10. Запаси можуть вибувати з підприємства у таких випадках: реалізація за плату, безкоштовна передача; відпуск на виробництво, внесок до статутного фонду, нестача, виявлена в результаті інвентаризації. Облік використання матеріалів організовується залежно від особливостей сировини, матеріалів і напівфабрикатів, технологічного процесу виробництва й характеру виникаючих

вtrat. Для контролю за використанням матеріалів у виробництві застосовуються такі основні методи: документальне оформлення відхилень від норм, облік розкрою за партіями та інвентаризація (інвентарний метод).

11. Для визначення, забезпеченості підприємства виробничими запасами потрібно: вивчити порядок розрахунку й обґрунтованості договорів на поставку матеріальних ресурсів, умови поставок, визначити характер виробничих матеріальних запасів і зміну їх структури, перевірити обґрунтованість норм виробничих запасів і по требу в матеріальних ресурсах, виявити можливості зниження виробничих запасів і потреби в матеріальних ресурсах, накреслити заходи щодо зниження понаднормативних і зайвих запасів матеріалів.

12. Метою аудиту запасів є – законні операції із запасами, достовірне та правильне відображення їх в обліку і звітності. Предметом аудиту операцій із запасами є – господарські процеси та операції, пов'язані з наявністю, рухом і використанням запасів, а також відносини, що виникають за такої умови на підприємстві та за його межами.

13. Для проведення аудиту запасів аудитор використовує різні спеціальні методи і прийоми – аналітична перевірка, опитування, анкетування та тестування, арифметична перевірка, документальні процедури. У процесі планування підготовчого етапу аудитор досліджує процеси поставки, зберігання запасів і відпуску їх у виробництво, окреслює коло основних постачальників, визначає наскільки суттєвим є аудиторський ризик і визначає межі допустимості перекручень.

14. Основними етапами аудиту запасів є: перевірка своєчасності, повноти проведення інвентаризації виробничих запасів і контролю виконання договорів із постачальниками й покупцями відповідних запасів; перевірка надходження виробничих запасів; контроль вибуття; підтвердження інформації про фактичні залишки на складах підприємства; проведення аналізу ефективності використання запасів; складання та подання аудитором аудиторського висновку.

15. Ефективність використання матеріальних ресурсів було визначено за допомогою за таких показників як: матеріаломісткість продукції; матеріаловіддача; коефіцієнт використання запасів; коефіцієнт оборотності

(кількість оборотів); тривалість обороту. Проведений аналіз показує ефективне використання запасів на підприємстві та позитивну динаміку основних показників їх ефективності використання.

16. За результатами аналізу ефективності використання виробничих запасів філії «Гадяцький райавтодор», рекомендовано:

– приймати відповідні рішення щодо своєчасного погашення кредиторської заборгованості;

– зменшувати витрати підприємства, зокрема: валовий збиток, збиток від операційної діяльності, збиток до оподаткування, чистий збиток;

– збільшити чистий дохід (виручку від реалізованої продукції);

– підвищувати попит на готову продукцію;

– зменшити собівартість продукції.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: Закон України від 16 липня 1999 р. №996-XIV / Верховна Рада України. URL: [zakon.rada.gov.ua/go/996-14](http://zakon.rada.gov.ua/go/996-14) (дата звернення: 03.10.2022).
2. Закон України «Про внесення змін до закону України « Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 31.05.2022 р. № 2285-IX.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 в редакції Положення від 01.01.2015 // Офіційний веб-сайт Верховної Ради України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (дата звернення: 03.10.2022).
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 “Запаси” [Електронний ресурс] – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10> (дата звернення: 03.10.2022).
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 “Запаси” – IAS/ Офіційний сайт Міністерства фінансів України – [Електронний ресурс] – Режим доступу: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_021) (дата звернення: 03.10.2022).
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».
7. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.07 року № 2 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dtki.com.ua/show/2cid04693.html> (дата звернення: 03.10.2022).
8. АТ «ДАК «Автомобільні дороги України» примітки до фінансової звітності – 31 грудня 2020 року
9. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік: підручник . Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 480 с.
10. Дмитренко А. В., Балабась І. В. Економічна сутність поняття виробничі запаси. Економіка і регіон. 2017. № 2. С. 149-152.

11. Коваль Н. І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 7. С. 93-105.
12. Рабокoнь Ю.С., Томчук Е.Ф. Аналіз ефективності використання запасів на підприємстві, Вінницький національного аграрний університет, 2019. С. 76-86.
13. Круковська, О. В. Удосконалення обліку, інвентаризації та контролю наявності та руху виробничих запасів на підприємствах. Інвестиції : практика та досвід. 2018. № 7. С. 58-61.
14. Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 16.10.2022).
15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73 / Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 24.10.2022).
16. Фабіянська В.Ю. Аудит виробничих запасів: організаційні та методичні аспекти. Ефективна економіка. 2017. № 4.
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : Наказ Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 / Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 24.10.2022)
18. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02 вересня 2014 р. № 879 / Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 24.10.2022).
19. Фабіянська В. Ю., Пацар О. Г. Аудит виробничих запасів: організаційні та методичні аспекти. Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка". Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця. 2017. № 4. С.1 – 9.
20. Меліхова Т.О. Розробка програми аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. Економіка та держава. 2017. № 1. С. 51—55.



21. Подмешальська Ю.В., Меліхова Т.О., Чакалова. Н.С. Бухгалтерський облік: навч. метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2017. 400 с.
22. Роева, О. С. Проблемні питання визначення економічної сутності виробничих запасів .Економічний аналіз. 2017. №27. – С. 224-229.
23. Круковська, О. В. Удосконалення обліку, інвентаризації та контролю наявності та руху виробничих запасів на підприємствах. Інвестиції : практика та досвід. 2018. № 7. С. 58-61.
24. Коваль Н. І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти . Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. № 7. С. 93-105.
25. Бурлан С. А., Руденко Н. О. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Миколаїв: Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2017. – 184 с.
26. Кононова О.Є. Організація бухгалтерського обліку: Навч. посібник.– Дніпро: ДВНЗ ПДАБА, – Вена.: Premier Publishing s.r.o. Vienna, 2018. – 102 с.
27. Марія Світенюк. Підприємництво, господарство і право. Чернігівський національний технологічний університет. 2019. С. 109 – 113.
28. Зінченко О.В., Радіонова Н.Й., Хаустова Є.Б. Бухгалтерський облік: у схемах і таблицях: навч.посібник/під заг. ред. М. І. Скрипник. Київ: «Центр учбової літератури», 2017. 340 с.
29. Шпирко О. М., Семенова С. М. Облік виробничих запасів і аналіз ефективності їх використання. Київ: ВД «Артек», 2018. 239 с.
30. Гудзь Н. В., Денчук П. Н., Романів Р. В. Бухгалтерський облік. 2-е вид., перероб. і доп.: навч. посіб. Київ: «Центр учбової літератури», 2017. С. 424.
31. Давидюк Т.В., Манойленко О.В., Ломаченко Т.І., Резніченко А.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник . Харків: «Гельветика», 2017. 392 с.
32. Губарик, Касярум. Документальне оформлення надходження та витрачання виробничих запасів: монографія. Київ: Юрайт, 2018. 288 с.
33. Степаненко О.І. Побудова процесу документування виробничих запасів: організаційний аспект. 2019. № 1 (63). С. 229 – 239.

34. Іванченко Н.М. Організаційні аспекти обліку виробничих запасів на підприємстві. Київ: Національна академія статистики, обліку та аудиту. С. 132 – 134.
35. Іщенко Я.П., Подолянчук О.А., Коваль Н.І. Фінансовий облік 1: підручник. Вінниця: Видавництво ФОП Кушнір Ю. В., 2020. 496 с.
36. Давидюк Т.В., Манойленко О.В., Ломаченко Т.І., Резніченко А.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник. Харків: Видавничий дім «Гельветика», 2017. 392 с.
37. Рогова Д. О., Беренда Н. І. Мета та стадії проведення аудиту виробничих запасів. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2017. №16. С.168 – 171.
38. Н. Є. Скоробогатова. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ: КПІ ім. Ігоря Сікорського: В-во «Політехніка», 2017. – 248 с.
39. Зєвакова А.О. Особливості методів оцінки вибуття запасів. Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством : Матеріали III Всеукраїнської науково-практичної конференції. м. Полтава, 31 березня 2020 року. Полтава, 2020. 45 с.
40. Петрук К.В. Вимоги до відображення запасів у фінансовій звітності згідно МСБО 2 та П(С)БО 9: матеріали XI Міжнар. наук.-практ. конф. (7 грудня 2019 р). / відп. ред. В.В. Чудовець. Вип. 13. Ч. 2. Луцьк: ІВВ Луцького НТУ, 2019. 440 с.
41. Артеменко Н.В. Виробничі запаси: особливості обліку та методичні засади проведення аудиту. Випуск # 12 / 2017. С. 665 – 670.
42. Верига Ю.А. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. Київ: ЦНЛ, 2019. 520с.
43. Кіндрацька Г. І., Загородній А. Г., Кулиняк Ю. І. Аналіз господарської діяльності: підручник. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2019. 320 с.
44. Мардус Н. Ю. Аудит: Навчальний посібник для студентів спеціальностей 071 «Облік і оподаткування» першого (бакалаврського) рівня вищої освіти усіх форм навчання вищих навчальних закладів./ НТУ «ХП». Харків: електронне видання, 2022. 203 с.

45. Лисиченко О. О., Атамас П. Й., Атамас О. П. Фінансовий облік: навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2019. 356 с.
46. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік: підручник. Київ: Центр навчальної літератури, 2017. 670 с.
47. Н. П. Банера. Облік і аудит. Львів: Растр-7, 2017. 504 с.
48. Плаксієнко В. Я., Верига Ю. А., Кулик В. А., Карпенко Є. А. Облік, оподаткування та аудит : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2019. 509 с.
49. Король С.А. Аналіз стану, динаміки і структури виробничих фондів підприємства / Серія: Економіка та підприємництво, 2012 р., № 4. С. 121 – 130.
50. Дубовая В.В. Фінансовий облік I: облік активів. 2017, 210 с.
51. Фінансовий облік : конспект лекцій / укладачі: М. Ю. Абрамчук, Ю. Г. Гуменна, І. В. Тютюник, П. М. Рубанов. Суми : Сумський державний університет, 2018. 395 с.
52. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Гудзь Н. В. Фінансовий облік : підруч. – 4-те вид. [доп. і перероб.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 451 с.
53. Галусян А. В., Кононова О. Є. Організаційні аспекти та методика внутрішнього аудиту виробничих запасів підприємства. Східна Європа: економіка, бізнес та управління. 2017. №2. С.269 – 274.
54. Іщенко Я.П., Подолянчук О.А., Коваль Н.І. Фінансовий облік 1: підручник. Вінниця: Видавництво ФОП Кушнір Ю. В., 2020. 496 с.
55. Фабіянська В. Ю. Аудит виробничих запасів: організаційні та методичні аспекти. Ефективна економіка № 4, 2017.
56. Скрипник М.І., Григоревська О.О., Радіонова Н.Й. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві. 2017.
57. Фінансовий аналіз URL: <https://subject.com.ua/economic/analysis1/17.html>  
(дата звернення: 06.11.2022)
58. Жук О. С. Оцінка стану та структури активів підприємства / О. С. Жук// Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «економіка» : науковий журнал. – Острог : Вид-во НУ«ОА», грудень 2016. – No 3(31). – С. 16–20.

59. Легенчук С. Ф., Пантелеєв В. П., Синиця Л. В. Детермінанти сталого розвитку підприємств в умовах турбулентності: колективна монографія / за заг. ред. М. І. Скрипник. – К: КНУТД, 2017. – 332 с.
60. Меліхова Т. О., Федоров І. О. Внутрішній контроль виробничих запасів для своєчасного виявлення загроз у системі управління фінансової безпеки підприємства. Агросвіт Запорізької державної інженерної академії. 2018. №2. С.63 – 70.
61. Рогова Д. О., Беренда Н. І. Мета та стадії проведення аудиту виробничих запасів. Причорноморські економічні студії. Одеса. 2017. №16. С. 168-171.
62. Роева О. С. Удосконалення методики внутрішньогосподарського контролю наявності та руху виробничих запасів підприємства. Економічний форум Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського. Кривий Ріг. 2017. №3. С. 202 – 206.
63. Рубан Л. О., Федоренко І. А. Методичні аспекти аналізу ефективності використання матеріальних ресурсів на підприємстві. Вісник Національного технічного університету “Харківський політехнічний інститут” (економічні науки). 2017. №24 (1246). С.103 – 106.
64. Безкоровайна Л. В. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів та напрямки його удосконалення. Економіка. Управління. Інновації. Випуск № 4 (19), 2017.
65. Черешнюк О.М., Балабан Р. В., Балабан Ю.Р. Проведення аналізу виробничих запасів з метою визначення ефективності їх використання. Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія», 27 грудня 2019 року, м. Тернопіль. С. 211 – 213.
66. Черешнюк, О. М. Експертне оцінювання активів підприємства. Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали V міжнар. наук.-практ. конф., м. Тернопіль, 31 травня-01 червня 2018 р. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С.271-274.
67. Семенова С. М. Облік виробничих запасів і аналіз ефективності їх використання: монографія. Київ : ВД «Артек», 2018. 239 с.

68. Чуба К.В. Облік і аналіз ефективності використання виробничих запасів. Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ м. Вінниця
69. Бурдейна Л.В. Удосконалення методології бухгалтерського обліку виробничих запасів. ПВНЗ «Буковинський Університет»м. Чернівці. С. 126 – 132.
70. Тарасова Г.О., Гулевич С.В. Організація обліку виробничих запасів підприємства та шляхи його удосконалення. Мукачівський державний університет. Випуск № 15. 2018. С. 896 – 899.
71. Рябоконт Ю. С., Томчук О. Ф. Аналіз ефективності використання запасів на підприємстві. Вінницький національний аграрний університет. 2019. №1(24). С.76 – 86.

# ДОДАТКИ