

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-38-68>

УДК 657:658.62

# ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА МОЛОКОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ: АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ

## FINANCIAL ACCOUNTING AND CONTROL OF PRODUCTION INVENTORIES AT MILK PROCESSING ENTERPRISES: ANALYSIS OF THE CURRENT SITUATION AND WAYS OF IMPROVEMENT

**Мошковська Олена Анатоліївна**

доктор економічних наук, професор,  
Державний торговельно-економічний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1176-9478>

**Лакно Катерина Олександрівна**

студентка,  
Державний торговельно-економічний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-2796-5593>

**Moshkovska Olena, Lakhno Kateryna**  
State University of Trade and Economics

У статті досліджені проблеми функціонування підприємств молокопереробної промисловості та їх вплив на методику і організацію бухгалтерського обліку та контролю виробничих запасів. Здійснено критичний аналіз нормативно-правового регулювання у сфері обліку виробничих запасів. Авторами зроблений принциповий висновок, що організаційно-технологічна специфіка молокопереробних підприємств формують об'єктивні особливості ведення обліку та контролю виробничих запасів. Авторами були окреслені напрями удосконаленням існуючої методики обліку і контролю виробничих запасів (усунення дублювання бухгалтерської інформації; підвищення своєчасності її надання; впровадження субрахунків, аудиту тощо), що дозволяє підвищити рівень інформативності та економічної результативності діяльності молокопереробних підприємств.

**Ключові слова:** запаси, облік, виробничі запаси, молокопереробні підприємства, контроль.

The article examines the problems of functioning of the dairy industry and their impact on the methodology and organization of accounting and control of inventories. A critical analysis of regulatory and legal regulation in the field of inventory accounting. The authors concluded that the organizational and technological specifics of dairy enterprises form the objective features of accounting and control of inventories. The authors outlined areas for improving the existing methods of accounting and control of inventories (eliminating duplication of accounting information; increasing the timeliness of its provision; introduction of sub-accounts, audit, etc.), which increases the level of information and economic performance of dairy enterprises. In the article the authors outlined the areas of improving the theoretical and practical provisions of the existing organization and methods of accounting and control of inventories, including the need to eliminate duplication of accounting information in the accounting system; increasing the efficiency and timeliness of its provision; reducing the complexity of inventory accounting; introduction at dairy processing enterprises of standard forms of documentation according to branch specificity and also schedules of document circulation. The expediency of division of auxiliary materials into production materials directly involved in the production process and auxiliary materials is substantiated; pointed out the need to introduce into accounting practice separate sub-accounts, which should reflect information on the state of inventories, which is necessary for management decisions. The article also examines the audit, which is considered as the leading mechanism for controlling the production stocks of dairy enterprises, has a significant impact on improving the economic efficiency of dairy production, eliminates unproductive costs arising from imperfect control over accounting and storage. These recommendations should help ensure that the process of accounting and control of inventories acquires a new level of information and helps to improve the economic performance of dairy enterprises.

**Keywords:** stocks, accounting, productive reserves, dairy enterprises, control.

**Постановка проблеми.** Розвиток молочної галузі в умовах інтеграції у світовий ринок є одним із важливих стратегічних напрямів розвитку української економіки. Проте Україна, яка має найкращі у світі умови для виробництва молока, досі не вирішила проблему насичення ринку конкурентоспроможною продукцією: навпаки – з кожним роком ситуація погіршується. Виробничі запаси займають вагоме місце у складі майна та відіграють найважливішу роль серед активів підприємства. В даний період часу дослідження основних теоретичних та практичних аспектів надходження і вибуття виробничих запасів на молокопереробних підприємствах є дуже важливим. Актуальність теми полягає у дослідженні виробничих запасів з метою підвищення ефективності управління виробничим процесом у сучасних умовах господарювання. Ефективне ведення обліку виробничих запасів на підприємствах, пов'язаних з виробництвом молочної продукції дозволить керівництву отримувати якісну та достовірну інформацію щодо їх використання та управління.

**Метою статті** є здійснення критичного аналізу обліку виробничих запасів на молокопереробних підприємствах, розкриття основних проблем його організації та розробка пропозицій щодо його вдосконалення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** До розгляду питань з обліку виробничих запасів підходили такі науковці та вчені, як Чаюн І.Ю., Бондар І.Ю., Бутинець Ф.Ф. та інші. Значний внесок у розробку теоретичних основ і методологічних підходів щодо загальних проблем молокопереробних підприємств внесли провідні вчені-економісти: Ігумнова В.О., Пастухова Т.Ю., Чухрай Н.І., Завгородній В.П., Крюкова І.А., Кузьмінський А.М., Линник В.Г., Литвин Ю.Я. та інші вчені. Вагомий внесок у дослідження проблем обліку виробничих запасів зробили такі вітчизняні науковці, як Бородкін О.С., Кужельний М.В., Чумаченко М.Г., Чижевська Л.Т., Герасимчук Н.Г., Голов С.Ф., Сайко О.В., Світлична В.Ю., Савченко В.Я., Смоленюк П.С., Ластовецький В.В., Нападовська Л.В., Ткаченко Н.М. та інші. Також проблеми обліку виробничих запасів в цілому розглядали такі зарубіжні вчені, як Чейз Р.Б., Еквілайн Н.Дж., Стівенсон В.Дж., Маркс К. Такі науковці як Утенкова К.О., Мошковська О.А., Сопко В.В., Кулаковська Л.П. розглядали запаси як об'єкт обліку саме для підприємств харчової та м'ясо-молочної продукції.

**Виклад основного матеріалу.** Ринок молока і молочних продуктів є однією з найважливіших складових частин агропродовольчого ринку. Від його розвитку залежить забезпечення населення життєво необхідними продуктами харчування, які виробляються з молока. В Україні є всі передумови для розвитку молочнотоварного виробництва: сприятливі ресурси, кормова база, інфраструктура, розвинена селекція, племінний фонд, трудові ресурси тощо. Однак аналіз господарської діяльності визначеної галузі доводить, що в галузі є низка проблем внутрішнього і зовнішнього плану, які негативно впливають на її стан [11]. Діяльність суб'єктів господарювання у сфері виробництва молочної продукції має прямий зв'язок із використанням ресурсів, вагоме місце серед яких займають виробничі запаси. Наявність таких запасів та їх ефективне використання є однією з найважливіших передумов успішного здійснення виробничого процесу на сучасних молокопереробних підприємствах, адже вони використовуються у повному обсязі та потребують повного відновлення в наступні цикли виробництва [6]. Облік, як важлива частина інформаційного забезпечення системи управління підприємством, набуває стратегічного значення. Тому від належної та якісної організації обліку виробничих запасів залежить точність і результативність показників фінансової звітності в частині визначення собівартості продукції, фінансового результату та, відповідно, прибутку підприємства [2].

Поняття «виробничі ресурси» в економічній літературі з'явилося в 70–80-х р.р. минулого століття [1; 4]. Загалом у вітчизняній обліковій літературі термін «запаси» з'явився у період реформування бухгалтерського обліку в Україні з впровадженням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) [12]. До набуття чинності національних стандартів бухгалтерського обліку застосовувалась різна термінологія, а саме: предмети праці, матеріальні ресурси, товарно-матеріальні цінності, виробничі ресурси, засоби праці.

Нині точаться дискусії навколо тлумачення терміну «виробничі запаси», а в науковій літературі немає однозначного і точного варіанту його визначення, також у НП(С)БО не наведено трактування даного поняття.

За результатами здійснення аналізу наукових джерел щодо сутності тлумачення поняття «виробничі запаси» у працях провідних науковців з економічної теорії та бухгалтерського обліку було систематизовано та наведено у табл. 1.

Таблиця 1

## Поняття виробничих запасів за думками різних вчених

Автор	Тлумачення виробничих запасів
Д. Уотерс [17]	Виробничі запаси – товари та матеріали, що постачаються та зберігаються на підприємстві. Вони утворюються кожного разу, коли ресурси, що надходять чи виходять з підприємства, не використовуються, хоч і доступні.
Ф.Ф. Бутинець [5]	Виробничі запаси – активи, які використовуються для подальшого продажу, використання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством.
Н. Б. Кащена [7]	Виробничі запаси – це вартість сировини, основних матеріалів, що становлять основу виготовленої продукції, придбаних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних речовин.
В. Сонько [16]	Під виробничими запасами розуміють накопичені ресурси, що перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва

Джерело: розроблено авторами

У фінансовому обліку дані про виробничі запаси визначаються НП(С)БО 9 «Запаси» [12], МСБО 2 «Запаси» [8]. Національні положення розроблені на основі вищезазначеного міжнародного стандарту, тому НП(С)БО 9 «Запаси» [8] та МСБО 2 «Запаси» [12] мають спільні риси. Проте варто враховувати наявність певних відмінностей, оскільки міжнародні стандарти не враховують особливостей ведення обліку в окремих країнах та загалом носять рекомендаційний характер. Зокрема, норми НП(С)БО 9 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, окрім бюджетних установ та суб'єктів господарювання, що, згідно з законодавством, складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Документальне оформлення обліку виробничих запасів на молокопереробних підприємствах не завжди відповідає вимогам чинного законодавства. Значними недоліками, які спостерігаються у обліковій практиці на молокопереробних підприємствах, є використання довільних форм первинної документації, що: а) призводить до дублювання бухгалтерської інформації; б) може складатися несвоєчасно; в) має трудомісткий характер в процесі їх обробки. З метою підвищення рівня обліку Сайко О.В. запропонувала застосувати на молокопереробних підприємствах типові форми документації відповідно галузевої специфіки та запровадження графіку документообороту. Окреслені напрями є удосконаленням теоретичних і практичних положень існуючої організації та методики обліку і контролю виробничих запасів [13].

Дослідженням було встановлено, що головним внутрішнім чинником зростання цін на молочну продукцію є висока собівартість її

виробництва, яка викликана недостатнім технічним та технологічним оснащенням молокопереробних підприємств, а також значними затратами, пов'язаними з виробництвом молочної продукції. Водночас суттєвою проблемою вітчизняного ринку молочних продуктів є наявність великих обсягів фальсифікованої продукції, обсяг якої в країні досяг 30%. Споживачі активно придбають фальсифікат на стихійних ринках через низьку ціну і відсутність інформації про реальний склад молочних продуктів [11].

На основі проведеного дослідження можна зробити висновок про те, що притаманні організаційно-технологічні особливості молокопереробних підприємств мають значний вплив на ведення обліку та контролю виробничих запасів і окреслюють своєрідні напрями їх удосконалення. Аналіз практики діяльності вітчизняних молокопереробних підприємств свідчить, що в умовах орієнтованої на ринок економіки дана система обліку виробничих запасів не може задовольнити інформаційні потреби управлінців внаслідок суттєвих недоліків, а саме: відсутня інтеграція усіх видів обліку з метою забезпечення керівників необхідною інформацією; дані про відхилення фактичних показників від нормативних не відображуються кожного дня, а тому їх не використовують в управлінні виробництвом; контроль використання виробничих запасів обмежений застарілим контролем фактичної собівартості, коли втрати і перевитрати неможливо змінити [14].

Класифікацію виробничих запасів підприємств через галузеві особливості необхідно здійснювати саме з урахуванням специфіки їх виробництва. Для підприємств молокопереробної промисловості доцільно розподіляти допоміжні матеріали на виробничі (зді-

Таблиця 2

**Структура синтетичного рахунку «Виробничі запаси»  
для молокопереробних підприємств**

За чинною методикою	Рекомендований варіант	
Сировина і матеріали	Сировина	Матеріали: А) Основні; Б) Допоміжні матеріали (виробничого/не виробничого призначення).
Купівельні напівфабрикати	А) Купівельні напівфабрикати; Б) Напівфабрикати власного виробництва.	
Паливо	Паливо: А) На технологічні цілі; Б) На енергетичні цілі; В) На господарські потреби.	
Тара і тарні матеріали	Тара: А) Одноразового використання; Б) Багаторазового призначення.	

*Джерело: розроблено авторами на основі [15]*

яні безпосередньо в процесі виробництва) та матеріали допоміжного призначення, які не використовуються у виробничому процесі, а забезпечують його здійснення. Оптимізація окремих субрахунків стосовно обліку виробничих запасів дозволить значно спростити процес отримання бухгалтерської інформації щодо їх ефективного використання у процесі виробництва [15]. Рекомендації щодо використання додаткових субрахунків з обліку виробничих запасів наведено в табл. 2.

Для ефективного проведення заготівлі молочної сировини необхідно дотримуватись цілого ряду заходів. На жаль, організація процесу заготівлі сировини молокопереробних підприємств не завжди відповідає сучасним вимогам. У зв'язку з цим доцільно запропонувати здійснення організації процесів заготівлі сировини для виробництва молочної продукції за наступними етапами: запровадження реєстру постачальників молочної сировини; вибір постачальників та укладення контрактів на заготівлю молочної сировини; доставка та вхідний контроль якості заготовленої молочної сировини. Саме така схема заготівлі сприятиме ефективному внутрішньогосподарському управлінню заготівельною діяльністю та забезпечить контроль за договорами поставок, надходженням якісної молочної сировини та за формуванням витрат на заготівлю. Було визначено, що найдоцільнішою формою заготівлі молочної сировини є її закупівля у виробника, це забезпечить проведення контролю якості молочної сировини та дасть змогу запобігти зайвим витратам при її прийманні [14].

Процес заготівлі молочної сировини, необхідність її додаткової обробки до конди-

ційного стану, а також витрати, пов'язані із транспортуванням, також мають знайти відображення в обліку. На молокопереробних підприємствах для накопичення інформації про транспортно-заготівельні витрати використовують різні рахунки. Запропоновано для цього ввести рахунок 29 "Заготівля та придбання виробничих запасів" і, відповідно, субрахунки, наведені в табл. 3 [9].

Важливим чинником в управлінні виробничими запасами є вибір методу їх вибуття, який має відповідати специфіці підприємства, що необхідно врахувати при формуванні облікової політики. Молокопереробні підприємства при відпуску запасів у виробництво переважно застосовують метод середньозваженої собівартості. Недоліком цього методу є те, що він не дає змоги визначити відхилення фактичної собівартості продукції від нормативної за рахунок зміни цін на сировину, а у час пожвавлення інфляційних процесів в економіці перевага урівноваження цінових коливань протягом звітного періоду також може обернутися негативною ознакою. Оскільки молоко надходить на підприємства від значної кількості постачальників і за різними цінами, його середньозважена оцінка викривлює фактичну собівартість молочної продукції та не дозволяє встановити, як вона змінюється внаслідок зміни цін, що значно ускладнює облік.

Результатом цього є недостовірність оцінки залишків невикористаних матеріальних цінностей на звітну дату [9].

Враховуючи технологічні особливості молокопереробної промисловості, незначний термін зберігання молочної сировини, а також для спрощення процедури поточної



Таблиця 3

**Структура синтетичного рахунка 29 «Заготівля та придбання виробничих запасів»**

Код субрахунку	Назва аналітичного рахунку
291	Заготівля молочної сировини
291/1	Доставка молока на приймальні пункти
291/2	Витрати на первинну обробку молока
291/3	Відвантаження на приймальних пунктах
291/4	Оплата праці працівників заготівельного апарату
292	Витрати на заготівлю молочної сировини
292/1	Транспортування зворотних відходів до сільськогосподарських виробників
292/2	Утримання сировинної лабораторії
292/3	Ремонт приймальних пунктів
292/4	Витрати електроенергії на освітлення територій приймальних пунктів
292/5	Витрати на відрядження робітників із укладання договорів
292/6	Витрати наради на проведення конференцій
293	Витрати на зберігання та внутрішнє переміщення виробничих запасів
294	Відхилення вартості виробничих запасів
295	Інші витрати

*Джерело: розроблено авторами на основі [9]*

оцінки й обліку виробничих запасів, доцільно їх оцінку при відпуску у виробництво проводити за методом нормативних затрат згідно з п. 16 НП(С)БО 9 «Запаси» [12].

Впровадження методу нормативних затрат сприятиме ефективному здійсненню оперативного контролю за рівнем використання виробничих запасів у виробництві. Його застосування дасть змогу вести облік відпуску запасів у виробництво відповідно до встановлених стандартів, а відхилення фактичних цін виробничих запасів від нормативних обліковувати на спеціально введених субрахунках. Це дасть можливість приймати необхідні управлінські рішення при виборі постачальників та сприятиме ефективності контролю використання виробничих запасів на молокопереробних підприємствах [14].

У нинішніх умовах ринкової економіки часта зміна цін на оборотні активи посилює значення внутрішньогосподарського контролю. Основне його призначення полягає в безперервному нагляді за ефективним і доцільним використанням виробничих запасів.

Оперативно-технічний контроль виробничих запасів на молокопереробних підприємствах здійснюється за: їх надходженням на підприємство, оприбуткуванням і зберіганням за кількісно-якісними показниками, оформленням первинних документів руху запасів, аналітичним обліком на складах, станом складського господарства, його спеціалізації, забезпеченості ваговимірними приладами та належного зберігання виробничих запасів, станом норма-

тивного господарства. Цей різновид контролю здійснюють виробничі підрозділи та функціональні служби підприємства [13].

З метою вдосконалення внутрішньогосподарського контролю на молокопереробних підприємствах Сайко О.В. запропонувала методіку оперативного контролю використання виробничих запасів протягом всього технологічного процесу на основі окремих елементів нормативного методу обліку витрат в частині витрачання молочної сировини [13].

Оперативний контроль процесу виробництва часто внаслідок відсутності вимірювальних приладів має візуальний характер, що призводить до порушення технології, а якість продукції при цьому не відповідає встановленим вимогам. Наприклад, технологічним контролем передбачено перевіряти якісні параметри молока після його отримання на наявність різних компонентів (жиру, білка). На практиці майстер контролює тільки тривалість проведення цих процесів. Через це результати технологічного контролю не мають впливу на економічні показники внутрішньогосподарського обліку, що не дає змоги здійснювати оперативний контроль витрат сировини у виробництві та вплив якості молочної сировини на вихід готової продукції [13].

З урахуванням зазначених недоліків в організації внутрішньогосподарського контролю на молокопереробних підприємствах у статті представлені рекомендації Сайко О.В. щодо контролю виробництва за такими етапами: оперативний контроль якості молочної сировини

вини (на стадіях приймання молока, оцінка якості, резервування, фасування і зберігання готової продукції); технологічного контролю переробки (первинна обробка молочної сировини, сепарування (очищення), розлив у пакети готової продукції); контроль додаткової обробки сировини та молочної продукції (охолодження), нормалізація, гомогенізація, пастеризація молока, дезодорація) [14]. Застосування на молокопереробних підприємствах запропонованих методичних і організаційних аспектів контролю виробничих запасів дасть змогу керівництву отримати об'єктивну оцінку контрольних процедур менеджерів різних рівнів управління. Такі заходи забезпечать отримання надійної інформації для прийняття рішень щодо управління запасами.

Внутрішній аудит передбачає незалежну оцінку підприємства з метою перевірки і визначення ефективності його діяльності. За результатами проведеного дослідження було визначено, що завдання внутрішнього аудиту виробничих запасів спрямовані на перевірку відповідності чинним актам і галузевим рекомендаціям системи внутрішніх регламентів і процедур контролю, а також правильності методики та організації обліку виробничих запасів на молокопереробних підприємствах. Вирішення поставлених завдань може бути досягнуто за умови здійснення внутрішніх аудиторських перевірок проведення операцій з виробничими запасами. Аудит слід розглядати як один з елементів системи внутрішнього контролю підприємства, метою якого є визначення стану вищезазначеної облікової системи з урахуванням вимог до повноти та всебічності показників управлінського обліку, якості управлінської звітності, оперативності надання інформації, необхідної для прийняття виважених управлінських рішень [10].

#### **Висновки.**

1. Узагальнюючи результати наукових досліджень як зарубіжних, так і вітчизняних вчених, слід зазначити, що поняття «виробничі запаси» підприємства доцільно трактувати як активи, які використовуються для подальшого продажу, використання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством. До складу виробничих запасів з урахуванням вимог діючої нормативно – правової бази включають матеріали, паливо, запасні частини, насіння, корма, а також малоцінні і швидкозношувані предмети. Виробничі запаси беруть участь у виробництві і використовуються впродовж одного операційного циклу.

2. Підвищення ефективності функціонування молокопереробних підприємств в ринкових умовах господарювання є одним з пріоритетних напрямів розвитку економіки України. Економічне зростання молокопереробних підприємств передбачає перебудову процесу господарювання, його зміни відповідно вимог ринку та вдосконалення таких вищезазначених важливих функцій управління, як облік і контроль виробничих запасів. Виконання цих функцій значною мірою залежить від наявності вдосконаленої методики й організації обліку і контролю виробничих запасів.

3. Облік виробничих запасів регламентується відповідною законодавчо-правовою базою, а саме – НП(С)БО 9 «Запаси» та МСБО 2 «Запаси».

4. Дослідження діючої практики класифікації виробничих запасів молокопереробних підприємств свідчить про те, що доцільним є розподіл допоміжних матеріалів на виробничі, задіяних безпосередньо в процесі виробництва, та матеріалів допоміжного призначення, які не беруть участі у виробничому процесі, а забезпечують його здійснення. З цією метою запропоновано використання окремих субрахунків, що дасть змогу оперативно отримати необхідну інформацію для прийняття управлінських рішень.

5. Ефективність використання конкретного методу оцінки виробничих запасів залежить від сформованих на підприємстві договірних зв'язків з постачальниками, своєчасності і ритмічності забезпечення виробництва необхідними матеріалами та інших факторів, які впливають на показники діяльності підприємства. Тому вибір методу оцінки повинен бути зваженим та глибоко обміркованим рішенням кожного суб'єкту господарювання, з обов'язковим урахуванням діючої системи обліку, так як в подальшому це має суттєвий вплив на формування фінансового результату, структуру балансу та, відповідно, облікову політику. У ході дослідження, враховуючи технологічні особливості молокопереробної промисловості, короткий термін зберігання молочної сировини, а також для спрощення процедури поточної оцінки й обліку виробничих запасів, було запропоновано їх оцінку при відпуску у виробництво проводити за методом нормативних затрат згідно з п. 16 НП(С)БО 9 «Запаси».

6. З метою вдосконалення обліку транспортно-заготівельних витрат та для накопичення витрат, пов'язаних із заготівлею молочної сировини було запропоновано ввести до робочого Плану рахунків рахунок 29 «Заго-

тивля і придбання виробничих запасів» з виокремленням субрахунків відповідно до потреб молокопереробного підприємства, що забезпечить контроль за формуванням собівартості.

7. Дослідивши аудит, як один з елементів системи внутрішнього контролю, було вста-

новлено, що провідну роль у системі використання виробничих запасів молокопереробних підприємств відіграє оперативний контроль, який має суттєвий вплив на підвищення економічної ефективності молочного виробництва, сприяє ліквідації непродуктивних витрат.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Багрій К.Л. Поняття матеріальних запасів підприємства: необхідність їх створення : підручник. Київ : КНТЕУ, 2009. С. 104–109.
2. Бержанір І.А. Проблеми та напрями вдосконалення обліку виробничих запасів. *Економічний простір*. 2016. № 107. С. 161–168.
3. Білова Н. К., Бобро А. М. Справжній бухгалтерський облік : підручник. 3-тє вид., перероб. і доп. Харків : Фактор, 2008. 1264 с.
4. Бородкин А.С. Учет в объединении и предприятии : учебник. Киев : Техника, 1978. 174 с.
5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / За ред. проф. Ф.Ф. Бутиця. 6-те вид., доп. і перероб. Житомир : ПП. «Ру-та», 2005. 756 с.
6. Дубініна М.В. Сутність виробничих запасів як складової частини процесу виробництва : Підручник. Мінськ : НУК, 2007. 156 с.
7. Кашена Н.Б., Цуконова О.В. Удосконалення методики аналізу виробничих запасів підприємства : посібник. Харків : ХДУХТ, 2011. С. 128–135.
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text)
9. Мошковська О.А. Класифікація витрат та їх облік на підприємствах молокопереробної промисловості : Зб. наук. пр. Київ : КНТЕУ, 2019. С. 259.
10. Мошковська О.А. Концептуальні засади аудиту управлінського обліку у системі контролю діяльності молокопереробних підприємств : Зб. наук. пр. Київ : КНТЕУ, 2019. С. 86.
11. Мошковська О.А. Фактори конкурентного середовища в сегменті виробництва молочної продукції в Україні. *Інфраструктура ринку*. 2019. № 4. С. 141–145.
12. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>
13. Сайко О.В. Галузеві особливості молочної промисловості та їх вплив на облік виробничих запасів. *Формування ринкових відносин в Україні*. Київ, 2004. С. 69–72.
14. Сайко О.В. Облік та організація заготівлі молочної сировини: Формування ринкових відносин в Україні. Київ : КДТУ, 2003. С. 399–403.
15. Світлична В. Ю. Актуальні проблеми організації і ведення обліку виробничих запасів підприємствами України. URL: <https://www.economy-confer.com.ua/full-article/716/>
16. Сонько В. Бухгалтерський облік : навч. посібник. Тернопіль : Астон, 2005. 496 с.
17. Уотерс Д. Логистика. Управление цепью поставок : учебник. Москва : Юнити-Дана, 2003. 503 с.

#### REFERENCES:

1. Bahriy K.L. (2009) *Ponyattya material'nykh zapasiv pidpryyemstva: neobkhdnist' yikh stvorennya: pidruchnyk* [The concept of inventories of the enterprise: the need for their creation: a textbook]. Kyiv: KNTEU. (in Ukrainian)
2. Berzhanir I.A. (2016) *Problemy ta napryamy vdoskonalennya obliku vyrobnychukh zapasiv* [Problems and directions of improvement of inventory accounting]. *Ekonomichnyy prostir – Economic space*, vol. 107, pp. 161–168. (in Ukrainian)
3. Bilova N.K., Bobro A.M. (2008) *Spravzhniy bukhhalters'kyi oblik: pidruchnyk* [Real accounting: a textbook]. Kharkiv: Faktor. (in Ukrainian)
4. Borodkyn A.S. (1978) *Uchet v ob'edynenyy u predpryyatyy: uchebnyk* [Accounting in the association and enterprise: a textbook]. Kyiv: Tekhnika. (in Ukrainian)
5. Butynets' F.F. (2005) *Bukhhalters'kyi finansovyy oblik: Pidruchnyk dlya studentiv spetsial'nosti «Oblik i audyt» vyshchukh navchal'nykh zakladiv* [Financial Accounting: A Textbook for Students majoring in "Accounting and Auditing" in higher education]. Zhytomyr: PP «Ruta». (in Ukrainian)

6. Dubinina M.V. (2007) *Sutnist' vyrobnychych zapasiv yak skladovoyi chastyny protsesu vyrobnytstva: pidruchnyk* [The essence of inventories as part of the production process: textbook]. Mins'k: NUK.
7. Kashchena N.B., Tsukonova O.V. (2011) *Udoskonalennya metodyky analizu vyrobnychych zapasiv pidpryy-emstva: posibnyk* [Improving the method of analysis of inventories of the enterprise: a guide]. Kharkiv: KHDUKHT. (in Ukrainian)
8. Mizhnarodnyy standart bukhhalters'koho obliku 2 «Zapasy» [International Accounting Standard 2 "Inventories"]. Retrieved from: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text) (in Ukrainian)
9. Moshkovs'ka O.A. (2019) Klasyfikatsiya vytrat ta yikh oblik na pidpryyemstvakh molokopererobnoyi promyslovosti [Classification of costs and their accounting in the dairy industry]: *Zb. nauk. pr. – Coll. Science*. Kyiv: KNTEU. (in Ukrainian)
10. Moshkovs'ka O.A. (2019) Kontseptual'ni zasady audytu upravlins'koho obliku u systemi kontrolyu diyal'nosti molokopererobnykh pidpryyemstv [Conceptual principles of management accounting audit in the system of control over the activities of dairy enterprises]. *Zb. nauk. pr. – Coll. Science*. Kyiv: KNTEU. (in Ukrainian)
11. Moshkovs'ka O.A. (2019) Faktory konkurentnoho seredovyscha v sehmenti vyrobnytstva molochnoyi produktsiyi v Ukrayini [Factors of the competitive environment in the segment of dairy production in Ukraine]. *Infrastruktura rynku – Market infrastructure*, no. 3, pp. 141–145. (in Ukrainian)
12. Natsional'ne polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 9 «Zapasy» [National Regulation (Standard) of Accounting 9 "Inventories"] Nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 20.10.1999. № 246. Retrieved from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99> (in Ukrainian)
13. Sayko O.V. (2004) Haluzevi osoblyvosti molochnoyi promyslovosti ta yikh vplyv na oblik vyrobnychych zapasiv [Sectoral features of the dairy industry and their impact on the accounting of production stocks]. *Formuvannya rynkovykh vidnosyn v Ukrayini: Formation of market relations in Ukraine*. Kyiv. (in Ukrainian)
14. Sayko O.V. (2003) *Oblik ta orhanizatsiya zahotivli molochnoyi syrovyny: nauk. pratsi* [Accounting and organization of raw milk procurement: science. labor]. Kyiv: KDTU. (in Ukrainian)
15. Svitlychna V.YU. Aktual'ni problemy orhanizatsiyi i vedennya obliku vyrobnychych zapasiv pidpryyemstvamy Ukrayiny [Actual problems of organization and maintenance of inventories of Ukrainian enterprises]. Retrieved from: <https://www.economy-confer.com.ua/full-article/716/> (in Ukrainian)
16. Son'ko V. (2005) *Bukhhalters'kyy oblik: navch. posibnyk* [Accounting: textbook. manual]. Ternopil': Aston. (in Ukrainian)
17. Uoters D. (2003) *Lohystyka. Upravlenye tsep'yu postavok: uchebnyk* [Logistics. Supply chain management: student]. Moscow: Yunyty-Dana. (in Russian)