

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

Допущено до захисту
Завідувач кафедри бухгалтерського
обліку, аналізу та аудиту

(підпис)
«____» _____ 2026 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавра
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр та найменування спеціальності)

за освітньою програмою
«Облік, аудит і податковий консалтинг»
(назва освітньої програми)

на тему **«Теоретичні і практичні аспекти обліку, аналізу і аудиту запасів у**
ТОВ «Українське зерно»
(назва теми)

Виконавець:
Студентка 4 курсу ФМОІТ
Бодян Катерина Андріївна
(Прізвище, і'мя, по-батькові)

/підпис/

Науковий керівник:
д.е.н., професор
(науковий ступінь, вчене звання)
Лоханова Наталія Олексіївна
(Прізвище, і'мя, по-батькові)

/підпис/

ОДЕСА-2026

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ.....	7
1.1. Запаси як об'єкт обліку і аудиту.....	7
1.2. Порядок документального оформлення запасів на промислових підприємствах.....	12
1.3. Порядок обліку надходження запасів з різних джерел	15
1.4. Порядок обліку вибуття запасів за різними цільовими напрямками.....	19
1.5. Деякі напрями поліпшення обліку запасів в умовах застосування МСФЗ 2 і НП(С)БО 9.....	22
РОЗДІЛ 2 ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ ЗАПАСІВ У ТОВ «УКРАЇНСЬКЕ ЗЕРНО» ТА НАПРЯМИ ЇЇ УДОСКОНАЛЕННЯ....	26
2.1. Загальна характеристика ТОВ «Українське зерно».....	26
2.2. Аналіз ключових економічних показників діяльності ТОВ «Українське зерно».....	29
2.3. Особливості документального оформлення операцій з запасами у ТОВ «Українське зерно».....	31
2.4. Особливості обліку запасів у ТОВ «Українське зерно»	32
РОЗДІЛ 3. АУДИТ І АНАЛІЗ ЗАПАСІВ У ТОВ «УКРАЇНСЬКЕ ЗЕРНО».....	38
3.1. Мета, завдання і джерела аудиту запасів.....	38
3.2. Оцінка системи внутрішнього контролю запасів.....	42
3.3. Методичні підходи до проведення аудиту запасів на підприємстві.....	47

3.4. Аналіз структури і динаміки запасів у ТОВ «Українське зерно».....	49
ВИСНОВКИ	56
Список використаних джерел	61
ДОДАТКИ	65

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах нестабільної макроекономічної ситуації в Україні та постійних коливань цін на енергоносії та аграрну сировину, ефективне управління запасами стає критичним чинником виживання промислових підприємств. Для підприємства ТОВ «Українське зерно», що спеціалізується на виробництві кормів, запаси (зернові, премікси, добавки) становлять понад 60-70% у структурі собівартості готової продукції. Це робить питання їх точного обліку та контролю пріоритетним завданням менеджменту. Актуальність теми для підприємства зумовлена специфікою зернопереробної та кормовиробничої галузі, де запаси є ключовим активом, а їхня вартість безпосередньо формує продовольчу безпеку та прибутковість бізнесу.

Актуальність дослідження облікових аспектів щодо виробничих запасів обґрунтовується необхідністю оперативного відображення складних технологічних процесів. На виробництві кормів запаси постійно змінюють свою форму: від вхідної сировини до напівфабрикатів у силосах і, зрештою, до фасованої готової продукції. Недосконалість облікових методик на будь-якому з цих етапів призводить до викривлення фінансових результатів та помилок у калькулюванні собівартості.

Для ТОВ «Українське зерно» аналіз запасів є інструментом стратегічного планування. Актуальність аналітичної складової полягає в оптимізації складських залишків. Надмірні запаси призводять до «заморожування» обігових коштів та ризику псування сировини, тоді як їх дефіцит спричиняє зупинку виробничих ліній.

В контексті аудиту з огляду на специфіку галузі (зберігання насипом, природний убуток, вологість), аудит запасів на прикладі ТОВ «Українське зерно» також набуває особливої ваги. Традиційні методи перевірки часто не враховують технологічні втрати та особливості інвентаризації в елеваторних спорудах. Розробка методики аудиту, яка дозволяє мінімізувати ризики

розкрадань, несанкціонованого відхилення від рецептур та прихованого псування активів, є нагальною потребою для захисту інтересів власників та інвесторів.

Таким чином, вибір теми дослідження обумовлений необхідністю побудови інтегрованої системи обліку, аналізу та аудиту на ТОВ «Українське зерно», яка забезпечить високу точність фінансової звітності, мінімізацію втрат і підвищення конкурентоспроможності продукції підприємства на ринку кормів.

Об'єктом дослідження в роботі є запаси промислового підприємства, що охоплюють виробничі запаси, незавершене виробництво і готову продукцію.

Предметом дослідження в роботі постає система обліку, аналізу і аудиту запасів промислового підприємства на прикладі ТОВ «Українське зерно».

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення діючої практики обліку, аналізу і аудиту запасів промислового підприємства і пошук напрямів її можливого удосконалення.

У роботі будуть виконані такі основні **завдання дослідження**:

- дослідження змісту запасів як об'єктів обліку, аналізу і аудиту;
- ознайомлення з порядком документального оформлення руху запасів на промислових підприємствах;
- опис порядку бухгалтерського обліку надходження запасів з різних джерел;
- освітлення системи обліку вибуття запасів за різним цільовим призначенням;
- ознайомлення з загальною економічною характеристикою ТОВ «Українське зерно»;
- опис діючої практики обліку запасів, у т.ч. виробничих запасів, незавершеного виробництва, готової продукції у ТОВ «Українське зерно»;

- пошук пропозицій щодо поліпшення системи обліку запасів на підприємстві;
- ознайомлення з метою, завданнями і джерелами аудиту запасів;
- оцінка системи внутрішнього контролю запасів на підприємстві;
- освітлення методичних засад обліку запасів на підприємстві;
- аналіз складу, структури і динаміки запасів у ТОВ «Українське зерно» та інші.

Методи дослідження. У кваліфікаційній роботі застосовуються метод логічного узагальнення, групування та класифікації для опису поняття «запаси», їх розподілу за категоріями для цілей аналітичного обліку; методи дедукції і індукції; метод порівняльного аналізу для цілей аналізу динаміки запасів у ТОВ «Українське зерно»; методи спостереження і огляду документів та інші.

Інформаційною базою дослідження є Закони України, МСФЗ, НП(С)БО та інші нормативні документи з обліку і аудиту, спеціальна література з питань дослідження, практичний матеріал підприємства – ТОВ «Українське зерно», дані інформаційно-аналітичної платформи YouControl та інше.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, 3 розділів, висновків Основний зміст роботи викладено на 60 сторінках. Список використаних джерел складається з 30 найменувань. Кваліфікаційна робота містить 5 таблиць, 1 рисунок, 3 додатки.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження були представлені на Міжнародній науково-практичній студентській конференції ФМОІТ ОНЕУ, яка проводилась 21.04.2026 року.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

1.1. Запаси як об'єкт обліку і аудиту

Питання обліку запасів є одним із найбільш фундаментальних в управлінні підприємством, оскільки відповідні активи безпосередньо впливають на собівартість продукції та фінансовий результат.

Актуальність дослідження питань обліку і аудиту запасів для підприємства з виробництва кормів зумовлена специфікою галузі: високою матеріаломісткістю, сезонністю закупівель та жорсткими вимогами до безпеки продукції. Для ТОВ «Українське зерно» розгляд питань обліку, аналізу і аудиту запасів є важливим з урахуванням таких причин:

1. Висока частка запасів у собівартості.

У структурі витрат на виробництво кормів сировина (зернові, шроти, вітамінні добавки, премікси) складає від 70% до 85%.

Відповідно з точки зору економічного аспекту будь-яке коливання ціни на сировину або неефективне використання компонентів миттєво впливає на прибутковість. Дослідження обліку дозволяє точно калькулювати собівартість, що є критичним для ціноутворення на конкурентному ринку.

2. Управління ризиками сезонності та волатильності цін.

Ринок зернових та олійних культур має виражену сезонність. Отже, з логістичної точки зору підприємства змушені закуповувати великі обсяги сировини в період збору врожаю, щоб зафіксувати вигідну ціну. Це призводить до значного накопичення залишків на складах.

А отже, з позицій аналізу необхідно досліджувати оптимальні рівні страхових запасів, щоб не «заморожувати» надлишкові обігові кошти, але й не допустити зупинки виробництва через дефіцит.

3. Складність компонентного складу продукції виробництва кормів, які охоплюють премікси та добавки.

Сучасні корми мають достатньо складні рецептури, що включають десятки мікрокомпонентів (амінокислоти, ферменти, сорбенти).

Відповідно, в обліковому аспекті малі дозування та висока вартість добавок вимагають надточного обліку. Втрати навіть кількох кілограмів дорогого преміксу можуть призвести до значних збитків.

У свою чергу перевірка відповідності фактичного використання сировини затвердженим рецептурам (нормативам) є ключовим завданням внутрішнього і зовнішнього аудиту.

4. Біологічні ризики та терміни придатності.

Запаси в галузі виробництва кормів піддається впливу зовнішнього середовища.

З точки зору якості та безпеки зернова сировина схильна до самозігрівання, ураження шкідниками або пліснявою (мікотоксинами).

Отже, підприємство змушене в системі обліку здійснювати тестування запасів на знецінення. Якщо сировина і матеріали втратила якісні характеристики, вона не може відобразитися в балансі за повною вартістю. Аналіз умов зберігання стає не просто технічним завданням, а фінансовим питанням.

5. Інтеграція обліку, аналізу і аудиту зі стандартами екологічності та простежуваності.

Сучасні вимоги в сфері звітності зі сталого розвитку вимагають повної простежуваності з аналізом того, від якої партії зерна був виготовлений конкретна партія корму.

У цілому можна заключити, що дослідження запасів підприємства ТОВ «Українське зерно» є важливим з точки зору пошуку напрямів ефективного управління оборотним капіталом. Це пошук балансу між фінансовою стійкістю через недопущення дефіциту сировини та операційною ефективністю, завдяки мінімізації втрат при зберіганні та оптимізації витрат на закупівлю.

Облік запасів регулюється НП(С)БО 9 «Запаси» в українській практиці та МСБО 2 «Запаси» - у міжнародній. Обидва стандарти мають багато спільного, але відрізняються в акцентах.

Важливою складовою організації обліку запасів є механізм їх визнання.

Запаси визнаються активами, якщо їх можна достовірно оцінити та очікується отримання економічної вигоди в майбутньому.

До складу запасів належать різні товарно-матеріальні цінності, зокрема: виробничі запаси, які у свою чергу включають сировину і основні матеріали, допоміжні матеріали, покупні напівфабрикати, тару і тарні матеріали, будівельні матеріали та інші; незавершене виробництво; готова продукція та товари.

Широка класифікація запасів на сучасному промисловому підприємстві виходить за межі бухгалтерського переліку рахунків. Вона охоплює логістичні, функціональні та економічні аспекти, що дозволяє менеджменту приймати точні рішення щодо закупівель та використання ресурсів.

Запаси можна класифікувати за такими основними ознаками:

1. За функціональною роллю у виробничому циклі - базова класифікація, яка визначає, де саме знаходиться ресурс, зокрема:

- сировинна складова: сировина і основні матеріали (наприклад, пшениця, кукурудза), що складають фізичну основу майбутнього корму;

- технологічні компоненти (добавки, премікси, ферменти). Їх обсяг невеликий, але без них продукт не матиме споживчої цінності;

- енергетичні та допоміжні запаси, зокрема: паливно-мастильні матеріали для обладнання, тара (мішки, біг-беги), запчастини для ремонту ліній;

- незавершене виробництво - продукція, що знаходиться всередині виробничої системи (наприклад, зерно, що вже подрібнене, але ще не змішане з іншими інгредієнтами);

- готова продукція на складі, що пройшла контроль якості та чекає на відвантаження покупцям.

2. За економічним призначенням та швидкістю використання запаси поділяються на:

- поточні (циклічні) запаси, або ресурси для забезпечення щоденної роботи між двома черговими поставками;
- буферні (страхові) запаси, що формуються на випадок затримки поставок від постачальника або різкого стрибка попиту;
- сезонні запаси – створюються через специфіку аграрного ринку (закупівля зерна в період врожаю на весь рік наперед)
- неліквідні запаси - цінності, що втратили актуальність (зіпсована сировина або компоненти для рецептур, які більше не виробляються).

3. За методом управління та пріоритетністю (Аналіз ABC/XYZ) - управлінська класифікація, що визначає рівень контролю:

- запаси групи А (висока вартість) - нечисленні, але дуже дорогі позиції (наприклад, імпортні вітамінні комплекси), що вимагають щоденного моніторингу;
- запаси групи В (середня вартість) - потребують регулярного, але не постійного контролю;
- запаси групи С (низька вартість) - масові та дешеві ресурси (наприклад, крейда або сіль), що контролюються спрощено.

4. За фізико-хімічними характеристиками та умовами зберігання запаси розподіляються на такі основні групи:

- насипні та навальні - зерно в силосах елеваторів, що потребує активного вентилявання;
- тарно-штучні - премікси в мішках, що потребують дотримання режиму вологості;
- рідкі та в'язкі - олії, жири, рідкі амінокислоти, що зберігаються в спеціальних резервуарах;
- небезпечні та специфічні - дезінфектанти, агресивна хімія для миття виробничих ліній.

5. За правом власності запаси діляться на:

- власні активи, що відображаються на балансі, і належать підприємству;
- запаси на відповідальному зберіганні – власність інших підприємств, що знаходиться на території даного підприємства (наприклад, зерно фермерів на елеваторі ТОВ «Українське зерно»);
- давальницька сировина - матеріали замовника, які підприємство лише переробляє за плату, не отримуючи на них права власності.

При надходженні запасів вони підлягають оцінюванню. Оцінка запасів при надходженні зазвичай здійснюється за первісною вартістю (собівартістю), яка включає витрати на придбання, переробку та інші витрати, понесені для доведення запасів до їхнього поточного стану.

Коли запаси потрапляють на баланс (купівля, обмін або власне виробництво), вони оцінюються за собівартістю. Важливо розуміти, що сюди входить не лише сума, сплачена постачальнику.

До первісної вартості включають:

- ціну придбання (без ПДВ, якщо підприємство є платником податку);
- мито та непрямі податки, що не відшкодовуються підприємством;
- транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) – витрати на доставку, страхування вантажу в дорозі, послуги вантажників тощо;
- інші витрати, без яких запаси неможливо було б використовувати (наприклад, доведення до стану придатного до використання) тощо.

Адміністративні витрати і витрати на збут не включаються у вартість запасів і є витратами періоду.

На дату балансу запаси відповідно до НП(С)БО і МСФЗ відображаються за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю, чи чистою вартістю реалізації. Чиста вартість реалізації визначається як очікувана ціна продажу мінус витрати на завершення виробництва та збут. Якщо ринкова ціна на корм впала або зерно підмокло і втратило якість, підприємство зобов'язано зробити уцінку. В балансі повинна стояти реальна сума, яку підприємство зможе отримати від цих запасів.

При вибутті запасів застосовуються різні методи оцінки при витрачанні, що передбачаються в обліковій політиці підприємства.

До складу методів оцінки запасів при вибутті входять методи FIFO, середньозваженої вартості, нормативних затрат або ідентифікованої собівартості. Розглянемо ці методи докладніше:

1) метод FIFO (першим прийшов - першим пішов) - найпоширеніший метод. В умовах інфляції цей метод робить прибуток більшим, оскільки на витрати йде «стара» більш дешева ціна, а залишки на складі оцінюються за « новою » більш високою ціною;

2) метод середньозваженої собівартості – більш збалансований метод, що згладжує різкі стрибки цін на ринку;

3) метод нормативних витрат – використовується при наявності чітких нормативів використання запасів;

4) метод ідентифікованої собівартості – використовується для унікальних речей, де кожен одиницю можна відстежити окремо.

Обраний метод оцінки запасів – це інструмент управління прибутком. Наприклад, обравши метод середньозваженої ціни замість FIFO в період росту цін, підприємство може законно зменшити податкове навантаження, оскільки собівартість реалізації буде вищою. Саме тому обраний метод фіксується в Наказі про облікову політику і не може змінюватися щомісяця за бажанням бухгалтера. Зміна методу оцінки запасів дозволяється не частіше, ніж раз на рік, і є зміною облікової політики, тобто здійснюється з перерахунком на ретроспективній основі.

1.2. Порядок документального оформлення запасів на промислових підприємствах

Документування руху запасів на підприємстві, у т.ч. у ТОВ «Українське зерно» - це процес оформлення всіх господарських операцій, який

підтверджує кожну дію з матеріальними цінностями, починаючи від закупівлі зерна до відвантаження готового комбікорму.

Для компанії, що працює в агропромисловому секторі, цей процес поділяється на три ключові етапи.

1. Етап надходження - постачання сировини від закупівлі її на полях до моменту доставки до елеваторів.

На ТОВ «Українське зерно» основний потік запасів - це зернові та олійні культури. Головне завдання документального оформлення на цьому етапі стосується коректного відображення кількості та якості виробничих запасів, що придбані.

Запаси надходять від постачальника з супровідними документами: рахунком, видатковою накладною і податковою накладною з ПДВ.

До числа основних документів на оприбуткування виробничих запасів, що надходять від постачальника, є видаткові накладні, ТТН (товарно-транспортні накладні, зокрема, для зерна часто використовується спеціалізована форма (наприклад, № 1-ТТН (зерно))).

Оскільки якість зерна (вологість, засміченість) визначає його ціну та категорію обліку, крім звичайних накладних, важливих є оформлення акту, сертифікату чи іншого документу, в якому лабораторія підтверджує якісні параметри. Без цього документа бухгалтер не може правильно визначити вартість партії придбаних запасів.

Після надходження виробничих запасів на складі підприємства-покупця виписується прибуткова накладна або прибутковий ордер (типова форма № М-4). Відповідні прибуткові документи оформлюється комірником на складі. Він підтверджує, що фактична кількість виробничих запасів відповідає кількості, зазначеній у документах постачальника.

2. Етап внутрішнього руху запасів та стадія виробництва (переробки).

На цьому етапі зерно перетворюється спочатку в незавершене виробництва, а далі - в готову продукцію. Первинна облікова документація на

цьому етапі має відображати зміну форми запасу: сировина → незавершене виробництво → готова продукція (корми).

Відпуск виробничих запасів здійснюється на підставі різних видів документів, зокрема використовуються:

- лімітно-забірні картки (М-8, М-9) - використовуються, коли сировина і матеріали видаються зі складу у виробничий цех згідно з затвердженими нормами (рецептурами). Це запобігає безконтрольному списанню зерна;

- накладні-вимоги на внутрішнє переміщення (М-11) - оформлюються, якщо сировину і матеріали перевозять між складами або ділянками (наприклад, зі складу грубої очистки на склад преміксів);

- звіт про виробництво за зміну - у цьому документі фіксується кількість використаних запасів та обсяг виробленого комбікорму. На основі цього звіту в бухгалтерії відбувається автоматичне списання виробничих запасів на виробничі цілі.

3. Етап вибуття запасів на сторону та стадія реалізації. На цьому кроці відбувається продаж готової продукції чи товарів покупцю.

Коли готовий комбікорм залишає підприємство, оформлюються документи, що знімають відповідальність з компанії та передають права на продукцію покупцеві відповідно до умов, передбачених договором купівлі-продажу.

Під час вибуття запасів складається ряд документів, а саме:

- видаткові накладні, що підтверджують факт передачі права власності на продукцію чи товар покупцеві, що є основою для виникнення дебіторської заборгованості;

- товарно-транспортні накладні (ТТН), що обов'язково складаються для супроводу вантажу в дорозі;

- сертифікати відповідності - для виробника кормів цей документ є критично важливим, оскільки він підтверджує безпечність продукції.

У частині документального оформлення запасів є певний специфічний нюанс для ТОВ «Українське зерно», що стосується природних втрат.

Оскільки робота із зерном передбачає природні втрати (усушка, розпил), на підприємстві обов'язково складаються Акти зачистки - це документи, які підбивають підсумок руху запасів, а саме показують: скільки зерна зайшло, скільки було перероблено, і чи вписуються втрати (нестачі) у встановлені нормативи природного убутку.

На сучасних підприємствах більшість цих документів формуються в електронному вигляді (через ERP-системи або BAS) з використанням ЕЦП, що мінімізує паперову рутину, але зберігає юридичну силу кожної операції.

1.3. Порядок обліку надходження запасів з різних джерел

Облік надходження запасів на промислове підприємство є безперервним процесом документування матеріальних потоків, де кожна операція повинна мати чітке економічне обґрунтування та документальне підтвердження. Найчастіше запаси потрапляють до компанії через зовнішні закупівлі у постачальників за договорами купівлі-продажу. У цьому випадку ключовим завданням бухгалтера є коректне формування первісної вартості, яка включає не лише ціну самого товару, а й усі супутні витрати, такі як митні збори, непрямі податки та витрати на логістику. Коли вантажівка з сировиною прибуває на склад, комірник звіряє фактичну наявність із супровідними накладними та оформлює прибутковий ордер, що стає сигналом для бухгалтерії відобразити збільшення активів та виникнення заборгованості перед постачальником.

Однак зовнішні закупівлі – не єдиний шлях поповнення складів. На промислових підприємствах, що мають власну сировинну базу або кілька етапів переробки, запаси часто надходять із власного виробництва. У такому разі вони оцінюються за фактичною виробничою собівартістю, яка акумулює витрати на сировину нижчого рівня, оплату праці персоналу та амортизацію обладнання. Процес оприбуткування тут супроводжується внутрішніми

накладними-вимогами або звітами про випуск готової продукції, що дозволяє системно відстежувати трансформацію ресурсів усередині компанії.

Окрім основної діяльності, запаси можуть з'являтися на балансі через специфічні господарські операції. Наприклад, під час ліквідації застарілих основних засобів, як-от обладнання чи транспорту, підприємство може отримати придатні для використання запчастини або металобрухт. Такі запаси оцінюються за ціною їх можливого використання або реалізації, що створює для підприємства додатковий дохід. Також активи можуть надходити як внески до статутного капіталу від засновників або навіть безоплатно у вигляді благодійної допомоги. У таких випадках за основу береться справедлива ринкова вартість, узгоджена сторонами або визначена експертним шляхом. Незалежно від способу отримання, фінальна стадія завжди залишається технічно однаковою: ідентифікація кожної одиниці, закріплення її за матеріально відповідальною особою та відображення у відповідних реєстрах бухгалтерського обліку для забезпечення контролю за збереженням майна.

Порядок обліку надходження запасів на рахунках наведено в табл. 1.1

Таблиця 1.1

Порядок обліку надходження запасів з різних джерел

№	Зміст операцій	Дебет	Кредит	Первинний документ
1	2	3	4	5
Надходження запасів від постачальників				
1	Надійшли виробничі запаси, МШП та товари від постачальників за договірними цінами з ПДВ	20, 22, 28 641	631 631	Видаткова накладна постачальника, податкова накладна
2	Оплачений рахунок постачальнику	631	311	Платіжне доручення, виписка банку
3	Виданий аванс постачальнику за запаси	371	311	Платіжне доручення, виписка банку

1	2	3	4	5
4	Відображено податковий кредит з ПДВ від суми авансу (попередньої оплати)	641	644	Податкова накладна
5	Отримані виробничі запаси, МШП, товари від постачальника, що були оплачені авансом (в порядку попередньої оплати)	20, 22, 28 644	631 631	Видаткова накладна постачальника
6	Зараховано виданий аванс постачальнику після поставки запасів	631	371	Довідка бухгалтера
Надходження запасів з інших джерел				
7	Отримані виробничі запаси, МШП, товари в якості внеску до зареєстрованого статутного капіталу	20, 22, 28	46	Прибуткова накладна
8	Надійшли виробничі запаси, МШП, товари, придбані підзвітними особами	20, 22, 28 641	372 372	Авансовий звіт, прибуткова накладна, податкова накладна
9	Надійшли виробничі запаси, МШП, товари, отримані безкоштовно	20, 22, 28	718	Прибуткова накладна
10	Оприбутковані виробничі запаси, МШП, товари, виявлені як надлишки під час інвентаризації	20, 22, 28	719	Акт інвентаризації, порівняльні відомості тощо
11	Оприбутковані відходи від виробництва	209, 22	23	Прибуткова накладна
12	Оприбутковані запаси від списання основних засобів	209, 22	746	Прибуткова накладна
Відображення витрат виробництва і випуску продукції				

1	2	3	4	5
13	Відображені прямі матеріальні витрати, що входять до виробничої собівартості продукції	23	20	Видаткові накладні, лімітні карти тощо
14	Відображені прямі трудові витрати (пряма заробітна плата) основних виробничих працівників	23	661	Розрахунково-платіжна відомість
15	Відображено відрахування єдиного соціального внеску від прямої заробітної плати основних виробничих працівників	23	65	Розрахунок єдиного соціального внеску
16	Нараховано знос (амортизація) спеціального виробничого устаткування	23	131	Відомість нарахування амортизації основних засобів
17	Нараховано знос (амортизація) спеціальних інструментів	23	132	Відомість нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів
18	Списано загальновиробничі витрати, розподілені на собівартість продукції, що виробляється	23	91	Відомість розподілу загальновиробничих витрат
20	Оприбуткована готова продукція, випущена з виробництва	26	23	Прибуткова накладна

1	2	3	4	5
21	Виявлені надлишки незавершеного виробництва при інвентаризації	23	719	Акт інвентаризації, порівняльні відомості тощо
22	Виявлені надлишки готової продукції при інвентаризації	26	719	Акт інвентаризації, порівняльні відомості тощо

Джерело: складено автором

1.4. Порядок обліку вибуття запасів за різними цільовими напрямками

Вибуття запасів на підприємстві є процесом, що відображає реальне споживання ресурсів для досягнення певних економічних цілей, і порядок його обліку безпосередньо залежить від того, куди саме спрямовується актив.

Найпоширенішим напрямом вибуття запасів є виробниче споживання, коли сировина та матеріали передаються зі складу в цехи для створення готової продукції. У цей момент вартість запасів переноситься на рахунки обліку витрат виробництва, що стає основою для калькулювання майбутньої собівартості продукту. Головною умовою тут є документальне підтвердження факту передачі через лімітно-забірні картки або накладні-вимоги, які гарантують, що ресурси використані в межах встановлених технологічних норм.

Іншим важливим напрямом є реалізація запасів на сторону, що зазвичай стосується готової продукції або товарів. У такому разі вибуття активів супроводжується не лише їх списанням з балансу, а й одночасним визнанням доходу від продажу та формуванням собівартості реалізації. Це критичний етап для фінансового звіту, оскільки саме тут визначається маржинальність бізнесу. При цьому для оцінки вартості вибуття підприємство використовує

один із обраних методів, як-от FIFO або середньозважену ціну, що дозволяє систематизувати розрахунки за умови постійної зміни закупівельних цін.

Крім основної діяльності, запаси можуть вибувати за іншими напрямками, наприклад, при їх використанні для власних господарських потреб – для ремонту офісу, прибирання території чи опалення приміщень тощо. Такі витрати не включаються до собівартості продукції, а відносяться на адміністративні чи збутові витрати поточного періоду.

Окрему категорію становить вибуття внаслідок втрат: через псування, крадіжки або виявлені під час інвентаризації нестачі. У таких випадках вартість запасів списується на інші операційні витрати, а якщо встановлено винну особу, підприємство паралельно фіксує дебіторську заборгованість для відшкодування збитків.

Також варто враховувати напрями вибуття, пов'язані з передачею активів іншим суб'єктам без мети продажу, наприклад, як внески до статутного капіталу інших компаній або безоплатна передача на благодійність. У таких ситуаціях облік фокусується на справедливому визначенні вартості переданих цінностей та коригуванні фінансових інвестицій або витрат від іншої діяльності. Незалежно від мети вибуття запасів порядок їх обліку завжди вимагає своєчасного списання активу з матеріально відповідальної особи, що забезпечує достовірність даних у балансі підприємства.

Порядок обліку вибуття запасів на рахунках наведено в табл.1.2

Таблиця 1.2

Порядок обліку вибуття запасів за різними цільовими напрямками

№	Зміст операцій	Дебет	Кредит	Первинний документ
1	2	3	4	5
Відпуск виробничих запасів				
1	Виробничі запаси відпущені на виробництво	23	20	Видаткові накладні, лімітні карти тощо

1	2	3	4	5
2	Відпущені виробничі запаси на загальновиробничі цілі	91	20	Видаткові накладні
3	Відпущені виробничі запаси на адміністративні цілі	92	20	Видаткові накладні
4	Відпущені виробничі запаси на збутові цілі	93	20	Видаткові накладні
5	Відпущені виробничі запаси на дослідження і розробки	941	20	Видаткові накладні
6	Відпущені виробничі запаси на невиробничі, соціально-культурні цілі	949	20	Видаткові накладні
7	Відпущені виробничі запаси на капітальне будівництво	151	20	Видаткові накладні
8	Відпущені виробничі запаси на установку основних засобів	152	20	Видаткові накладні
9	Відпущені виробничі запаси, витрачені під час демонтажу основних засобів	976	20	Видаткові накладні
10	Відпущені виробничі запаси на виправлення браку	24	20	Видаткові накладні
11	Встановлено нестачу виробничих запасів і МШП	947	20, 22	Акт інвентаризації, порівняльні відомості тощо
12	Проведено уцінку виробничих запасів, МШП до чистої вартості реалізації	946	20, 22	Акт уцінки виробничих запасів, МШП
13	Проведено дооцінку виробничих запасів, МШП у випадку, якщо чиста вартість реалізації підвищилася	946 сторно	20, 22 сторно	Акт дооцінки виробничих запасів, МШП

1	2	3	4	5
14	Списана собівартість виробничих запасів під час їх реалізації на сторону	943	20	Видаткова накладна
Відпуск готової продукції на реалізацію				
15	Відпущена готова продукція покупцям за договірними цінами з ПДВ	36	701	Видаткова накладна
16	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ під час реалізації готової продукції	701	641	Податкова накладна
17	Списана собівартість реалізації готової продукції	901	26	Розрахунок собівартості реалізації готової продукції
18	Отримано гроші від покупця за реалізовану продукцію	31	36	Виписка банку
Операції з внутрішнього переміщення запасів				
19	Готова продукція переведена до складу виробничих запасів	20	26	Накладна на внутрішнє переміщення
20	Виробничі запаси переведені до складу товарів	28	20	Накладна на внутрішнє переміщення
21	МШП переведені до складу товарів	28	22	Накладна на внутрішнє переміщення

Джерело: складено автором.

1.5. Деякі напрями поліпшення обліку запасів в умовах застосування МСФЗ 2 і НП(С)БО 9

Поліпшення стану обліку запасів в умовах гармонізації національних та міжнародних стандартів (НП(С)БО 9 та МСФЗ 2) вимагає від підприємства

переходу від формального заповнення документів до стратегічного управління активами.

Одним із пріоритетних напрямів є впровадження системи постійного тестування запасів на знецінення. Оскільки обидва стандарти вимагають відображення запасів за найменшою з двох оцінок – собівартістю або чистою вартістю реалізації, підприємствам варто автоматизувати моніторинг ринкових цін.

Це дозволить своєчасно здійснювати уцінку неліквідних товарів або сировини, що втратила актуальність, забезпечуючи реальну, а не завищену картину активів у фінансовій звітності.

Іншим напрямом вдосконалення є деталізація обліку транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ).

Замість усередненого розподілу транспортно-заготівельних витрат за групами запасів наприкінці місяця, доцільно впроваджувати метод прямого включення цих витрат до собівартості конкретних партій у момент їх оприбуткування. Це стає можливим завдяки сучасним ERP-системам і дозволяє отримати точнішу калькуляцію собівартості одиниці продукції, що особливо важливо для підприємств із широким асортиментом та складною логістикою.

Також суттєвого поліпшення потребує облік запасів у місцях їх зберігання через перехід на цифрові технології ідентифікації, такі як штрихкування або RFID-мітки. Це не лише мінімізує ризик помилок при ручному введенні даних, а й дозволяє впровадити систему «циклічних інвентаризацій». Замість однієї масштабної перевірки на рік, підприємство може постійно перевіряти окремі групи товарів, що робить контроль за матеріально відповідальними особами безперервним і дієвим.

Окремим аспектом є розширення змісту внутрішньої звітності про рух запасів. Поліпшення обліку передбачає інтеграцію фінансових показників з управлінськими, наприклад, через впровадження аналізу оборотності у розрізі кожної номенклатурної позиції. Це дозволяє виявляти «заморожений» капітал

у надлишкових залишках і оптимізувати графіки закупівель. Таким чином, розвиток обліку в межах МСФЗ 2 та НП(С)БО 9 має рухатися в бік більшої прозорості, оперативності та використання облікових даних як інструменту для прийняття управлінських рішень, а не лише для виконання вимог податкового законодавства.

Важливим напрямом вдосконалення управління запасами промислових підприємств є перехід від формальної щорічної інвентаризації до впровадження системи ризико-орієнтованого внутрішнього контролю.

Це передбачає застосування методу «раптових перевірок» та вибіркового контролю найбільш вартісних або дефіцитних позицій (група «А» за ABC-аналізом) у міжзвітні періоди.

Такий підхід дозволяє не лише оперативно виявляти розбіжності між фактичною наявністю та даними обліку, а й створює ефект постійного моніторингу, що значно знижує ризики зловживань, несанкціонованого вибуття або недбалого зберігання цінностей. Посилення контролю через закріплення персональної відповідальності за кожну зону складу в режимі реального часу робить систему обліку більш стійкою до внутрішніх помилок.

Крім того, сучасні вимоги до інвентаризаційного процесу вимагають його повної цифровізації шляхом використання мобільних терміналів збору даних. Інтеграція таких пристроїв з обліковою системою підприємства дозволяє автоматично порівнювати зчитані штрих-коди із залишками в базі, виключаючи людський фактор та помилки при ручному заповненні інвентаризаційних описів.

Це не тільки скорочує час проведення перевірок у кілька разів, а й дає змогу миттєво формувати порівняльні відомості та приймати рішення щодо врегулювання інвентаризаційних різниць. Таким чином, контроль перетворюється з каральної функції на інструмент оперативного управління якістю та актуальністю складських запасів.

Висновки до розділу 1.

На підставі проведеного огляду теоретичних аспектів обліку запасів можна зробити такі основні висновки:

1) Запаси є ключовим активом підприємства, облік яких здійснюється за НП(С)БО 9 та МСФЗ 2 і базується на принципах обачності та правдивого відображення їхньої вартості через механізм уцінки до чистої вартості реалізації.

2) Система документального оформлення руху запасів має забезпечувати безперервну простежуваність кожної операції від моменту оприбуткування сировини за ТТН до списання готової продукції на основі видаткових накладних.

3) Вибір методу оцінки вибуття запасів (FIFO або середньозважена вартість) є стратегічним інструментом управління прибутком, який обов'язково закріплюється в обліковій політиці підприємства.

4) Основними проблемами сучасного обліку запасів є складність точного розподілу транспортно-заготівельних витрат та ризику викривлення даних через суб'єктивність оцінки знецінення неліквідних активів.

5) Головною рекомендацією для вдосконалення обліку запасів є цифровізація складського обліку та впровадження ризико-орієнтованого підходу для внутрішнього контролю, що дозволяє автоматизувати інвентаризаційні процеси та підвищити точність калькулювання собівартості продукції, що виробляється.

РОЗДІЛ 2 ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ ЗАПАСІВ У ТОВ «УКРАЇНСЬКЕ ЗЕРНО» ТА НАПРЯМИ ЇЇ УДОСКОНАЛЕННЯ

2.1. Загальна характеристика ТОВ «Українське зерно»

ТОВ «Українське зерно» – це стабільно розвиваюче вітчизняне підприємство, історія якого розпочалася 14 липня 1998 року.

Компанія зареєстрована та здійснює свою основну діяльність у м. Полтава.

Адреса розміщення Товариства: Україна, 36007, Полтавська обл., місто Полтава, вул. Решетилівська, будинок 32А

За формою власності це Товариство з обмеженою відповідальністю, що діє в межах одного операційного сегмента, орієнтованого на аграрний сектор.

Станом на кінець 2024 року в компанії працює 273 співробітники.

Управління Товариством здійснюється ключовим персоналом, до складу якого входять директор, керівники напрямків виробництва та якості, а також головний бухгалтер.

Основною спеціалізацією підприємства є виробництво готових кормів для тварин, які утримуються на фермах (КВЕД 10.91). Окрім виробництва готових кормів, компанія отримує дохід від реалізації супутніх товарів, а також надання робіт і послуг, що розширює її присутність на ринку.

Діяльність підприємства є інтегрованою в структуру групи. Зокрема, значна частина операцій (як з реалізації, так і з закупівлі послуг) проводиться всередині групи компаній, що є особливістю бізнес-моделі ТОВ «Українське зерно».

ТОВ «Українське зерно» є одним з найбільших в Україні виробником готових комбикормів для сільськогосподарських тварин таких як: бройлери, індики, кури-несучки, перепела, свині, вівці, коні і коропові риби.

Продукція ТОВ «Українське зерно» представлена на ринку під відомими марками, кожна з яких орієнтована на різні сегменти - від великих промислових ферм до приватних господарств.

Товариство працює з торговими марками: «Щедрий Нива», «Best mix», «Топ корм», «Еко корм», «Просто корм» і «Макс ефект». Також до групи входить підприємство «ТАНДЕМ-2002», що займається виробництвом та збутом концентратів та БМВД під торгівельною маркою FEED LINE.

Товариство має іноземні інвестиції: 99,9% статутного капіталу належить кіпрській компанії «Ей.Пі.Кей.Ю Файненс ЛТД», яка є материнською групою. Решта 0,1% належить фізичній особі - Єсіпову Богдану Євгенійовичу. Через відсутність власників із часткою понад 25%, компанія офіційно не виділяє кінцевих бенефіціарних власників-фізичних осіб.

ТОВ «Українське зерно» - це один із ключових гравців на аграрному ринку України, який за 25 років діяльності трансформувався з регіонального трейдера у потужного національного виробника кормів. Компанія входить до складу ГК «Єдність» (Edinstvo Group), що дозволяє їй охоплювати повний цикл: від закупівлі зернових до виготовлення складних комбікормів та концентратів.

Компанія оперує мережею сучасних комбікормових заводів, розташованих у стратегічно важливих аграрних регіонах України. До її структури входять:

- Диканський та Божківський комбікормові заводи (Полтавщина);
- Летичівський комбікормовий завод (Хмельниччина);
- Логвицький завод та підприємство «Арго-Ком» (Дніпропетровщина), яке також має власний елеватор.

Така розгалуженість дозволяє компанії мінімізувати логістичні витрати та бути ближчою як до джерел сировини, так і до кінцевого споживача.

Підприємство використовує європейське обладнання (зокрема нідерландських брендів Van Aarsen та Ottevanger), що забезпечує точність дозування мікрокомпонентів. Важливою особливістю є впровадження

інтегрованої системи менеджменту згідно з міжнародними стандартами ISO 14001, 39001 та 45001, що підтверджує увагу компанії до екології, безпеки праці та якості продукції.

ТОВ «Українське зерно» є не лише лідером внутрішнього ринку, а й входить до ТОП-3 найбільших експортерів комбікормів з України. Географія поставок охоплює країни Близького Сходу, Центральної Азії, Африки та Європи. Окрім готових кормів, компанія активно торгує зерновими (пшениця, соя, кукурудза) та продуктами їх переробки (соєва олія та шрот).

За економічними показниками діяльності на основі звітів 2024-2025 рр. можна заключити, що Товариство демонструє високу фінансову стійкість: її річний дохід перевищує 1,8 млрд грн, а активи оцінюються у суму близько 940 млн грн. Це підтверджує статус надійного партнера як для банківських установ, так і для агровиробників.

2024 рік став для підприємства періодом фінансового зростання.

Компанія активно використовує кредитні ресурси для підтримки ліквідності.

Діяльність підприємства проходить в умовах високої невизначеності, спричиненої повномасштабною війною в Україні. Це створює ризики для безпеки активів, логістики та стабільності грошових потоків. Керівництво компанії впроваджує стратегію мінімізації витрат, зокрема через призупинення великих інвестиційних проєктів, та фокусується на підтримці існуючих потужностей.

Попри воєнні виклики, підприємство демонструє здатність до адаптації. У 2024 році було зафіксовано зростання обсягів реалізації та покращення показника співвідношення прибутку до власного капіталу, який склав 45,6%.

Між тим, у 2025 році відбулося погіршення діяльності.

ТОВ «УКРАЇНСЬКЕ ЗЕРНО» має потужну сировинну базу та іноземний капітал. Хоча зовнішні фактори через війну створюють серйозні загрози, поточні фінансові результати та підтримка материнської компанії дозволяють

підприємству не лише продовжувати діяльність, а й демонструвати значне зростання прибутковості.

У цілому ТОВ «Українське зерно» - це приклад успішної вертикальної інтеграції, де глибока експертиза в зернотрейдингу стала базою для створення лідера у сфері тваринництва. Компанія робить ставку на науково обґрунтовані рецептури та цифровізацію виробництва, що дозволяє їй конкурувати на глобальному рівні.

2.2. Аналіз ключових економічних показників діяльності ТОВ «Українське зерно»

Для дослідження ТОВ «Українське зерно» проведемо аналіз ключових економічних показників діяльності на підставі фінансової звітності і даних інформаційно-аналітичної платформи YouControl (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Фінансовий показник, тис. грн	2020	2021	2022	2023	2024	2025
1	2	3	4	5	6	7
Основні засоби	31 281 +8%	24 242 -23%	22 165 -9%	30 837 +39%	33 159 +8%	37 257 +12%
Необоротні активи	38 850 +5%	31 622 -19%	33 976 +7%	39 427 +16%	43 909 +11%	47 137 +7%
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	164 916 +313%	176 300 +6%	298 208 +69%	128 824 -57%	241 055 +87%	154 467 -36%
Гроші та їх еквіваленти	25 199 +1449%	37 319 +48%	105 797 +183%	6 182 -94%	11 388 +84%	6 741 -41%
Оборотні активи	595 444 +49%	713 101 +20%	847 804 +19%	745 811 -12%	1 024 725 +37%	895 115 -13%
Активи	634 294 +46%	744 723 +17%	881 780 +18%	785 238 -11%	1 068 634 +36%	942 252 -12%
Зареєстрований (пайовий) капітал	30 000 0%	30 000 0%	30 000 0%	30 000 0%	30 000 0%	30 000 0%
Власний капітал	55 208 -50%	149 193 +169%	140 149 -6%	147 716 +5%	153 043 +4%	82 544 -46%
Довгострокові зобов'язання і забезпечення	124 880 +228%	85 374 -32%	37 387 -56%	41 -100%	488 +1090%	1 596 +227%
Короткострокові кредити банків	108 241 +105%	207 328 +92%	269 884 +30%	293 056 +9%	462 200 +58%	263 700 -43%

Продовження табл. 2.1

1	2	3	4	5	6	7
Поточні зобов'язання і забезпечення	454 206 +58%	510 156 +12%	704 244 +38%	637 481 -9%	915 103 +44%	858 112 -6%
Пасиви	634 294 +46%	744 723 +17%	881 780 +18%	785 238 -11%	1 068 634 +36%	942 252 -12%
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1 326 378 +7%	1 669 050 +26%	1 497 606 -10%	1 736 113 +16%	2 056 870 +18%	1 897 084 -8%
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	1 132 193 +7%	1 484 891 +31%	1 338 665 -10%	1 531 690 +14%	1 801 560 +18%	1 732 326 -4%
Валовий прибуток (збиток)	194 185	184 159	158 941	204 423	255 310	164 758
Фінансові результати від операційної діяльності	85 013	113 632	57 245	72 125	127 930	-1 133
Фінансовий результат до оподаткування (ЕВТ)	32 611	114 313	-11 021	7 541	69 861	-65 580

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ТОВ «Українське зерно»

Висновки: На підставі проведених розрахунків можна заключити, що в 2025 році відбулося зростання балансової вартості основних засобів на 12% порівняно з 2024 роком. Відповідно, така ж тенденція мала місце в цілому щодо необоротних активів, зростання яких в 2025 році порівняно з 2024 роком склало 7%.

Зовсім інша тенденція мала місце стосовно оборотних активів. Так, дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги в 2025 році порівняно з 2024 роком зменшилася на 36%, а оборотні активи – зменшилися на 13%.

Також в 2025 році відбулося зменшення чистого доходу від реалізації товарів, робіт послуг порівняно з 2024 роком – на 8%, тоді як собівартості реалізації товарів, робіт, послуг – зменшилася на 4%.

Це призвело до погіршення фінансових результатів діяльності Товариства в 2025 році порівняно з 2024 роком.

Так, у 2025 році валовий прибуток становив 164 758 тис. грн, порівняно з 255 310 тис. грн у 2024 році, отже, зменшення валового прибутку склало в звітному році 90 552 тис. грн або на 35,5%.

Збиток від операційної діяльності в 2025 році склав 1 133 тис. грн, тоді як в 2024 році Товариством було отримано прибуток від операційної діяльності в сумі 127 930 тис. грн, отже, зменшення фінансового результату від операційної діяльності становило 129 063 тис. грн. Відповідні тенденції пов'язані з загальним погіршенням економічної ситуації в Україні в 2025 році, порівняно з 2024 роком.

2.3. Особливості документального оформлення операцій з запасами у ТОВ «Українське зерно»

Документальне оформлення операцій із запасами в ТОВ «УКРАЇНСЬКЕ ЗЕРНО» здійснюється відповідно до вимог МСФЗ, нормативних документів в Україні та внутрішніх нормативних документів підприємства, забезпечуючи достовірне відображення їхнього руху та оцінки. Процес документування охоплює всі етапи руху запасів від надходження до списання або реалізації.

Спочатку розглянемо порядок документування надходження та визнання запасів.

Підприємство визнає запаси (сировину, матеріали, тару, паливо тощо) активами на підставі відповідних первинних документів, отриманих від постачальників – видаткових накладних, рахунків, коносаментів тощо.

Право на податковий кредит з ПДВ за придбаними запасами підтверджується фактом надходження належним чином оформлених податкових накладних.

Запаси Товариства відображаються за собівартістю, яка включає ціну придбання, мито та інші невідшкодовані податки, що підтверджується платіжними та розрахунковими документами.

Для забезпечення збереження активів на підприємстві діє система контролю за участю відповідальних осіб.

Для визначення непридатності запасів або необхідності їх списання залучається постійно діюча комісія або уповноважена особа, призначена керівником.

Повністю втрачені, зіпсовані або дефіцитні запаси списуються на витрати періоду на підставі відповідних актів, які фіксують факт псування або нестачі.

Якщо чиста вартість реалізації стає нижчою за собівартість, підприємство документально фіксує зміну оцінки (уцінку), що також відображається у звітності як витрати.

Списання запасів з балансу внаслідок продажу відбувається в момент передачі контролю над товарами покупцеві.

Дохід і відповідне списання собівартості запасів зазвичай документуються в момент відвантаження запасів, зокрема, готової продукції, що підтверджується транспортними та видатковими накладними.

Якщо за договором передбачено змінне відшкодування (знижки, повернення), це також має бути відображено в первинній документації для коректної оцінки суми доходу від реалізації запасів.

У цілому документальне оформлення запасів на підприємстві не обмежується лише типовими формами, а базується на принципах ідентифікації моментів переходу ризиків, фактичного використання ресурсів та професійних судженнях комісії щодо якості та стану активів

2.4. Особливості обліку запасів у ТОВ «Українське зерно»

Товариство розробили власну облікову політику, яка побудована на МСФЗ. Облікова політика ТОВ «УКРАЇНСЬКЕ ЗЕРНО» щодо запасів базується на МСБО 2 «Запаси» і містить такі ключові аспекти:

1. Порядок оцінки та визначення вартості запасів.

Під час первісної оцінки запаси враховуються за первісною вартістю, що охоплює договірну ціну і транспортно-заготівельні витрати. Транспортно-заготівельні витрати відносяться до вартості запасів на індивідуальній основі.

Підприємство використовує консервативний підхід до оцінки запасів на дату балансу, відображаючи їх за найменшою з двох величин: фактичною собівартістю або чистою вартістю реалізації. Це означає, що якщо ринкова ціна товару падає нижче витрат на його придбання, компанія одразу визнає збиток, не чекаючи моменту продажу.

Для розрахунку вартості запасів, що витрачаються на виробництво або відпускаються на продаж, застосовується метод FIFO (перший прийшов - перший пішов). Це передбачає, що на витрачання першими списуються активи, які були придбані за часом раніше.

2. Склад запасів.

До складу запасів компанії входять:

- виробничі запаси, у т.ч.:
 - сировина та матеріали (найбільша стаття);
 - тара;
 - паливо;
 - запасні частини;
- готова продукція (вироблені корми);
- товари для перепродажу;
- незавершене виробництво.

До особливих категорій запасів відносяться категорії малоцінних швидкозношуваних предметів і автомобільних комплектуючих, зокрема, шини та акумулятори обліковуються як запаси до моменту їх встановлення на транспортні засоби. Тільки після монтажу їхня вартість списується на витрати відповідного періоду.

3. Стан запасів на місцях зберігання.

Компанія регулярно переглядає стан своїх складських залишків. Якщо виявляються зіпсовані, втрачені запаси, готова продукція, товари або інші

ТМЦ, чия ринкова вартість стала нижчою за балансову, сума такої уцінки або вартість втрат одразу списується на витрати звітного періоду. Наприклад, у 2024 році компанія зафіксувала зміну резерву під знецінення запасів на суму 596 тис. грн.

Особливістю Товариства є те, що запаси використовуються як об'єкт застави, а отже, тим самим вони відіграють важливу роль у забезпеченні фінансової стійкості підприємства. Станом на кінець 2024 року частина запасів вартістю 90 млн грн перебувала в заставі як гарантія повернення банківських кредитів. Відповідно, з цією статтею пов'язані певні ризики.

4. Особливості обліку запасів з урахуванням галузі.

Облік запасів у ТОВ «Українське зерно» має виражену галузеву специфіку, оскільки підприємство поєднує функції елеватора, переробного заводу та логістичного хабу. Це вимагає від бухгалтерії інтеграції вимог МСФЗ із жорсткими галузевими інструкціями щодо роботи із зерном.

Кількісний облік запасів на підприємстві ведеться за масою та якістю.

На відміну від звичайного виробництва, де одиницею є штука або кілограм, у ТОВ «Українське зерно» облік ведеться одночасно у двох площинах:

- за фізичною масою – вага має бути чітко зафіксована при зважуванні на вагах при заїзді машини;

- за заліковою (розрахунковою) масою - це вага зерна, приведена до базових показників вологості та засміченості. Саме залікова маса є базою для розрахунку виходу готового комбікорму.

У частині документального оформлення бухгалтерія щоденно оперує «Реєстрами накладних» та «Актами про очистку і сушіння зерна» (форма № 34), які змінюють кількісні показники залишків на складі без фізичного вибуття запасів.

Ще одним нюансом є складний облік транспортно-заготівельних витрат на підприємстві.

Оскільки компанія закуповує зерно по всій країні, витрати на логістику (залізниця, автотранспорт) часто складають значну частку вартості.

ТОВ «Українське зерно» використовує метод прямого включення ТЗВ до собівартості конкретних партій, якщо це можливо ідентифікувати, або через створення окремого субрахунку до рахунку 20. Це дозволяє точно бачити вхідну ціну зерна з урахуванням плеча доставки.

При відпуску запасів на підприємстві використовується рецептурний облік та списання мікрокомпонентів.

Виробництво комбікормів (бренди «Щедра нива», «Best Mix») базується на складних рецептах, де на 1 тону зерноsumіші додається кілька грамів ферментів чи амінокислот. Тому облік ведеться з надзвичайно високою точністю (до чотирьох знаків після коми для преміксів). Списання сировини відбувається автоматично на основі інтеграції облікової системи BAS з програмним забезпеченням виробничих ліній, що мінімізує вплив людського фактора.

На підприємстві налагоджено документування природного убутку та технологічних втрат.

У ТОВ «Українське зерно» критично важливим є облік Актів зачистки (форма № 30). Після повного звільнення силосу або складу проводиться перевірка: чи відповідає фактичний залишок розрахунковому. Бухгалтер має право списати втрати лише в межах норм природного убутку (наприклад, за рахунок зниження вологості), а все, що понад норму - визнається збитком або виною матеріально відповідальних осіб.

Також специфікою діяльності Товариства є облік давальницької сировини.

Компанія часто надає послуги з переробки зерна іншим агрофірмам.

Зерно, яке не належить підприємству, обліковується на позабалансовому рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні». Це вимагає окремого складського обліку, щоб випадково не змішати власні запаси з давальницькою під час формування фінансової звітності.

Оскільки продукція реалізується як насипом, так і в мішках (від 2 до 50 кг), облік тари виділено в окремий підпроцес.

Мішки та біг-беги обліковуються як допоміжні матеріали, але їх вартість включається до собівартості готової продукції лише в момент фактичного фасування, що потребує точного відображення залишків порожньої тари на дільницях пакування.

Отже, можна заключити, що для ТОВ «Українське зерно» облік запасів є важливою частиною технологічного процесу, де кількісні і якісні характеристики зерна безпосередньо трансформуються в його облікові і звітні показники.

У цілому основними зонами ризику для Товариства в обліковій системі слід визнати документальне оформлення природного убутку та розподіл транспортних витрат, для чого рекомендовано автоматизувати ваговий контроль та максимально цифровізувати складський облік.

Висновки до розділу 2.

На підставі проведеного дослідження в другому розділі було освітлено практичні аспекти організації обліку на ТОВ «Українське зерно», проведено аналіз його фінансово-економічного стану та виявлено галузеві особливості облікового процесу. За результатами дослідження можна зробити такі висновки:

1) ТОВ «Українське зерно» є потужним національним виробником готових кормів для тварин (ТМ «Щедра нива», «Best mix» та ін.), що входить до складу ГК «Єдність». Підприємство демонструє високу адаптивність до умов воєнного стану, поєднуючи функції виробника, елеватора та логістичного хабу.

2) Аналіз ключових показників свідчить про масштабність діяльності: чистий дохід у 2024 році перевищив 2 млрд грн, проте у 2025 році спостерігалось певне зниження доходу (на 8%) та виникнення операційного

збитку в сумі 1 133 тис. грн, що зумовлено загальним погіршенням економічної ситуації в Україні.

3) Облікова політика підприємства базується на МСФЗ, що забезпечує високу прозорість звітності. Основними методичними засадами є: використання методу FIFO для оцінки вибуття запасів; оцінка запасів на дату балансу за найменшою з двох величин: собівартістю або чистою вартістю реалізації; пряме включення транспортно-заготівельних витрат до собівартості конкретних партій сировини, що підвищує точність калькулювання.

4) Галузева специфіка обліку зумовлює необхідність ведення подвійного кількісного обліку зернової сировини (у фізичній та заліковій масі) та суворого дотримання рецептурного списання мікрокомпонентів (преміксів) із точністю до чотирьох знаків після коми.

5) Система документального оформлення запасів інтегрована в ERP-систему, що дозволяє автоматизувати списання сировини за технологічними картами. Важливим елементом контролю є складання Актів зачистки (форма № 30), які дозволяють регулювати розбіжності між фактичною наявністю зерна та даними обліку з урахуванням норм природного убутку (усушки).

6) Виявлено, що основними напрямками вдосконалення обліку для Товариства є подальша цифровізація складського господарства та автоматизація вагового контролю для мінімізації впливу людського фактора на показники вологості та засміченості сировини.

РОЗДІЛ 3. АУДИТ І АНАЛІЗ ЗАПАСІВ У ТОВ «УКРАЇНСЬКЕ ЗЕРНО»

3.1. Мета, завдання і джерела аудиту запасів

Для промислового підприємства з виробництва кормів аудит запасів має свою специфіку, пов'язану з використанням біологічної сировини, складними рецептурами та особливими умовами зберігання (елеватори, силоси).

Мета аудиту запасів у ТОВ «УКРАЇНСЬКЕ ЗЕРНО» полягає в тому, щоб підтвердити показники фінансової звітності відносно такої важливої статті, якою є запаси.

Між тим, для аудитора важливим є не просто підтвердження цифр у балансі, а встановлення реальної наявності та якості активів, що безпосередньо впливають на собівартість кормів. Аудитор повинен підтвердити, що:

1) Сировина (зерно, шроти, вітамінні добавки) дійсно існує і не втратила свої якісні показники (не зіпсувала, не заражена) – це стосується твердження «існування» щодо запасів;

2) Витрати сировини відповідають затвердженим рецептурам. Ця складова стосується таких важливих об'єктів, як незавершене виробництво і готова продукція.

Незавершене виробництво та готова продукція мають бути оцінені з урахуванням усіх виробничих витрат, пов'язаних з їх виготовленням.

3) Контроль за дотриманням норм виходу продукції. У такому контексті перевірка має дослідити, чи не було штучного завищення норм списання зернових на одиницю готового корму. На Товаристві має бути забезпечена боротьба з прихованими втратами або розкраданнями запасів.

4) Перевірка умов зберігання запасів. Як відомо, для комбікормів вологість є критичною. Аудитор перевіряє, чи правильно відображено в обліку зміну ваги зерна через сушіння або природний убуток.

5) Ідентифікація запасів «без руху». Аудитор має приділити увагу виявленню запасів, термін придатності яких минув, оскільки їх використання в кормах заборонене і вони мають бути списані.

6) Аудит правильності калькулювання собівартості запасів. У ході аудиторської перевірки необхідно дослідити, як на вартість запасів відносяться витрати на логістику, енергоносії, амортизацію, експлуатацію виробничого обладнання тощо.

7) Підтвердження прав власності на давальницьку сировину. У практиці діяльності Товариства зустрічаються операції, коли Товариство переробляє чуже зерно. За таких умов важливо розмежувати власні запаси від тих, що знаходяться на відповідальному зберіганні з введенням позабалансового обліку.

Ми назвали лише основні завдання аудиту. Цей перелік може бути продовжено з урахуванням специфіки діяльності Товариства.

Далі проаналізуємо джерела інформації для аудиту.

На підприємстві з виробництва кормів аудитор використовує як нормативні документи, так і специфічний набір документів з руху запасів, що характерний для Товариства.

При проведенні аудиту запасів на підприємстві з виробництва кормів, аудитор керується багаторівневою системою нормативно-правових актів. В Україні ця база включає як міжнародні стандарти для методології аудиту, так і національні П(С)БО та галузеві інструкції для перевірки правильності обліку.

До складу нормативних джерел відносяться, зокрема, такі:

1. Міжнародні стандарти аудиту (МСА), які визначають, як аудитор визначає підхід до перевірки і забезпечує збирання доказів.

Особливе значення при аудиті запасів мають:

МСА 501 «Аудиторські докази - специфічні аспекти для вибраних статей» - це ключовий стандарт, який зобов'язує аудитора бути присутнім при інвентаризації, якщо запаси є суттєвими для балансу;

МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення», який використовується для оцінки ризиків суттєвого викривлення під час проведення аудиту запасів.

МСА 330 «Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики» - визначає процедури аудиту у відповідь на оцінені ризики та інші.

2. Закони України, зокрема:

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» - базовий Закон, що встановлює вимоги до первинних документів та відповідальність за ведення обліку в Україні;

Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» - регулює права та обов'язки аудитора під час перевірки;

Податковий кодекс України, що застосовується для перевірки операцій з оподаткування та інші;

3. Національні стандарти обліку (НП(С)БО)

Аудитор перевіряє відповідність обліку запасів таким документам, як:

НП(С)БО 9 «Запаси» - головний стандарт, що визначає, що таке запаси, як вони оцінюються при надходженні та вибутті, а також як відображаються у звітності;

НП(С)БО 16 «Витрати» - стандарт, який є важливим для виробництва кормів, оскільки регулює формування собівартості готової продукції;

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» - визначає місце запасів у структурі Балансу та інші.

4. Методичні рекомендації та інструкції, а саме:

- Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверд. наказом Міністерства фінансів України №879) - основний документ, за яким аудитор перевіряє правильність проведення річної інвентаризації запасів;

- Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверд. наказом Міністерства фінансів України №2 - документ надає детальні роз'яснення щодо кореспонденції рахунків та оцінки запасів тощо.

5. Специфічні галузеві джерела для підприємства з виробництва кормів.

Оскільки робота з зерном та комбікормами має особливості, аудитор звертається до:

- Інструкції про ведення обліку й оформлення операцій із зерном та продуктами його переробки;
- загальногалузеві нормативи природного убутку та таке інше.

До числа основних внутрішніх джерел перевірки відносяться:

1. Документи щодо надходження сировини і матеріалів:

- товарно-транспортні накладні (ТТН) на зерно та спеціалізовані форми з руху зернових культур (наприклад, форма №ЗПП-3 або галузеві акти приймання);

- посвідчення з якості та сертифікати відповідності на зернову сировину, шроти, МВД;

- лабораторні журнали (аналізи на вологість, засміченість, вміст протеїну).

2. Документи з виробництва та зберігання запасів:

- рецептурні листи – документи, що визначають склад конкретної марки корму;

- виробничі звіти цехів про кількість переробленої сировини та вихід комбікорму;

- акти зачистки, оскільки підприємство має власний елеватор чи силоси;
- відомості зважування та акти про розбіжності у вазі;

3. Регістри бухгалтерського обліку:

- оборотно-сальдові відомості, картки рахунків, аналіз рахунків за рахунками:

201 «Сировина й матеріали» (зернові компоненти, добавки);

202 «Куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби» (якщо використовуються готові суміші);

203 «Паливо»;

205 «Будівельні матеріали»;

207 «Запасні частини»;

23 «Виробництво» (аналітика за кожним видом корму/лінією виробництва);

26 «Готова продукція» (склад готових гранульованих або розсипних кормів);

90 «Собівартість реалізації» тощо.

- оборотні відомості за матеріально відповідальними особами (начальниками складів, елеваторів) тощо.

4. Звітність та внутрішні положення по Товариству:

- Наказ про облікову політику, зокрема, для запасів особливе значення має обраний метод оцінки вибуття запасів: FIFO або середньозважена вартість;

- матеріали останньої повної інвентаризації (наказ, інвентаризаційні відомості, акти інвентаризації, порівняльні відомості та таке інше).

- норми природного убутку, затверджені на підприємстві;

- графік документообігу тощо.

Під час аудиту обов'язково звертається увага на логістичний ланцюжок. Оскільки сировина часто закуповується великими партіями з полів, аудитор перевіряє правильність включення транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ) у вартість запасів, щоб не допустити викривлення фінансового результату.

3.2. Оцінка системи внутрішнього контролю запасів

Оцінка системи внутрішнього контролю запасів та перевірка процедур інвентаризації передбачає виконання ряду процедур перевірки заходів СВК. Аудитор має здійснити ряд процедур, серед основних з яких можна виділити такі:

1. Аналіз середовища внутрішнього контролю (загальний огляд).

Аудитор починає з вивчення того, як організовано рух активів. На підприємстві з виробництва кормів критично важливо перевірити:

- розподіл обов'язків. При тому встановлюється, чи не є одна і та сама особа відповідальною за закупівлю зерна, його приймання на склад і списання у виробництво, що створює ризик шахрайства;

- фізичний захист. У даному контексті визначається, чи є на підприємстві вагова з відеофіксацією, чи огорожена територія, як охороняються силоси та склади з дороговартісними преміксами тощо;

- документальний контроль – стосується визначення питань, чи всі операції (приймання, переміщення між цехами, відвантаження) фіксуються в системі (наприклад, BAS або SAP) у режимі реального часу тощо.

2. Оцінка специфічних процедур контролю запасів.

Для виробника кормів аудитор фокусується на таких точках:

- контроль якості – на цьому кроці встановлюється, чи перевіряє лабораторія кожен партію вхідної сировини? Якщо така перевірка не проводиться, є ризик, що підприємство платить за якісне зерно, а отримує зіпсовані цінності, що викривляє вартість запасів.

- контроль рецептур – тут аудитор має оцінити, як система блокує несанкціоновану зміну складу корму. Якщо технолог може самостійно змінити пропорції без погодження, це ризик необлікованих надлишків або нестач.

3. Оцінка проведення інвентаризації (Ключовий аспект)

Оцінка системи внутрішнього контролю (СВК) у частині інвентаризації для виробника кормів - це перевірка того, чи є процедура перерахунку активів реальною перевіркою, чи лише формальним підписанням актів інвентаризації. На підприємствах, де сировина (зерно) зберігається насипом, а готові корми мають обмежений термін придатності, інвентаризація є найскладнішим і найважливішим елементом контролю.

Нижче наведено детальний покроковий опис оцінки системи внутрішнього контролю запасів крізь призму інвентаризації.

1. На першому кроці проводиться оцінка СВК в частині дослідження порядку проведення та аудиторської оцінки інвентаризації запасів.

У частині порядку проведення інвентаризації на комбікормовому заводі аудитор оцінює, чи дотримується підприємство чіткого алгоритму, який мінімізує похибки та махінації.

Етап I. Організаційна підготовка - передбачає видання наказу, відповідно до якого аудитор долучається в якості спостерігача до процесу інвентаризації. При тому має бути затверджено чіткий графік перевірки кожного об'єкта (елеватор, склад запасів, склад готової продукції).

На цьому ж етапі перевіряється порядок створення і склад інвентаризаційної комісії, до якої мають входити особи, які не є матеріально відповідальними за ділянки зі збереження запасів.

Також аудитором перевіряється наявність пломбування та застосування підходу «відсікання» (Cut-off), суть якого полягає в наступному: на момент інвентаризації рух запасів має бути зупинений; всі прибуткові та видаткові документи мають бути оброблені та підписані комірником до початку перерахунку.

Етап II. Процедура фізичного підрахунку запасів та їх вимірювання.

Оскільки у ТОВ «УКРАЇНСЬКЕ ЗЕРНО» має місце певна специфіка запасів, до складу яких входять великі обсяги кормів, що можуть зберігатися насипом, порядок фізичного підрахунку може бути таким:

- для зернових та шротів забезпечується використання методів геометричного заміру об'ємів у силосах або бункерах. Аудитором здійснюється оцінка того, чи використовує інвентаризаційна комісія актуальні дані про щільність зерна;

- для преміксів та добавок застосовується тільки повне пряме переважування. Використання вибіркового методу тут недопустиме через високу вартість цих компонентів;

- для готової продукції застосовується суцільний перерахунок одиниць пакування.

Етап III. Документування результатів проведеної інвентаризації.

Дані фізичного підрахунку запасів вносяться в Інвентаризаційні описи. Будь-які виправлення мають бути завірені всіма членами комісії. В інвентаризаційних описах не допускається залишення порожніх рядків.

2. Аудиторська оцінка процесу проведення інвентаризації.

Аудитор не проводить інвентаризацію замість підприємства, але він оцінює, як підприємство організовує цей процес.

Аудитор має оцінити інвентаризацію за трьома основними критеріями:

Критерій 1: Реальність та присутність

Аудитор обов'язково особисто спостерігає за процесом інвентаризації. При тому, якщо аудитор бачить, що інвентаризаційна комісія записує цифри «зі слів» комірника, або за даними обліку, не перераховуючи цінності, рівень довіри до СВК стає нульовим.

Критерій 2: Стан збереження та якість запасів.

Під час інвентаризації аудитор оцінює:

- наявність фактів псування запасів. З урахуванням специфіки Товариства оцінюється також ряд таких питань: чи є самозігрівання зерна? чи не розірвані мішки з преміксами, що веде до втрати властивостей запасів та таке інше?

- ідентифікація – при тому оцінюється, чи відсутні факти пересортиці запасів?

Критерій 3: Аналіз порівняльних відомостей – постає ключовим моментом оцінки. Аудитор вивчає розбіжності, що виявлені під час інвентаризації. До числа розбіжностей відносяться:

- надлишки запасів, які часто свідчать про те, що сировину економили, порушуючи рецептуру, або невчасно оприбуткували;

- нестачі запасів, які можуть бути результатом крадіжок або неправильно розрахованого природного убутку (усушки).

3. Оцінка регулювання інвентаризаційних різниць по запасах.

Аудитор перевіряє, як керівництво реагує на результати, виявлені під час проведеної інвентаризації:

- надлишки і нестачі - оцінюються в контексті правильності відображення в обліку; списання нестач також аналізується з позицій, чи стягуються кошти з винних осіб, чи все списується на витрати підприємства;

- природний убуток – оцінюється з позицій, чи правильно розраховано норми втрат вологи для зерна? При тому аудитор перевіряє формули згідно з галузевими стандартами;

- пересортиця – оцінюється з точки зору того, чи можна зарахувати надлишок одного сорту корму в рахунок нестачі іншого? Perezаруховання дозволяється лише для схожих запасів за один період і в однієї особи.

Якщо за результатами перевірки виявлено, що інвентаризація проводиться лише «на папері», аудитор робить висновок про високий ризик суттєвого викривлення. Це змушує його проводити суцільну перевірку всіх складських операцій, що значно здорожує та ускладнює аудит. Навпаки, якісна інвентаризація дозволяє аудитору довіряти системі обліку і внутрішнього контролю підприємства.

4. Висновок за результатами оцінки СВК запасів.

Після аналізу стану системи внутрішнього контролю, в т.ч. в частині оцінки процесу інвентаризації, аудитор оцінює систему контролю Товариства в цілому.

Рівень довіри до СВК може бути різним, зокрема, може бути встановлена:

- висока довіра, коли система працює відмінно. У такому випадку аудитор може зменшити кількість детальних перевірок.

- низька довіра, коли внутрішній контроль слабкий. Наприклад, низька довіра має місце, коли ваги для зважування запасів не калібровані, інвентаризація запасів проводиться формально тощо.

В такому разі аудитор зобов'язаний перевірити при подальшій перевірці майже кожную накладну та провести масштабні власні заміри запасів.

3.3. Методичні підходи до проведення аудиту запасів на підприємстві

Методичні підходи до аудиту запасів на комбикормовому заводі представляє собою поєднання класичних аудиторських процедур із галузевою специфікою, для якої характерні великі обсяги насипу запасів, суворі рецептури виготовлення кормів, біологічні ризики та таке інше.

Аудитор будує стратегію аудиторської перевірки, виходячи з того, що запаси є найбільш динамічним елементом оборотних активів.

Основними методичними підходами, структурованими за логікою перевірки є:

1. Аналітичні процедури щодо запасів.

Аудитор починає не з перевірки документів, а з аналізу цифр щодо запасів у динаміці, що дозволяє зрозуміти, де саме можуть бути приховані проблеми і ризикові ділянки.

Під час перевірки виконується порівняльний аналіз, зокрема, здійснюється зіставлення залишків запасів на кінець кожного місяця з оцінкою динаміки. Різкі стрибки запасів, наприклад, раптове зростання запасів при падінні обсягів виробництва, можуть свідчити про закупівлю зайвого або неліквідного товару.

Також до складу аналітичних процедур відноситься коефіцієнтний аналіз з оцінкою результатів. Аудитор здійснює розрахунок оборотності запасів. Також, якщо корми «залежуються» довше, ніж дозволяє термін їх придатності (премікси, готові суміші), аудитор фокусується на тесті запасів на предмет знецінення.

На стадії аналітичних процедур додатково виконується аналіз логічного зв'язку шляхом співставлення витрат палива та електроенергії з обсягами списаної у виробництво сировини.

Аудитором можуть застосовуватися і інші аналітичні процедури, які ставлять на меті з'ясувати тенденції і нетипові складові щодо запасів.

2. Аудиторські процедури по суті, включаючи документальну перевірку.

Ці методи передбачають ретельну перевірку паперових та електронних документів, в ході чого застосовуються засоби:

- «відстеження», коли аудитор бере ТТН від постачальника зерна і простежує шлях документів, починаючи від стадії постачання до збуту, зокрема, відстежується: приймання на склад → Лабораторний аналіз → Списання в цех → Вихід готового корму → Відвантаження покупцеві.

- «зіставлення», або зворотної перевірки. За цим методом береться запис у бухгалтерському реєстрі про реалізацію корму і шукаються всі підтверджувальні первинні документи за відповідною операцією: прибуткова накладна, сертифікат якості тощо.

- перевірка «відсікання» (Cut-off test), яка передбачає проведення аналізу господарських операцій за кілька днів до і після дати балансу (31 грудня), щоб переконатися, що запаси в дорозі або навантажені машини враховані в правильному звітному періоді.

3. Перевірка коректності застосування технологічних норм.

Цей метод є специфічним для промисловості, де склад продукту може бути змінено з урахуванням того, які складові враховані під час виготовлення.

У такому контексті важливою є перевірка дотримання рецептур, яка передбачає, що аудитор вибірково порівнює фактичне списання інгредієнтів (соя, макуха, добавки) із затвердженими технологічними картами. Відхилення понад норм свідчать про перевитрати або технологічний брак.

Також важливою складовою перевірки є аналіз природного убутку. Аудитор має здійснити перевірку обґрунтованості списання запасів через усушку і з'ясувати, чи не списується волога за максимальною нормою там, де зерно спочатку було сухим.

4. Методи фактичного спостереження із застосуванням органолептичного та фізичного підходів.

До фактичних методів відносяться:

- інспектування запасів і місць їх збереження, огляд складів. При тому здійснюється візуальна оцінка умов зберігання запасів. Якщо склади протікають або в силосах порушено температурний режим, аудитор вимагає проведення експертизи для оцінювання стану придатності таких запасів.

- надання запитів для отримання зовнішніх підтверджень. Якщо частина сировини та інших запасів зберігається на сторонніх елеваторах або передана на давальницьку переробку, аудитор надсилає запит цим підприємствам для підтвердження залишків запасів на зберіганні.

При проведенні аудиторської перевірки важливе значення має стратегія вибору елементів, що будуть перевірятися.

Залежно від надійності системи внутрішнього контролю, аудитор обирає одну з двох стратегій:

- 1) Суцільний підхід. Цей підхід може застосовуватися, якщо підприємство нове або внутрішній контроль слабкий. За суцільним методом перевіряється кожна суттєва операція та кожен об'єкт запасів.

Застосування суцільної перевірки буває обмежене за умов широкої номенклатури запасів і великої кількості місць зберігання.

- 2) Вибірковий підхід. Проведення вибірки допустиме, якщо система внутрішнього контролю працює добре. Аудитор використовує статистичні методи вибірки, щоб перевірити відібрану кількість документів чи номенклатурних позицій, поширюючи результат на весь масив генеральної сукупності.

3.4. Аналіз структури і динаміки запасів у ТОВ «Українське зерно»

Запаси промислових підприємств є важливим об'єктом аналізу.

Аналіз запасів на промисловому підприємстві зосереджений на тому, наскільки швидко капітал, «заморожений» у матеріалах, перетворюється на живі гроші.

Аналіз запасів стосується різних напрямів, зокрема аналізу структури і динаміки; аналізу оборотності, аналізу залишків запасів без руху тощо.

Аналіз складу і структури запасів стосується оцінки співвідношення різних видів запасів: сировини, незавершеного виробництва та готової продукції.

Проведемо аналіз структури запасів ТОВ «УКРАЇНСЬКЕ ЗЕРНО» згідно з даними фінансової звітності. У цілому аналіз свідчить про загальне зростання активів цієї категорії та переважання сировинної складової (табл.3.1).

Таблиця 3.1

Аналіз загальної динаміки та складу запасів за категоріями

Категорії запасів	31.12.2024		31.12.2023		Зміна	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
1	2	3	4	5	6	7
Матеріали	351 718	74,427	307 252	73,342	+44 466	1,085
Готова продукція	58 167	12,309	44 484	10,619	+13 683	1,690
Тара	48 466	10,256	55 319	13,205	-6 853	-2,949
Паливо	4 895	1,036	2 193	0,523	+2 702	0,512
Запасні частини	4 774	1,010	4 731	1,129	+43	-0,119
Незавершене виробництво	2 196	0,465	2 967	0,708	-771	-0,244
Товари	1 178	0,249	570	0,136	+608	0,113
Інші	1 173	0,248	1 412	0,337	-239	-0,089
УСЬОГО	472 567	100	418 928	100	+53 639	0,000

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ТОВ «УКРАЇНСЬКЕ ЗЕРНО»

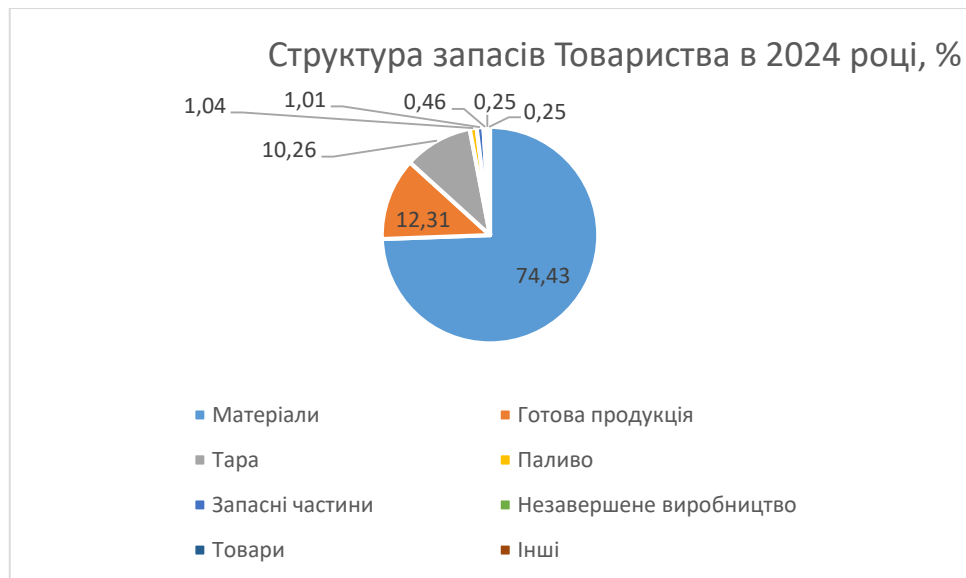


Рис.3.1. Структура запасів Товариства в 2024 році

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ТОВ «Українське зерно»

Висновки: Загальна балансова вартість запасів підприємства протягом 2024 року зросла на 12,8% (з 418 928 тис. грн до 472 567 тис. грн)

Найбільшу питому вагу в структурі запасів займають матеріали, які складають приблизно 74,4% від загальної вартості запасів у 2024 році. Це логічно для підприємства, що займається виробництвом готових кормів, оскільки вимагає значних запасів зернових та інших компонентів для безперебійного виробничого циклу. Зростання цієї статті на 44,5 млн грн може свідчити про накопичення ресурсів для майбутніх виробничих циклів або здорожчання сировини.

Вартість вироблених кормів на складах у звітному 2024 році порівняно з 2023 роком збільшилася на 30,8%, що корелює із загальним зростанням чистого доходу підприємства у 2024 році.

Показник запасів палива в 2024 році порівняно з 2023 роком зріс більш ніж удвічі (з 2 193 тис. грн до 4 895 тис. грн), що є логічним кроком для забезпечення безперервності роботи в умовах воєнних ризиків.

Тара є єдиною великою статтею запасів, за якою в 2024 році спостерігається скорочення на 6,8 млн грн або 12,4%, що може вказувати на оптимізацію складських залишків пакувальних матеріалів.

Наступним напрямом аналізу запасів є аналіз оборотності запасів, який здійснюється завдяки розрахунку коефіцієнта оборотності та тривалості одного обороту в днях. Логіка відповідних показників полягає в наступному: чим швидше обертаються запаси, тим менше коштів відволікається з обігу.

Для аналізу оборотності використовується показник середньорічної вартості запасів, який визначається за формулою (3.1):

$$\text{Середньорічна вартість} = (\text{Запаси на початок} + \text{Запаси на кінець}) / 2 \quad (3.1)$$

У свою чергу коефіцієнт оборотності визначається за формулою (3.2):

$$\text{Коефіцієнт оборотності} = \text{Собівартість} / \text{Середньорічна вартість} \quad (3.2)$$

Строк обороту запасів розраховується за формулою (3.3):

$$\text{Строк обороту} = 365 \text{ днів} / \text{Коефіцієнт оборотності} \quad (3.3)$$

Для аналізу оборотності запасів ТОВ "Українське зерно" за 2024 рік використано дані зі Звіту про фінансовий стан (Балансу) та Звіту про фінансові результати (табл.3.2).

Таблиця 3.2

Аналіз оборотності запасів ТОВ "Українське зерно" за 2024 рік

Показник	Значення (тис. грн)
1	2
Собівартість реалізованої продукції за 2024 рік	1 801 560
Запаси на початок 2024 року (31.12.2023)	418 928
Запаси на кінець 2024 року (31.12.2024)	472 567
Середньорічна вартість запасів	445 747,5
Коефіцієнт оборотності запасів (разів)	4,04
Строк обороту запасів (днів)	90,3

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ТОВ «Українське зерно»

Висновки: Протягом 2024 року запаси підприємства обернулися приблизно 4 рази. Це свідчить про те, що повний цикл від закупівлі сировини до реалізації готової продукції займає близько трьох місяців.

Відносно тривалості циклу можна побачити, що середній строк перебування капіталу в запасах становить 90 днів. Для підприємства, основною діяльністю якого є виробництво готових кормів для тварин, такий показник може бути обумовлений технологічним циклом виробництва та необхідністю підтримувати значні залишки сировини (матеріалів) для безперебійної роботи.

Найбільшу частку в запасах станом на кінець 2024 року займають матеріали (351 718 тис. грн) та готова продукція (58 167 тис. грн). Зростання залишків запасів з 418,9 млн грн до 472,6 млн грн (+12,8%) відбулося паралельно зі збільшенням чистого доходу від реалізації, що є ознакою розширення масштабів діяльності.

На оборотність запасів ТОВ «Українське зерно» могли впливати ризики, пов'язані з воєнним станом в Україні, що змушує підприємства накопичувати більші страхові запаси через можливі логістичні труднощі або перебої в постачанні. Крім того, частина запасів (заставною вартістю 90 000 тис. грн) станом на кінець року перебувала в заставі під банківські кредити.

Запаси підприємства відіграють ключову роль у забезпеченні його фінансової стійкості, але водночас є об'єктом ризику. Той факт, що частина запасів перебуває у заставі обмежує можливість вільного розпорядження цими активами, але дозволяє залучати необхідне фінансування.

Також слід звернути увагу на те, що керівництво Товариства в Примітках до фінансової звітності за 2024 рік прямо вказує на безпеку запасів як на один із основних специфічних факторів ризику через війну. Можливе пошкодження або втрата контролю над активами внаслідок бойових дій є суттєвою загрозою для безперервності діяльності.

Невипадково, у 2024 році підприємство визнало витрати від зміни суми резерву під знецінення запасів у розмірі 596 тис. грн. Це свідчить про наявність застарілих або пошкоджених матеріалів, хоча сума є незначною відносно загального обсягу запасів.

Специфіка в операціях з запасами Товариства простежується в контексті взаємодії з пов'язаними сторонами.

Аналіз показує значну залежність формування запасів ТОВ «Українське зерно» від операцій з пов'язаними сторонами.

Протягом 2024 року підприємство придбало товарів у пов'язаних сторін на суму 178,5 млн грн.

Значна частина дебіторської заборгованості за виданими авансами (215,7 млн грн із загальних 218,6 млн грн) припадає саме на пов'язані сторони, що може свідчити про попередню оплату майбутніх поставок сировини.

Висновки до розділу 3.

На підставі ознайомлення з питаннями аудиту і аналізу запасів у ТОВ «Українське зерно» можна зробити такі основні висновки:

1) Аудит запасів Товариства підтвердив достовірність складських залишків шляхом зіставлення даних обліку та інвентаризаційних описів із фактичною наявністю зерна в силосах.

2) У частині контролю оцінки запасів на дату балансу встановлено, що Товариством забезпечено дотримання вимог МСФЗ щодо оцінки запасів за найменшою з двох вартостей, що дозволило підтвердити відсутність прихованих збитків від псування сировини.

3) Проведений аналіз структури та оборотності засвідчив високу частку зернової сировини в активах, що вимагає постійного моніторингу коефіцієнтів оборотності для запобігання «заморожуванню» обігових коштів.

4) Переважна частка сировини у структурі запасів (74%) підтверджує орієнтацію компанії на стабільність виробничого процесу. Зростання залишків

готової продукції на тлі росту доходів свідчить про позитивну ринкову динаміку.

5) Компанія використовує метод FIFO для оцінки запасів при вибутті та проводить періодичні перегляди їх вартості до чистої вартості реалізації. Незначний обсяг уцінки (596 тис. грн) вказує на якісне управління складськими залишками.

6) Використання запасів як застави на 90 млн грн підтверджує їх високу ліквідність у галузі, проте створює ризики у разі погіршення платоспроможності підприємства.

7) Висока концентрація авансів на сировину через пов'язані сторони (понад 215 млн грн) робить компанію вразливою до операційного стану цих партнерів.

Попри воєнний стан та суттєву невизначеність, компанія нарощує запаси та обсяги реалізації, що є ознакою адаптації до кризових умов та наявності ресурсів для продовження діяльності.

8) Поліпшення системи управління запасами Товариства пов'язано з необхідністю підвищення ефективності їх використання. Оптимізація страхових запасів та впровадження точних методів калькулювання собівартості продукції безпосередньо впливають на рентабельність виробництва кормів.

ВИСНОВКИ

У результаті проведеного дослідження теоретичних засад та практичних аспектів організації обліку на прикладі ТОВ «Українське зерно», було сформульовано наступні узагальнюючі висновки:

1. Базою дослідження в роботі обрано ТОВ «Українське зерно», яке є одним з найбільших в Україні виробником готових комбікормів для сільськогосподарських тварин таких як: бройлери, індики, кури-несучки, перепела, свині, вівці, коні і коропові риби.

2. Проведене дослідження підтвердило, що ефективна система бухгалтерського обліку на підприємствах зернопереробної галузі є не просто інструментом фіксації операцій, а фундаментом для прийняття управлінських рішень у складних ринкових умовах.

Було доведено, що облік у зернопереробці має унікальні характеристики, пов'язані з перетворенням сировини (зерна) у готову продукцію (комбікорми) та супутнім наданням послуг елеваторного зберігання.

3. Розгляд особливостей обліку запасів у ТОВ «Українське зерно» дозволив встановити, що вони стосуються подвійного виміру. Так, на підприємстві відповідної галузі є необхідність паралельного ведення кількісного (фізична вага) та якісного (залікова вага з урахуванням вологості та смітної домішки) обліку. Це є критично важливим для коректного визначення собівартості та запобігання втратам активів.

4. Встановлено, що перехід на МСФЗ, який здійснило ТОВ «Українське зерно», є стратегічно вірним кроком, оскільки це підвищує прозорість бізнесу для інвесторів та міжнародних фінансових інституцій.

На сьогодні Товариство в повній мірі дотримується вимог МСБО 2 «Запаси» і забезпечує достовірне подання інформації щодо запасів у фінансовій звітності.

5. Результати аналізу господарської діяльності та фінансового стану ТОВ «Українське зерно» за період 2024–2025 років дозволив виявити реальний стан підприємства та динаміку його розвитку, зокрема, було визначено, що підприємство залишається потужним виробником із чистим доходом понад 2 млрд грн. Його інтеграція в ГК «Єдність» забезпечує стабільні канали збуту через відомі бренди («Щедра нива», «Best mix»).

Однак, дослідження виявило негативну тенденцію зниження чистого доходу у 2025 році на 8% та перехід до операційної збитковості (-1,13 млн грн). Це свідчить про те, що темпи зростання собівартості та адміністративних витрат випереджають темпи росту доходів, що потребує негайного впровадження системи жорсткого контролю витрат.

Аналіз структури балансу показав високу частку запасів, що є характерним для виробництва кормів. Проте встановлено суттєвий фінансовий ризик: запаси на суму 90 млн грн перебувають у заставі, що обмежує маневреність підприємства у залученні додаткових оборотних коштів.

6. Аналіз оборотності запасів підприємства показав, що протягом звітного року оборотність складає приблизно 4 рази. Це свідчить про те, що повний цикл від закупівлі сировини до реалізації готової продукції займає близько трьох місяців.

Відносно тривалості циклу було визначено, що середній строк перебування капіталу в запасах становить 90 днів. Для підприємства, основною діяльністю якого є виробництво готових кормів для тварин, такий показник може бути обумовлений технологічним циклом виробництва та необхідністю підтримувати значні залишки сировини (матеріалів) для безперебійної роботи.

7. Детальний розгляд облікового процесу на ТОВ «Українське зерно» дозволив сформулювати конкретні рекомендації щодо його модернізації:

1) Удосконалення облікової політики. Чинна модель оцінки запасів за методом FIFO та списання сировини за технологічними нормами

(рецептурами) є ефективною. Однак, виявлено потребу в автоматизації розрахунку природного убутку зерна під час сушіння та очищення безпосередньо в ERP-системі, щоб уникнути ручного коригування даних у звітах.

2) Поліпшення системи технологічного контролю. Для підвищення точності обліку запропоновано посилити контроль за списанням дорогих мікрокомпонентів (преміксів та вітамінів). Оскільки їх облік ведеться з точністю до 4 знаків після коми, будь-яка похибка в автоматизованому дозуванні призводить до значних фінансових відхилень у собівартості одиниці продукції.

3) Удосконалення контрольних процедур. Для поліпшення процесу контролю наявна необхідність проведення щомісячних локальних інвентаризацій критичних груп запасів, не чекаючи річної інвентаризації запасів. Це дозволить вчасно виявляти невідповідність якісних показників зерна, задокументованих у лабораторних журналах, фактичному стану сировини в силосах елеватора. У 2024 році підприємство визнало витрати від зміни суми резерву під знецінення запасів у розмірі 596 тис. грн. Це свідчить про наявність застарілих або пошкоджених матеріалів, хоча сума є незначною відносно загального обсягу запасів. Отже, Товариству слід підсилити контроль саме в частині стану запасів, що знаходяться на місцях зберігання.

4) Одним із пріоритетних напрямів є впровадження системи постійного тестування запасів на знецінення. Оскільки обидва стандарти вимагають відображення запасів за найменшою з двох оцінок – собівартістю або чистою вартістю реалізації, підприємствам варто автоматизувати моніторинг ринкових цін.

Це дозволить своєчасно здійснювати уцінку неліквідних товарів або сировини, що втратила актуальність, забезпечуючи реальну, а не завищену картину активів у фінансовій звітності.

5) Також суттєвого поліпшення потребує облік запасів у місцях їх зберігання через перехід на цифрові технології ідентифікації, такі як

штрихкодуювання або RFID-мітки. Це не лише мінімізує ризик помилок при ручному введенні даних, а й дозволяє впровадити систему «циклічних інвентаризацій». Замість однієї масштабної перевірки на рік, підприємство може постійно перевіряти окремі групи товарів, що робить контроль за матеріально відповідальними особами безперервним і дієвим.

6) Окремим аспектом є розширення змісту внутрішньої звітності про рух запасів. Поліпшення обліку передбачає інтеграцію фінансових показників з управлінськими, наприклад, через впровадження аналізу оборотності у розрізі кожної номенклатурної позиції. Це дозволяє виявляти «заморожений» капітал у надлишкових залишках і оптимізувати графіки закупівель. Таким чином, розвиток обліку в межах МСФЗ 2 має рухатися в бік більшої прозорості, оперативності та використання облікових даних як інструменту для прийняття управлінських рішень, а не лише для виконання вимог податкового законодавства.

7) Важливим напрямом вдосконалення управління запасами промислових підприємств є перехід від формальної щорічної інвентаризації до впровадження системи ризико-орієнтованого внутрішнього контролю.

Це передбачає застосування методу «раптових перевірок» та вибіркового контролю найбільш вартісних або дефіцитних позицій (група «А» за ABC-аналізом) у міжзвітні періоди.

Такий підхід дозволяє не лише оперативно виявляти розбіжності між фактичною наявністю та даними обліку, а й створює ефект постійного моніторингу, що значно знижує ризики зловживань, несанкціонованого вибуття або недбалого зберігання цінностей. Посилення контролю через закріплення персональної відповідальності за кожну зону складу в режимі реального часу робить систему обліку більш стійкою до внутрішніх помилок.

Крім того, сучасні вимоги до інвентаризаційного процесу вимагають його повної цифровізації шляхом використання мобільних терміналів збору даних. Інтеграція таких пристроїв з обліковою системою підприємства дозволяє автоматично порівнювати зчитані штрих-коди із залишками в базі,

виключаючи людський фактор та помилки при ручному заповненні інвентаризаційних описів.

Це не тільки скорочує час проведення перевірок у кілька разів, а й дає змогу миттєво формувати порівняльні відомості та приймати рішення щодо врегулювання інвентаризаційних різниць. Таким чином, контроль перетворюється на інструмент оперативного управління якістю та актуальністю складських запасів.

Підсумовуючи, можна стверджувати, що незважаючи на збитковість у поточному періоді, ТОВ «Українське зерно» має міцний фундамент для відновлення своїх фінансових позицій.

Ключовим фактором успіху є перехід від простого обліку витрат до стратегічного управління ними через автоматизовані системи контролю якості та точності виробничих процесів. Впровадження запропонованих рекомендацій дозволить підприємству знизити операційні втрати запасів та забезпечити стабільний фінансовий результат у майбутньому.

Список використаних джерел

1. Волкова Н. А., Подвальна Н. Е., Семенова К. Д. Економічний аналіз: навч. посіб. Одеса: ППЦ «Белка», 2020. 240 с.
2. Довга Т. А. Проблеми оцінки виробничих запасів господарюючими суб'єктами в умовах інфляції. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. № 8.
3. Гордієнко Н.І., Харламова О.В., Мізік Ю.І., Конопліна О.О. Аудит: методика і організація : навч. посібник. Харків : ХНУМГ ім. О.М. Бекетова. 2017. 319 с.
4. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами К.: Центр учбової літератури, 2012. 520 с.
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (із змінами та доповненнями). URL: Інструкція про застосування План... | від 30.11.1999 № 291 (rada.gov.ua) (дата звернення: 03.05.2026).
6. Інформаційно-аналітична платформа YouControl. URL : <https://youcontrol.com.ua/dashboard/> (дата звернення: 03.05.2026).
7. Кіртока Р. Г. Особливості проведення аудиту виробничих запасів в сучасних умовах на підприємствах харчовій промисловості. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 3. С. 869–872.
8. Кузик Н. Методичні аспекти аудиту запасів. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2015. Вип. 4. С. 106–113.
9. Єфанов В.А. Особливості формування витрат на виробництво сільськогосподарської продукції в умовах війни в Україні. *Економічний простір*. 2024. № 189. С. 62-65.
10. Захарова Д. С. Фактори впливу на ефективність виробництва органічної продукції у сільськогосподарських підприємствах. URL:

http://ir.polissiauniver.edu.ua/bitstream/123456789/5286/1/Organik_2015_71-72.pdf (дата звернення: 03.05.2026).

11. Калабухова С.В. Аналітичне забезпечення управління суб'єктами господарювання : дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09. Київ, 2020. 620 с.

12. Концептуальна основа фінансової звітності. Дата оновлення: 2018 рік. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/2019_RB_ConceptualFramework_ukr_AH.pdf (дата звернення: 03.05.2026).

13. Костякова А. А. Звітність без кордонів: українські реалії в контексті МСФЗ. *Економіка та суспільство*. 2025. № 74. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-74-108> (дата звернення: 03.05.2026).

14. Лоханова Н.О. Зміни в підходах до розкриття інформації в Примітках до фінансової звітності в контексті впровадження МСФЗ 18. *Причорноморські економічні студії*, 2025. Випуск 96. С.113-119. DOI: <https://doi.org/10.32782/bses.96-17>. URL : https://bses.in.ua/journals/2025/96_2025/19.pdf (дата звернення: 03.05.2026).

15. Міжнародні стандарти фінансової звітності – теоретичні засади та практика впровадження в Україні : Монографія / За ред. Н.О. Лоханової. Харків: «Діса плюс», 2019. 234 с.

16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» (переклад станом на 01.01.2025 року). URL : https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-02_ukr_2016.pdf (дата звернення: 03.05.2026).

17. Міжнародний стандарт фінансової звітності 18 «Подання та розкриття інформації у фінансовій звітності» (переклад станом на 01.01.2025 року). URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS%2018_2025.pdf (дата звернення: 03.05.2026).

18. Назаренко І.М., Місюрів О.В. Аудит виробничих запасів: особливості, ключові аспекти та послідовність перевірки. *Економіка і суспільство*. 2018. № 19. URL : https://economyandsociety.in.ua/journals/19_ukr/195.pdf

19. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р. із змінами та доповненнями від 08.02.2014 р. URL: <https://buhgalter911.com/uk/normativnaya-baza/instr-plan-rah/plan-rah/plan-schetov-buhgalterskogo-1021043.html> (дата звернення: 03.05.2026).

20. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 зі змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 03.05.2026).

21. Портал Центру збору фінансової звітності «Система фінансової звітності» (2026). Сайт Порталу СФЗ. URL: <https://portal.frs.gov.ua/PublicData/PublicDataSearch.aspx> (дата звернення 03.05.2026).

22. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 03.05.2026).

23. Реформування обліку, аналізу і аудиту в умовах інституціональних перетворень: монографія / за ред. Н.О. Лоханової. Харків: «Діса плюс», 2024. С. 361-392.

24. Синькевич Н., Краузе О. Економічний аналіз: перспективи розвитку в умовах діджиталізації економіки. *Галицький економічний вісник*. 2023. № 2 (81). С 7-15.

25. Стасишен М. С., Лисенко А.М. Методологія та організація обліку, аналізу та аудиту використання виробничих матеріальних запасів. *Збірник наукових праць ДЕТУТ*. Серія: Економіка і управління. 2014. Вип. 28.

26. Тарасова Г.О., Гулевич С.В. Організація обліку виробничих запасів підприємства та шляхи його удосконалення. *Економіка і суспільство*. 2015. № 18. С.896-899.

27. ТОВ «Українське зерно» - офіційний сайт. URL : <https://ukrainske-zerno.com/ua/> (дата звернення: 03.05.2026).

28. Томчук О., Кулик Л. Аналіз ефективного використання виробничих запасів підприємств. URL : <http://sophus.at.ua/publ/2013> (дата звернення : 03.05.2026).

29. Шашина М.В., Мосійчук Д.О. Параметричні характеристики сталого розвитку підприємства. *Ефективна економіка*. 2022. № 3. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/3_2022/4.pdf (дата звернення: 03.05.2026).

30. IRYNA SHCHYRBA, NATALIYA LOKHANOVA, NATALIYA HOLIACHUK, VALENTYNA SHEVCHENKO, YEVHENIYA KARPENKO. THE IMPACT OF DIGITAL TECHNOLOGIES ON ACCOUNTING TRANSFORMATION. *Journal of Theoretical and Applied Information Technology*. 30th September 2025. Vol.103. No.18. URL : <https://www.jatit.org/volumes/Vol103No18/3Vol103No18.pdf> (Scopus) (дата звернення: 03.05.2026).

ДОДАТКИ