

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КРИВОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра маркетингу обліку, оподаткування та публічного управління

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

до кваліфікаційної (випускної) роботи
за спеціальністю 071 – «Облік і оподаткування»

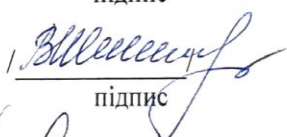
на тему: «Облік виробничих запасів та їх оподаткування»

Виконала: студентка IV курсу, групи ЗОП-21 Мазур Т.В. / 

ПІБ

підпис

Керівник

канд. екон. наук, доцент Шепелюк В.А. / 

ПІБ

підпис

Нормоконтролер

д-р філос., доцент Роєва О.С. / 

ПІБ

підпис

Завідувачка кафедри

канд. екон. наук., доцент Адамовська В.С. / 

Криворізький національний університет
Факультет економіки та управління бізнесом
Кафедра маркетингу обліку, оподаткування та публічного управління
Перший (бакалаврський) рівень
Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Завідувач кафедри ООПУА
 к.е.н., доцент Адамовська В.С.

« 10 » 07 2025 р.

ЗАВДАННЯ **на кваліфікаційну (випускн) роботу студентки**

МАЗУР Тетяні Вікторівні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи «Облік виробничих запасів та їх оподаткування»
 керівник роботи канд. екон. наук., доцент ШЕПЕЛЮК Віра Анатоліївна

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджено наказом по КНУ від «20» лютого 2025 року № 132 с

2. Строк подання студентом роботи 16.06.25

3. Вихідні дані до роботи фінансова звітність, накази, а також нормативно-правова база, що регламентує порядок обліку та оподаткування, підручники, навчальні посібники, монографії, наукові статті тощо

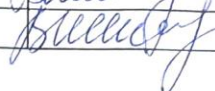
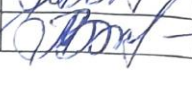
4. Зміст пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

1. Теоретичні та правові аспекти обліку та оподаткування виробничих запасів підприємства

2. Організаційно – методичні аспекти обліку і оподаткування виробничих запасів на Полтавської вагонної дільниці філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця»

5. Перелік графічного матеріалу 19 рисунків та 3 таблиць

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
Розділ 1	к.е.н,доцент Шепелюк В.А		
Розділ 2	к е.н,доцент Шепелюк В.А		

7. Календарний план:

№ з/п	Етапи роботи	Термін виконання	Примітки
1.	Співбесіда зі студентом за тематикою роботи, видача переліку рекомендованої нормативної, інструктивної бази та учбової літератури	20.02.2025	Виконано
2.	Збір матеріалів до кваліфікаційної (випускної) роботи	21.02 - 09.05.2025	Виконано
3.	Групування та аналіз зібраного матеріалу, уточнення завдань кваліфікаційної (випускної) роботи	14.04 - 17.04.2025	Виконано
4.	Підготовка I розділу кваліфікаційної (випускної) роботи та подання його консультанту	17.04. 2025 09.05.2025	Виконано
5.	Підготовка II розділу кваліфікаційної (випускної) роботи та подання його консультанту	10.05 - 22.05.2025	Виконано
6	Підготовка вступної частини	05.06.2025	Виконано
7	Перевірка роботи керівником та доопрацювання роботи студентом	05.06.- 15.06.2025	Виконано
8	Отримання відгуку керівника	12.06.2025	Виконано
9	Попередній захист роботи	05.06.2025	Виконано
10	Захист роботи	20.06.2025	Виконано

Дата видачі завдання «20» лютого 2025 р.

Студент



(підпис)

МАЗУР Т. В.

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи



(підпис)

ШЕПЕЛЮК В.А.

(прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА РОБОТУ	2
РЕФЕРАТ	4
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ	5
ВСТУП	6
1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА	9
1.1. Критичний аналіз підходів до визначення виробничих запасів, оцінка, та їх класифікація в обліку	9
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування виробничих запасів	22
2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПОЛТАВСЬКОЇ ВАГОННОЇ ДІЛЬНИЦІ ФІЛІЇ «ПАСАЖИРСЬКА КОМПАНІЯ» АТ«УКРЗАЛІЗНИЦЯ»	30
2.1 Організаційно економічна характеристика, аналіз та облікова політика ПВД філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця»	30
2.2.Особливості ведення бухгалтерського обліку та оподаткування виробничих запасів ПВД філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця»	49
2.3 Проблемні аспекти обліку, оподаткування, контролю виробничих запасів та можливі шляхи їх вирішення	60
ВИСНОВКИ	68
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	70
ДОДАТКИ	75

Криворізький національний університет
Факультет економіки та управління бізнесом
Кафедра маркетингу, обліку, оподаткування та публічного управління

РЕФЕРАТ
на кваліфікаційну (випускную) роботу на тему:
«Облік виробничих запасів та їх оподаткування»

Випускна робота: 75 сторінки, 3 таблиць, 19 рисунків, 46 джерел, 19 додатків.

Метою випускної роботи є дослідження системи обліку виробничих запасів та механізмів їх оподаткування на прикладі Полтавської вагонної дільниці, з урахуванням нормативно-правових вимог, галузевої специфіки та сучасних підходів до управління ресурсами.

Предметом дослідження виступає система обліку виробничих запасів та порядок їх оподаткування в умовах підприємства транспортної галузі.

Об'єктом дослідження є господарська діяльність Полтавської вагонної дільниці філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця».

В процесі написання бакалаврської роботи використовуються такі методи дослідження, як: аналіз, синтез, емпіричного та теоретичного дослідження, методи економічного аналізу, графічні та табличні методи представлення даних тощо.

В процесі розв'язання дослідницьких завдань було проаналізовано нормативно-правову базу, чинні методичні положення, реальну практику бухгалтерського обліку запасів, а також виявлено системні проблеми у сфері оподаткування та контролю матеріальних ресурсів.

Ключові слова: виробничі запаси, запаси. класифікація, облік, оподаткування ресурси, управління.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ,
СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

1. АТ «Укрзалізниця» – акціонерне товариство «Укрзалізниця»;
2. бух\ обліку – бухгалтерський обліку;
3. ВЗ – виробничі запаси;
4. грн. – гривні;
5. див. – дивіться;
6. дод. – додаток;
7. Д-т – дебет;
8. КМУ – Кабінет Міністрів України;
9. Коеф-т – коефіцієнт;
10. К-т – кредит;
11. МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку.
12. МФУ – Міністерство фінансів України;
13. НП(С)БО – Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку;
14. ПКУ – Податковий Кодекс України;
15. ПВД – Полтавська вагонна дільниця;
16. п. – пункт;
17. п.п. – підпункт;
18. р. – рік;
19. рах. – рахунок;
20. рис. – рисунок;
21. ст. – стаття;
22. тис. – тисяча.

У сучасних умовах трансформації національної економіки, особливо в контексті інтеграційних процесів, питання ефективного управління виробничими запасами стає надзвичайно актуальним для всіх суб'єктів господарювання. Облік виробничих запасів виступає не лише інструментом контролю за ресурсами підприємства, але й відіграє ключову роль у формуванні достовірної фінансової звітності.

Незважаючи на наявність численних досліджень у сфері бухгалтерського обліку та оподаткування, питання комплексного підходу до обліку виробничих запасів саме в умовах державних підприємств, зокрема у сфері транспорту, залишається недостатньо вивченим. У сучасній економічній літературі спостерігається тенденція до фрагментарного висвітлення проблематики, без глибокого аналізу особливостей, притаманних конкретним галузям, як-от залізничному транспорту. Роботи таких науковців як Сопко В. В., Гуцайлюк З. В., Пархоменко В. І. та інших заклали теоретичне підґрунтя, однак потребують подальшого практичного розширення.

Актуальність теми зумовлена необхідністю раціонального використання матеріальних ресурсів, особливо в умовах ресурсозалежності та бюджетних обмежень. Виробничі запаси становлять істотну частку активів підприємства, а отже, ефективний їх облік і контроль за оподаткуванням прямо впливають на фінансову стійкість суб'єкта господарювання. Особливо це важливо для таких стратегічно важливих підприємств, як Полтавська вагонна дільниця філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця», діяльність якої пов'язана з забезпеченням безперебійного руху пасажирських поїздів.

Предметом дослідження виступає система обліку виробничих запасів та порядок їх оподаткування в умовах підприємства транспортної галузі.

Об'єктом дослідження є господарська діяльність Полтавської вагонної дільниці філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця».

Метою даної роботи є дослідження системи обліку виробничих запасів та механізмів їх оподаткування на прикладі Полтавської вагонної дільниці, з

урахуванням нормативно-правових вимог, галузевої специфіки та сучасних підходів до управління ресурсами.

Для досягнення мети визначено такі основні завдання:

- проаналізувати економічну сутність виробничих запасів та їх роль у господарській діяльності підприємства;
- розглянути нормативно-правове забезпечення обліку та оподаткування виробничих запасів в Україні;
- визначити особливості організації бухгалтерського обліку виробничих запасів на Полтавській вагонній дільниці філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця»;
- оцінити діючу систему оподаткування, що стосується операцій з виробничими запасами на підприємстві;
- виявити проблеми в обліку та оподаткуванні запасів у практичній діяльності;
- надати обґрунтовані пропозиції щодо удосконалення методики обліку й оптимізації податкових процесів, пов'язаних з виробничими запасами.

Стан предмета дослідження свідчить про наявність певних проблем у забезпеченні прозорості облікових процедур, своєчасності оновлення нормативної документації та взаємозв'язку між обліком і податковим обчисленням. У контексті реформування державного сектора та цифровізації облікових процесів виникає необхідність перегляду підходів до обліку запасів з метою їх оптимізації та зменшення податкових ризиків.

У процесі написання дослідження було застосовано сукупність загальнонаукових та спеціалізованих методів, що забезпечили досягнення поставленої мети та реалізацію дослідницьких завдань. Метод аналізу і синтезу застосовано для розкриття економічної сутності виробничих запасів, а також для узагальнення теоретичних і практичних підходів до їх обліку та оподаткування. Індуктивний та дедуктивний методи сприяли логічному переходу від загальнотеоретичних засад до конкретних практичних аспектів діяльності підприємства. Монографічний метод дозволив критично осмислити наукові

підходи до обліку виробничих запасів у працях сучасних українських та зарубіжних економістів. Графічний метод забезпечив візуалізацію інформації щодо обсягів запасів і структури їхнього використання.

Інформаційною базою дослідження слугують чинні нормативно-правові акти України (НП(С)БО, ПКУ, Закони України), внутрішня документація підприємства, фінансова звітність Полтавської вагонної дільниці, статистичні дані, а також аналітичні та наукові праці з бухгалтерського обліку й оподаткування.

1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1. Критичний аналіз підходів до визначення виробничих запасів, оцінки, та їх класифікація в обліку

У межах сучасної системи господарювання виробничі запаси становлять одну з ключових складових матеріально-технічного забезпечення підприємства, що безпосередньо впливає на ефективність виробничого циклу, витрати та фінансові результати. Проте як у науковій літературі, так і в практиці обліку немає однастайності щодо визначення економічної сутності запасів, що зумовлює необхідність критичного аналізу існуючих підходів до їх трактування, класифікації та оцінки.

Сучасне економічне середовище висуває нові вимоги до систем управління ресурсами підприємства. У цьому контексті поняття «виробничі запаси» виступає не лише обліковою категорією, але й ключовим інструментом стратегічного управління, що забезпечує безперервність виробничого процесу, оптимізацію витрат і стійкість функціонування підприємства. Саме тому дослідження термінологічної сутності запасів має важливе теоретичне й практичне значення.

Виробничі запаси в економічній теорії розглядаються як частина оборотних активів підприємства, що використовуються в процесі створення продукції, виконання робіт чи надання послуг. Класичний підхід до розуміння запасів зводиться до матеріальних ресурсів, які зберігаються на складі підприємства до моменту їх включення у виробничий процес [1].

У наукових джерелах відображено широкий спектр підходів до визначення терміну «запаси». Вивчення положень, наведених у працях як вітчизняних, так і зарубіжних дослідників, свідчить про наявність дискурсивної розбіжності, яка зумовлена галузевою специфікою, економічними умовами та методологією дослідження.

Згідно з О.П. Колісником та О.Р. Мазурок, запаси — це товарно-матеріальні цінності, що знаходяться у власності підприємства та використовуються у виробництві або для задоволення споживчого попиту [4]. Такий підхід акцентує на матеріальній сутності запасів як ресурсів.

Натомість Ю.О. Швець та А.О. Андрієнко визначають запаси як елемент оборотного капіталу, що має бути мінімізованим для підвищення ефективності виробництва [12]. Це визначення відображає фінансово-економічну логіку управління ресурсами.

П. В. Круш і Ю. В. Орлюк [5] наголошують на тому, що запаси виникають як наслідок дисбалансу між надходженням і використанням ресурсів. У цьому трактуванні домінує логістичний контекст, що пов'язаний з управлінням потоками.

Інші автори (Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д., Подолянчук О.А.) пропонують узагальнене бачення запасів як економічної категорії, яка поєднує фізичні активи з елементами обліку, управління та функціонального забезпечення підприємства [3; 11].

Однак з позицій системного підходу управління, що передбачає комплексне бачення підприємства як динамічної, взаємопов'язаної системи, виробничі запаси виступають не лише матеріальним ресурсом, а й елементом логістичної, фінансової та інформаційної підсистем. У цьому контексті запаси набувають ролі системоутворювального елементу, через який реалізується взаємозв'язок між постачанням, виробництвом і збутом [2]. Така позиція посилюється у працях вітчизняних і зарубіжних економістів (зокрема, Друкер П., Кауфман Р., Шершньова З.Є.), які наголошують на необхідності інтеграції управління запасами у загальну стратегію підприємства. Запаси тут — це не лише «вартість» чи «обсяг», а об'єкт стратегічного контролю, оптимізація якого визначає гнучкість підприємства до зовнішніх змін [3].

Провідні зарубіжні економісти ще з середини XX століття приділяли увагу не лише оптимізації обсягу запасів, але й розгляду їх як елементу інтегрованої виробничо-логістичної системи.

Дж. Р. Тоні Арнольд, Стівен Чепмен та Ллойд Клайв у своїй фундаментальній праці *Introduction to Materials Management* визначають запаси як інтегрований компонент системи управління матеріальними потоками, що впливає на виробничу потужність, обслуговування споживачів і вартість обробки замовлень [1]. Автори наполягають, що запаси — це не лише об'єкт зберігання, а елемент управління ризиками та коливаннями попиту.

Д. Уотерс у праці *Inventory Control and Management* підкреслює, що системне управління запасами має ґрунтуватися на аналізі взаємодії між попитом, рівнем сервісу, витратами на зберігання та логістичними витратами [2]. Він вважає, що запаси виступають регулятором внутрішньої стабільності підприємства, амортизуючи зовнішні коливання.

Р. Drucker, класик менеджменту, у своїх роботах зазначає, що основна проблема управління запасами не у контролі над рівнем матеріалів, а у здатності бачити їх як частину загальної системи вартості. Він стверджує, що запаси повинні керуватись у межах загальної стратегії підприємства, враховуючи довгострокову ефективність, а не лише тактичні потреби [3].

Як бачимо, автори виводять ідею, що запаси — це інструмент системного балансу між попитом і пропозицією, ефективністю і ризиком, сервісом і витратами. Управління запасами у такій концепції стає багатовекторним завданням, що охоплює планування, облік, прогнозування та моніторинг у режимі реального часу.

В українській економічній науці також сформувався стійкий інтерес до дослідження виробничих запасів у межах цілісного управлінського підходу. Зокрема, увага приділяється як обліковому, так і функціональному значенню запасів у системі підприємства.

О.М. Бондаренко та А.Д. Тітаренко визначають запаси як інтегративний об'єкт управлінської системи, який виконує ресурсну, регулюючу, логістичну та економічну функції [4]. На їх думку, саме системне бачення дозволяє досягти балансу між ефективністю і стійкістю функціонування підприємства.

О.А. Подолянчук зазначає, що в умовах багатокomпонентного середовища запаси повинні управлятися з позицій функціональної взаємодії із фінансовою, виробничою і маркетинговою підсистемами підприємства [12]. Вона пропонує визначати запаси як об'єкт стратегічного менеджменту, а не лише поточного обліку.

О.О. Одношевна, О.В. Пильгун і Є.В. Біловол у своєму дослідженні підкреслюють, що ефективність управління запасами прямо залежить від здатності підприємства інтегрувати облікову та аналітичну інформацію у процес ухвалення управлінських рішень [6]. Автори наголошують, що без належного аналітичного інструментарію (ABC, XYZ, EOQ, MRP) системний підхід залишиться декларативним.

Таким чином, вітчизняні дослідники зосереджують увагу не лише на функціональному призначенні запасів, а й на інформаційній, стратегічній та інституційній складових, що забезпечують ефективність управління ними.

На основі узагальнення літературних джерел і систематизації поглядів науковців виділено чотири ключові підходи до визначення запасів, рис. 1.1



Рисунок 1.1. — Підходи до визначення поняття запаси

Кожен з цих підходів має як переваги, так і обмеження (табл. 1.1), що важливо враховувати під час побудови обліково-аналітичної системи на підприємстві.

Таблиця 1.1. — Порівняльний аналіз переваг і недоліків підходів

Підхід	Переваги	Недоліки
Ресурсний	Наголошує на матеріальній природі запасів; корисний для виробничих процесів	Ігнорує економічні аспекти, не дозволяє враховувати фінансові витрати
Фінансово-економічний	Забезпечує контроль витрат і фінансових потоків; використовується у бюджетуванні	Може нехтувати фактичними виробничими потребами
Логістичний	Орієнтований на оптимізацію потоків; дозволяє зменшити втрати й час зберігання	Не враховує глибину облікової документації та фінансових оцінок
Системний	Найбільш комплексний підхід; охоплює усі рівні управління	Вимагає розвиненої інформаційної та управлінської інфраструктури

На підставі проведеного аналізу можна стверджувати, що термін «запаси» є багатогранною економічною категорією, яка не може бути обмежена лише матеріальною або бухгалтерською характеристикою. Запаси мають одночасно матеріальну форму, вартісну оцінку, логістичне призначення та управлінський зміст. У різних підходах акценти зміщуються, але всі визнають стратегічну важливість цього об'єкта для стабільності підприємства. З огляду на зазначене, доцільно запропонувати наступне узагальнене авторське визначення поняття «запаси».

Виробничі запаси — це матеріальні ресурси підприємства, які функціонують як складова виробничої, логістичної та фінансової системи, що забезпечують безперервність операційного процесу, задоволення попиту, оптимізацію витрат та стратегічну стійкість організації.

Таке визначення поєднує переваги всіх підходів і дозволяє створити методологічну базу для побудови ефективної системи обліку та управління запасами, що відповідає умовам сучасної економіки.

Рациональна організація обліку виробничих запасів передбачає не лише правильну документальну фіксацію, а й створення ефективної інформаційної основи для ухвалення управлінських рішень. Однією з ключових умов досягнення такої ефективності є науково обґрунтована класифікація запасів, що забезпечує їх структурування відповідно до цілей обліку, оподаткування, галузевої специфіки та управлінських функцій. Саме через систему класифікації

реалізується принцип системного підходу, де кожна група запасів має чітке функціональне, фінансове та облікове значення.

Виробничі запаси можна класифікувати за рядом ознак, кожна з яких відповідає певним аспектам діяльності підприємства — бухгалтерському обліку, податковому обліку, логістиці, фінансовому плануванню та управлінню виробництвом. Така класифікація дозволяє адаптувати систему обліку до потреб конкретного підприємства, враховуючи його галузеву належність, масштаби, технологічну структуру та цілі управління.

Таблиця 1.2. — Класифікація виробничих запасів за різними ознаками

№	Ознака класифікації	Групи запасів	Характеристика / приклади	Облікове та управлінське значення
1	2	3	4	5
1	За призначенням і причинами утворення	- Сировина та матеріали - Купівельні напівфабрикати - Паливо - Тара - Запасні частини - Інші матеріали	Матеріали, що беруть участь у виробництві або обслуговують його	Формування собівартості продукції, облік витрат
2	За місцем знаходження	- На складі - У виробництві - У дорозі - На відповідальному зберіганні	Відображають фізичне розміщення запасів	Оперативний контроль, інвентаризація, управління залишками
3	За рівнем наявності	- Нормативні - Понаднормативні - Дефіцитні - Резервні (стратегічні)	Визначають рівень відповідності запасів потребам	Основи для логістичного планування, виявлення надлишків
4	Відносно до балансу	- Балансові - Позабалансові	Залежно від права власності або бухгалтерського статусу	Відображення у фінансовій звітності, податковий облік
5	За походженням	- Закуплені - Власного виробництва	Зовнішнє постачання або внутрішній перероблений ресурс	Визначення первісної вартості, документообіг
6	За складом і структурою	- Однорідні - Комплексні - Збірні (тимчасові набори)	Залежно від технологічної та аналітичної структури	Аналітичний облік, формування наборів, технічний облік
7	За податковим підходом	- Оподатковувані запаси - Неоподатковувані - Пов'язані з ПДВ - Тимчасові витрати	Враховуються при обчисленні ПДВ, податку на прибуток	Правильне відображення витрат, зниження податкових ризиків

1	2	3	4	5
8	За галузевою специфікою	- Технічні вузли - Стратегічні компоненти - Специфічні матеріали (у транспорті: колеса, ресори)	Галузево визначені групи з особливими режимами зберігання чи обліку	Адаптація обліку до специфіки підприємства (напр., Укрзалізниця)

Проведена класифікація ВЗ за різними ознаками — дає змогу зробити низку важливих висновків, що мають як теоретичне, так і прикладне значення для побудови ефективної системи обліку й управління запасами. Багатовимірність підходів до класифікації свідчить про складну економічну природу запасів, які одночасно виконують ресурсну, логістичну, фінансову, інформаційну та регулюючу функції в діяльності підприємства. Класифікація за призначенням забезпечує основу для побудови бухгалтерського обліку та формування собівартості продукції, а також для групування витрат відповідно до НП(С)БО та МСФЗ. Поділ за місцем знаходження та рівнем наявності має ключове значення для внутрішньої логістики, оперативного управління запасами, планування закупівельні та оптимізації складських площ.

Облікова приналежність запасів до балансу чи позабалансового обліку визначає їх відображення у фінансовій звітності, що на пряму впливає на достовірність показників активів підприємства та розрахунок податкових зобов'язань. Врахування походження запасів дозволяє оптимізувати документообіг, бюджетування закупівлі, облік ПДВ і оцінку собівартості продукції в розрізі джерел формування ресурсів.

Галузеві особливості класифікації запасів, особливо у сфері залізничного транспорту, вимагають адаптації загальних облікових підходів до специфіки виробничих процесів, що передбачає застосування спеціальних методів оцінки, зберігання та контролю.

Таким чином, системна класифікація ВЗ виступає не лише інструментом бух\обліку, а й критично важливою частиною системи управління підприємством, що дозволяє забезпечити ресурсну стійкість, фінансову стабільність та виробничу ефективність. Універсальність класифікації дозволяє

використовувати її як базу для аналітичного обліку, планово-економічного аналізу, управлінського контролю, а також для автоматизації обліку в інформаційних системах ERP-класу.

Для цілій фінансового обліку досить науково обґрунтовано класифікація виробничих запасів згідно Плану рахунків. План рахунків бухгалтерського обліку в Україні [22] є уніфікованою обліковою системою, побудованою за принципами:

- системного відображення господарських операцій;
- агрегування активів за функціональною, економічною та статистичною ознакою;
- забезпечення потреб національного рахівництва, соціально-економічної статистики та міжнародних стандартів.

У межах Плану рахунків рахунок класу 2 «Запаси» структуровано відповідно до типу, призначення та економічного змісту запасів, що повністю корелює з класифікацією, яка базується на наукових засадах.

Таблиця 1.3. — Облікова класифікація виробничих запасів (рахунок 20 «Виробничі запаси»)

Субрахунок	Назва	Характеристика	Функція в обліку та статистиці
1	2	3	4
201	Сировина і матеріали	Основна складова виробництва; використовується безпосередньо	Формування прямих витрат, аналітика собівартості
202	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	Частково готова продукція для подальшої обробки або монтажу	Зручний контроль за обсягами виробництва
203	Паливо	Матеріали для енергопостачання виробництва	Облік енергетичних витрат
204	Тара і тарні матеріали	Засоби упаковки, повернена й одноразова тара	Облік витрат на логістику та збут
205	Будівельні матеріали	Для ремонтно-будівельних робіт, капітального будівництва	Включення до вартості основних засобів або ремонтних витрат
206	Матеріали, передані в переробку	Власні запаси, передані для обробки стороннім організаціям	Відстеження оборотності та вартості переробки
207	Запасні частини	Для поточного та капітального ремонту обладнання, техніки	Забезпечення технічної надійності

1	2	3	4
208	Матеріали сільськогосподарського призначення	Специфічна номенклатура аграрних підприємств	Галузевий підхід
209	Інші матеріали	МБП, допоміжні, нетипові матеріали	Окреме ведення аналітичного обліку

Класифікація запасів у Плані рахунків є логічна структурованою, економічно обґрунтованою та функціонально зручною для ведення бухгалтерського обліку і прийняття управлінських рішень. Вона відповідає сучасним вимогам макроекономічної звітності, галузевої статистики та облікових стандартів, що робить її інструментом не лише обліку, а й державного управління економікою. Наукове підґрунтя класифікації виявляється у відповідності до економічної сутності запасів, функціональних процесів у виробництві та логіці оборотного капіталу.

Оцінка виробничих запасів у системі бухгалтерського обліку виступає методологічною основою формування об'єктивної, достовірної та економічно релевантної інформації про стан та рух матеріальних ресурсів підприємства. Її значення виходить далеко за межі технічної фіксації вартісних параметрів — вона виконує фінансову, управлінську, податкову та аналітичну функції, забезпечуючи системну єдність облікових процедур на всіх етапах життєвого циклу запасів.

У науковій економічній літературі оцінка запасів розглядається як інструмент формалізації господарських процесів у вартісному вимірі, який дозволяє інтегрувати матеріальні потоки у фінансову структуру підприємства (Бондаренко О.М., Тітаренко А.Д., 2020). Саме через процедуру оцінки відбувається перехід від фізичного ресурсу до бухгалтерського активу, який включається до балансу, впливає на обчислення прибутку, визначає податкові зобов'язання та забезпечує контроль за ефективністю використання ресурсів.

У межах системного підходу до обліку, оцінка запасів виступає як індикатор реальної вартості обігових активів, що забезпечує узгодженість між

операційною, фінансовою та управлінською підсистемами підприємства. Її коректність є критично важливою для:

- формування достовірної фінансової звітності відповідно до НП(С)БО та МСФЗ;
- оптимізації податкового навантаження;
- аналізу рентабельності виробництва та ефективності логістики;
- планування закупівлі та бюджетування запасів;
- здійснення аудиту та внутрішнього контролю.

Таким чином, оцінка запасів є не просто обліковою процедурою, а багатовекторним управлінським інструментом, який забезпечує прозорість та економічну доцільність відображення матеріальних активів у системі бухгалтерського обліку підприємства.

Розглянемо на прикладах вплив оцінки облікові аспекти управління виробничими запасами. Підприємство закупило партію сировини за 100 000 грн. Під час транспортування було витрачено ще 15 000 грн. Таким чином, первісна вартість запасів становить 115 000 грн. При цьому, у разі виявлення псування частини продукції, підприємство має зменшити оцінку на дату балансу до 98 000 грн відповідно до принципу обачності.

Податковий аспект впливу оцінки на управління виробничими запасами. Вибір методу оцінки при вибутті запасів (наприклад, FIFO чи середньозваженої собівартості) може призвести до різного розміру витрат, а отже — й оподаткованого прибутку. В умовах інфляції метод FIFO призведе до нижчих витрат, а отже — вищого оподаткування.

Для формування достовірної інформації про виробничі запаси на підприємстві важливе значення має правильна їх оцінка. Залежно від етапу облікового циклу, підходи до оцінки змінюються, зокрема розрізняють оцінку при придбанні, вибутті та на дату балансу. В табл. 1.4 наведені види оцінки на різних життєвих циклах виробничих запасів на підприємстві та відображені в обліку.

Таблиця 1.4. — Види оцінки на різних життєвих циклах виробничих запасів та відображені в обліку.

Різновид оцінки запасів	Спосіб надходження запасів	Метод визначення вартості
Оцінка при зарахуванні запасів на баланс	Придбані за плату	Фактична вартість: ціна постачальника + транспортно-заготівельні витрати + податки (що не підлягають відшкодуванню)
	Виготовлені власними силами	Фактична собівартість: прямі матеріальні витрати + заробітна плата + частка загальновиробничих витрат
	Одержані безоплатно	Справедлива вартість на дату отримання (оцінка ринкової вартості)
	Придбані в обмін (бартер)	Справедлива вартість отриманих запасів або вартість переданих активів (якщо немає іншої інформації)
	Внесені до статутного капіталу	Справедлива вартість, погоджена засновниками та підтверджена документально
Оцінка запасів при їх вибутті		– Середньозважена собівартість
		– FIFO
		– Ідентифікована собівартість відповідно до облікової політики
		-Нормативних затрат
		-Ціни продажу
Оцінка запасів на дату балансу		Найменша з двох величин:
		– Балансова вартість
		– Чиста вартість реалізації

У системі бухгалтерського обліку та управління підприємством оцінка виробничих запасів відіграє ключову роль як механізм перетворення фізичного ресурсу на економічну категорію, що інтегрується у фінансову модель суб'єкта господарювання. Вона не лише визначає вартісні параметри матеріальних активів, а й виступає засобом забезпечення цілісності, узгодженості та ефективності управлінських процесів, що є центральною ідеєю системного підходу.

У контексті облікової, фінансової та управлінської практики, оцінка запасів виконує мультифункціональну роль, яка охоплює такі напрями, табл.1.5.

Таблиця 1.5. — Функції оцінки виробничих запасів

Функція оцінки	Сутність	Результати для обліку та управління
Облікова	Визначає вартість запасів для відображення в бухобліку	Формування активів балансу, оцінка обсягів запасів
Фінансова	Впливає на собівартість, прибуток, амортизацію та податкову базу	Забезпечення достовірності фінансової звітності
Аналітична	Сприяє оцінці ефективності використання ресурсів	Аналіз залишків, обіговості, втрат та ефективності витрат
Контрольна	Дозволяє зіставити облік з фізичним станом запасів	Інвентаризація, виявлення нестач або надлишків
Управлінська	Сприяє ухваленню рішень про закупівлі, списання, реалізацію запасів	Прогнозування потреб, зменшення надлишків або дефіциту
Податкова	Формує базу для нарахування ПДВ, податку на прибуток та обов'язкових платежів	Мінімізація податкових ризиків, оптимізація облікової політики
Аудиторська (верифікаційна)	Забезпечує прозорість і підтвердження вартості активів для зовнішнього аудиту	Підтвердження достовірності звітності, уникнення штрафів і санкцій

У сучасній економічній науці та практиці управління підприємствами дедалі ширше утверджується системний підхід, який передбачає розгляд господарюючого суб'єкта як відкритої, взаємопов'язаної та цілеспрямованої системи, що функціонує в динамічному середовищі. У рамках цього підходу оцінка виробничих запасів розглядається не лише як інструмент вартісного виміру ресурсів, а як інтегрована управлінська функція, що виконує низку критично важливих ролей у загальній архітектоніці управлінського циклу.

У системному аналізі кожен елемент повинен взаємодіяти з іншими в межах функціональної логіки цілісного механізму. Відтак, функції оцінки запасів відіграють роль системоутворюючих каналів передачі інформації між обліковою, аналітичною, податковою та управлінською підсистемами підприємства. Їх реалізація забезпечує функціональну цілісність системи управління матеріальними ресурсами.

У наукових дослідженнях, зокрема у працях Кірейцева Г.Г., Білухи М.Т., Гриньової В.М. [1–3], оцінка запасів трактується як інструмент вартісної трансформації матеріальних активів, що дозволяє обліковій системі інтегрувати реальні процеси в управлінські рішення. При цьому функціональне навантаження оцінки формується внаслідок її зв'язку з фінансовим результатом, податковим зобов'язанням, операційною ефективністю та економічною стійкістю підприємства.

Таблиця 1.6. — Основні функції оцінки виробничих запасів у контексті системного підходу

Функція	Сутність	Роль у системі управління
Інформаційно-інтеграційна	Забезпечення узгодженої вартісної інформації про запаси для всіх підсистем підприємства	Створення єдиної інформаційної бази для обліку, фінансів, логістики, управління
Регулятивна	Формування правил оцінки на різних етапах обліку: придбання, зберігання, вибуття, списання	Уніфікація облікових процедур, закріплення методів в обліковій політиці підприємства
Комунікаційна	Забезпечення доступу до стандартизованої, співставної інформації про запаси на всіх рівнях управління	Підвищення ефективності прийняття рішень на оперативному, тактичному та стратегічному рівнях
Прогностично-коригувальна	Надання можливості моделювати сценарії використання запасів, планувати потреби, контролювати залишки	Оптимізація закупівель, виробництва, зменшення надлишків і дефіциту
Контрольно-аудиторська	Проведення вартісного контролю за рухом і використанням запасів, виявлення відхилень і втрат	Посилення внутрішнього контролю, аудит ефективності використання матеріальних ресурсів
Ресурсно-орієнтована	Визначення реального обсягу матеріальних ресурсів у грошовому вимірі	Аналіз рентабельності, ефективності капіталовкладень у запаси

Кожна з функцій не існує ізольовано, а реалізується взаємопов'язано в межах загальної обліково-інформаційної системи підприємства, забезпечуючи цілісність, адаптивність і результативність управлінських рішень.

Таким чином, у рамках системного підходу, оцінка виробничих запасів розглядається не як пасивна технічна процедура, а як активна функція управління, що впливає на формування показників усієї системи підприємства,

її адаптивність, відкритість і здатність до саморегуляції. Узагальнюючи вищенаведене, можна стверджувати, що функції оцінки запасів у межах системного підходу виступають ключовими інформаційними, регуляторними та аналітичними елементами, які забезпечують ефективне управління ресурсами підприємства. Їхнє реалізоване поєднання створює систему вартісної інтерпретації матеріальних активів, яка є невід'ємною частиною сучасної обліково-аналітичної моделі господарювання.

Отже, можемо зробити загальний висновок, що критичний аналіз існуючих підходів до визначення, оцінки та класифікації виробничих запасів засвідчує, що запаси є ключовим елементом обігового капіталу та мають багатовимірну економічну природу. Раціональна класифікація та обґрунтована оцінка забезпечують достовірність облікової інформації, впливають на формування собівартості, фінансового результату та податкових зобов'язань. Системний підхід до обліку запасів дозволяє інтегрувати функції управління, контролю й аналізу, що є запорукою ефективного ресурсного забезпечення підприємства в умовах динамічного ринкового середовища.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування виробничих запасів

У сучасних умовах глобалізації бізнесу й стандартизації фінансової звітності, забезпечення достовірності облікових даних щодо виробничих запасів є критичним чинником стабільності фінансово-господарської діяльності підприємства. Запаси становлять значну частину оборотних активів, впливаючи на рівень ліквідності, прибутковості та податкових зобов'язань підприємства. У зв'язку з цим, нормативно-правове регулювання обліку запасів має не лише технічне, а й концептуальне значення для формування інформаційної політики підприємства, зокрема в аспекті відповідності національним та міжнародним стандартам.

Нормативну основу вітчизняного обліку запасів формує Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", яке закріплює

принципи визнання, оцінки, документального оформлення та розкриття інформації. У міжнародній практиці аналогічну роль виконує Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 "Запаси", що входить до складу МСФЗ та регулює аналогічні аспекти з урахуванням концепції справедливої вартості, обачності та прозорості звітності.

Розглянемо методологічні відмінності НП(С)БО 9 і МСБО 2. Концептуальні підходи до методології ведення обліку виробничих запасів різні. Так МСБО 2 спирається на ідеологію інвестор-орієнтованої моделі звітності, акцентуючи увагу на знеціненні активів, резервуванні, деталізації облікової політики. НП(С)БО 9 більше орієнтований на узгодження з податковим законодавством України, що зумовлює його більш жорстку регламентацію та відносну негнучкість у виборі облікових підходів.

В питанні первісної оцінки запасів обидва стандарти визнають собівартість як основний критерій первісної оцінки запасів, яка включає витрати на придбання, транспортування, переробку тощо. Проте МСБО 2 акцентує на справедливій вартості в обмінних операціях і вимагає регулярного перегляду оцінки запасів, тоді як НП(С)БО 9 залишає це на розсуд підприємства.

Щодо методів оцінки вибуття, МСБО 2 дозволяє тільки FIFO та середньозважену собівартість. НП(С)БО 9 — ширший спектр (включно з нормативною, ідентифікованою собівартістю, цінами продажу), що створює потенційні ризики маніпуляцій у податковому обліку.

Як що говорити про переоцінку та знецінення запасів, МСБО 2 передбачає створення резервів знецінення і їх регулярне коригування, забезпечуючи більшу реалістичність балансових показників. НП(С)БО 9 допускає відображення запасів за чистою вартістю реалізації, але не вимагає формування резервів, що знижує обачність оцінки.

Інформація яку необхідно розкрити в примітках до фінансової звітності згідно МСБО 2 більш деталізована та вимагає розкрити політику оцінки, суми списання запасів, витрати періоду. НП(С)БО обмежується показниками балансу та загальними описами, що ускладнює порівнянність між підприємствам.

Науковий аналіз показує, що МСБО 2 забезпечує вищий рівень деталізації та розкриття інформації, особливо в частині знецінення запасів, що є критично

важливим у нестабільному середовищі. Натомість НП(С)БО 9, хоч і адаптований до українських умов, має обмеження у сфері формування резервів, використання альтернативних методів оцінки та гнучкості підходів. В табл.1.7 наведено порівняльна характеристика двох стандартів.

Таблиця 1.7. —Порівняльна характеристика НП(С)БО 9 та МСБО 2

Критерій	НП(С)БО 9	МСБО 2
Підхід	Податково-орієнтований	Інвестор-орієнтований
Первісна оцінка	Собівартість	Собівартість + справедлива вартість
Методи списання	FIFO, середньозважений, нормативний, ідентифікований	FIFO, середньозважений
Переоцінка запасів	За найменшою з двох величин	Аналогічно + обов'язкове резервування
Резерви на знецінення	Не передбачено	Передбачено, регулярно переглядаються
Частота перегляду вартості	Не регламентована	Щорічно або при наявності ознак знецінення
Розкриття інформації	Загальні положення	Деталізовані вимоги до політик, методів, обсягів
Гнучкість	Висока у межах податкового підходу	Висока для адаптації до ринку, потреб користувача

Проведений аналіз свідчить про високий рівень концептуальної спільності між НП(С)БО 9 та МСБО 2 щодо визнання та первісної оцінки запасів. Водночас виявлені відмінності у підходах до вибуття, знецінення та розкриття інформації є критично важливими для формування фінансової звітності. Стандарти МСФЗ демонструють вищий ступінь обачності, прозорості та гнучкості, тоді як національні стандарти покликані забезпечити регламентацію та відповідність податковому законодавству. Для підприємств, що працюють на внутрішньому ринку, використання НП(С)БО 9 є економічно доцільним, тоді як для компаній з міжнародною орієнтацією адаптація до вимог МСБО 2 дозволить підвищити інвестиційну привабливість, рівень довіри з боку контрагентів і відповідність глобальним стандартам фінансової звітності. Водночас обидва стандарти мають спільну концептуальну базу, побудовану на принципах визнання запасів активами, оцінки їх за собівартістю та переоцінки у випадках втрати економічної вигоди. Їхнє порівняння дозволяє сформуванню збалансованої облікової політики підприємства, орієнтовану як на регуляторні вимоги, так і на потреби зацікавлених сторін.

Надалі розглянемо облік виробничих запасів у контексті Податкового кодексу України. Система оподаткування є не лише механізмом фіскального контролю, а й важливим інструментом економічного регулювання облікової політики підприємств. У контексті обліку виробничих запасів, податкове навантаження, правила визнання витрат, формування бази оподаткування та застосування податкових різниць безпосередньо впливають на фінансовий результат. Відтак, інтеграція положень ПКУ в методологію обліку виробничих запасів має важливе значення для забезпечення законності, обґрунтованості та економічної ефективності господарських рішень.

Згідно з ПКУ, облік запасів впливає на:

- визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств (розділ III ПКУ);
- формування податкового кредиту та податкових зобов'язань з ПДВ (розділ V ПКУ);
- облік витрат, пов'язаних із придбанням, зберіганням і списанням запасів.

Податкові наслідки операцій із запасами відображаються через прибуток до оподаткування, скоригований на різниці, що регулюються ст. 138 ПКУ. Відповідно до п. 138.1 ст. 138 Податкового кодексу України, фінансовий результат до оподаткування коригується на податкові різниці, зокрема ті, що пов'язані з операціями з виробничими запасами [21].

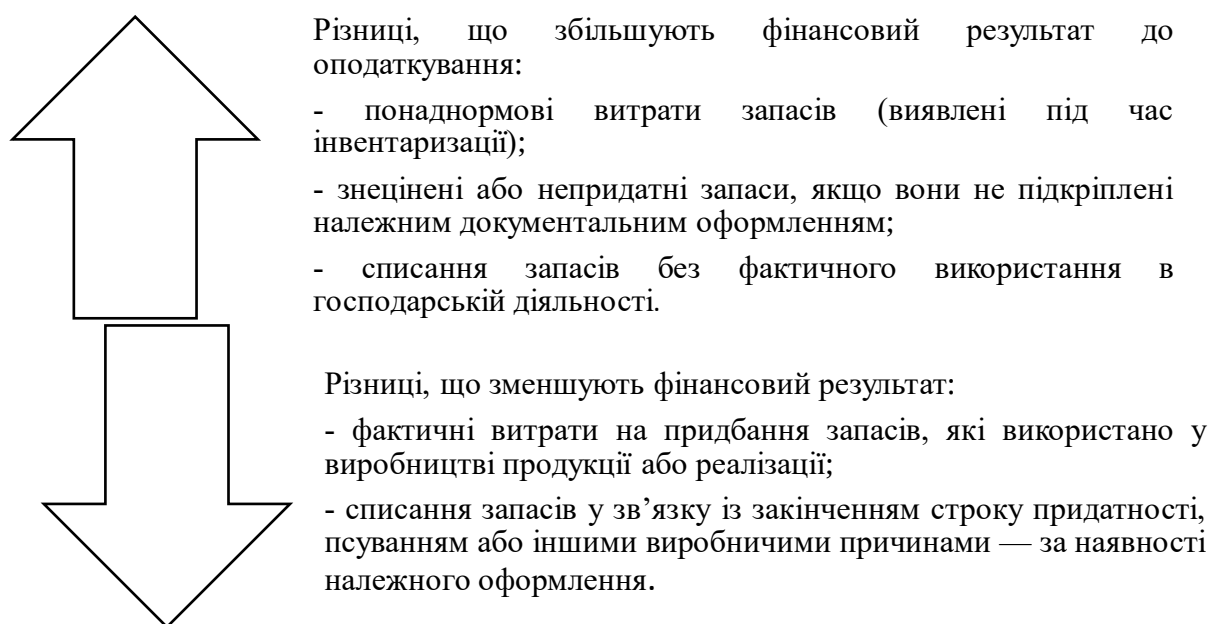


Рисунок 1.2. — Вплив на фінансовий результат операцій з виробничими запасами

Наприклад підприємство списало браковану партію сировини на суму 100 000 грн. За наявності акту технічної комісії така сума зменшує об'єкт оподаткування. Без нього — навпаки, збільшує.

У системі податкового обліку виробничих запасів ключове значення має стаття 198 ПКУ, яка визначає порядок формування податкового кредиту з ПДВ за витратами, понесеними на придбання товарів, зокрема й виробничих запасів.

Згідно з п. 198.2 ПКУ, право на податковий кредит виникає у платника податку на дату отримання податкової накладної, що зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних [21].

Однак, відповідно до п. 198.5 ПКУ, у випадках, коли придбані запаси не використовуються у межах господарської діяльності підприємства або передаються безоплатно, платник податку зобов'язаний нарахувати умовне податкове зобов'язання за ставкою, що діяла при придбанні відповідних активів. Особливо це стосується випадків списання зіпсованих, знищених або непридатних для використання запасів, коли податковий кредит підлягає обов'язковому коригуванню [21].

Так, пп. "г" п. 198.5 ПКУ «У разі, якщо товари/послуги, необоротні активи придбані з ПДВ, починають використовуватись у негосподарській діяльності, або не використовуються у господарській діяльності, податковий кредит підлягає коригуванню» [21]. Наприклад підприємство закупило матеріали з ПДВ на 120 000 грн. Частину було безоплатно передано — ПДВ у сумі 20 000 грн має бути донараховане як зобов'язання.

Таким чином, недотримання вимог до цільового використання запасів може призвести до фінансових санкцій та необхідності додаткового податкового навантаження, що підкреслює значущість документального підтвердження облікових операцій.

В умовах податкового регулювання господарської діяльності документальне підтвердження витрат, пов'язаних із обліком виробничих запасів, є обов'язковим елементом легітимності формування податкового обліку. Відповідно до положень ст. 44 Податкового кодексу України, витрати можуть

бути враховані у податковому обліку лише за наявності первинних документів, оформлених відповідно до вимог чинного законодавства [21].

До обов'язкових джерел документального підтвердження належать:

- первинні бухгалтерські документи, що фіксують факт надходження, переміщення та використання запасів (накладні, акти приймання-передачі, рахунки-фактури);
- внутрішні управлінські документи, зокрема накази керівника підприємства про списання, передачу чи реалізацію запасів;
- технічні акти або акти комісійного обстеження, що засвідчують псування, знищення, втрату або непридатність запасів для подальшого використання;
- інвентаризаційні описи, акти та протоколи інвентаризації, які підтверджують фактичну наявність запасів на складах і виробництві.

Такі документи не лише забезпечують законність формування витрат, але й виступають інструментом податкової захищеності підприємства у разі перевірок контролюючих органів.

Недотримання вимог щодо належного документального оформлення операцій із запасами може мати негативні податкові наслідки, зокрема:

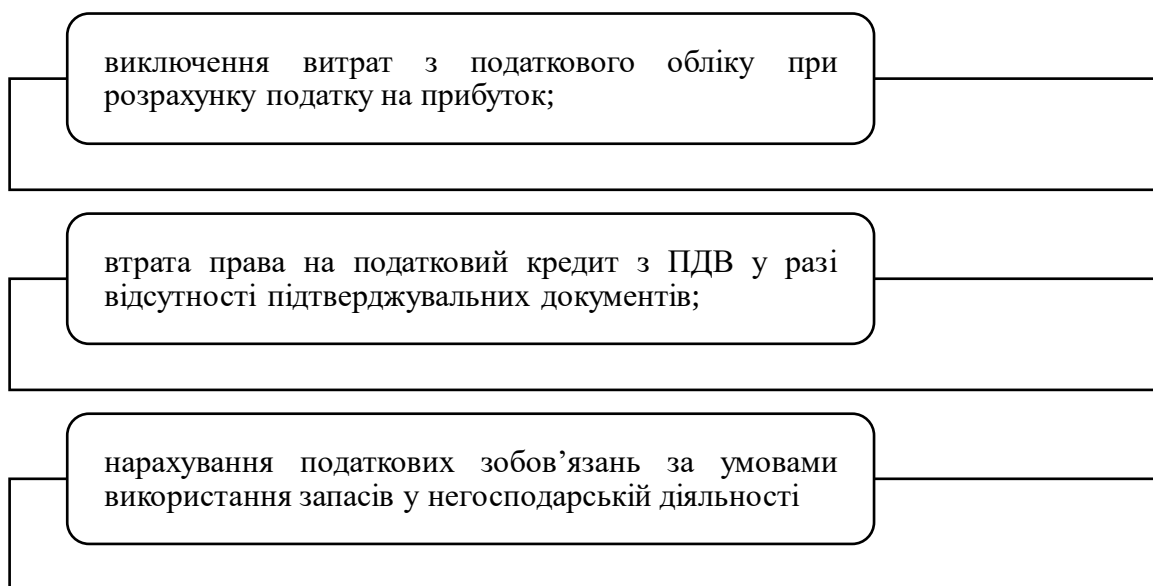


Рисунок 1.3. — Негативні податкові наслідки належного документального оформлення операцій із запасами

Таким чином, документальне підтвердження витрат є необхідною умовою не лише для формального ведення обліку, але й для забезпечення податкової безпеки підприємства та оптимізації податкового навантаження.

Податковий облік операцій із виробничими запасами виступає невід'ємною складовою системи облікової політики підприємства, що зумовлює необхідність його повної відповідності вимогам чинного податкового законодавства, зокрема положенням ПКУ. У рамках облікової моделі оподаткування прибутку, підприємствам слід враховувати дію механізму податкових різниць, які можуть як зменшувати, так і збільшувати фінансовий результат до оподаткування в залежності від характеру операцій з запасами.

Ключовим чинником легітимності формування податкового обліку є наявність належним чином оформленої первинної документації, що підтверджує факт надходження, використання або вибуття запасів. Недостатня доказовість або відсутність документального підтвердження операцій може призвести до виключення витрат із бази оподаткування, втрати податкового кредиту або донарахування зобов'язань.

Таким чином, раціональна організація податкового обліку виробничих запасів виступає важливим елементом податкової безпеки підприємства, сприяє оптимізації податкового навантаження, мінімізації ризиків фінансових санкцій, а також забезпечує достовірність звітності й прозорість господарської діяльності в цілому.

У результаті опрацювання теоретико-методологічних засад обліку та оподаткування виробничих запасів встановлено, що запаси виступають стратегічною складовою ресурсного потенціалу підприємства. Вони забезпечуючи безперервність виробничого процесу, формування собівартості продукції та фінансової звітності. Їх облік має подвійний характер — як обліково-аналітичний інструмент внутрішнього управління, так і джерело інформації для формування податкових зобов'язань.

Системний підхід до управління запасами, обґрунтований у сучасній економічній літературі, дозволяє інтегрувати функції планування, контролю,

оцінки та прогнозування. Виробничі запаси розглядаються не як статичний об'єкт обліку, а як динамічний компонент економічної системи підприємства, який перебуває у постійному русі — від моменту придбання до моменту списання або реалізації. Таке трактування знайшло відображення у класифікації запасів за різними ознаками (за походженням, складом, місцем зберігання, ступенем придатності тощо), а також у положеннях НП(С)БО 9 і МСБО 2, де з'ясовано ключові відмінності в підходах до визнання, оцінки та списання запасів.

У податковому аспекті акцент зроблено на функціонуванні механізму податкових різниць відповідно до ст. 138 ПКУ, а також на формуванні податкового кредиту згідно зі ст. 198 ПКУ. Показано, що обґрунтована оцінка запасів і належне документальне підтвердження операцій є необхідними умовами для включення витрат до податкової бази.

Загалом, результати аналізу свідчать про необхідність комплексного підходу до організації обліку виробничих запасів, який передбачає гармонізацію бухгалтерських і податкових принципів для досягнення достовірності, економічної доцільності та правової коректності облікової інформації.

2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПОЛТАВСЬКОЇ ВАГОННОЇ ДІЛЬНИЦІ ФІЛІЇ «ПАСАЖИРСЬКА КОМПАНІЯ» АТ «УКРЗАЛІЗНИЦЯ»

2.1. Організаційно економічна характеристика, аналіз та облікова політика ПВД філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця»

Акціонерне товариство «Укрзалізниця» є найбільшим стратегічним підприємством України, яке забезпечує близько 82% вантажних і 36% пасажирських перевезень, здійснюваних усіма видами транспорту. За обсягами вантажних перевезень компанія посідає четверте місце на Євразійському континенті, поступаючись лише залізницям Китаю, Індії.

Організаційна структура АТ «Укрзалізниця» включає філії, регіональні дирекції та виробничі підрозділи, які забезпечують ефективне функціонування залізничного транспорту на всій території України. Зокрема, філія «Пасажирська компанія» відповідає за організацію пасажирських перевезень у внутрішньому та міжнародному сполученнях. До її складу входять пасажирські вагонні депо та дільниці, зокрема Полтавська вагонна дільниця, яка здійснює обслуговування пасажирських вагонів на станції Полтава.

Економічна діяльність АТ «Укрзалізниця» спрямована на забезпечення стабільного функціонування залізничного транспорту, модернізацію інфраструктури та впровадження інноваційних технологій. Компанія активно працює над підвищенням ефективності перевезень, зокрема шляхом оптимізації маршрутів, оновлення рухомого складу та впровадження сучасних систем управління.

Соціальна відповідальність є невід'ємною складовою діяльності АТ «Укрзалізниця». Компанія забезпечує роботою близько 187 тисяч працівників, сприяє розвитку регіонів та підтримує соціальні проєкти, спрямовані на покращення умов праці та підвищення кваліфікації персоналу.

Полтавська вагонна дільниця (код ПКВЧ-8) є виробничим підрозділом філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця» та розташована на станції Полтава Південної залізниці. Основним видом діяльності дільниці є експлуатація

пасажирського рухомого складу, зокрема обслуговування, екіпірування та підготовка вагонів до рейсів .

Полтавська вагонна дільниця функціонує як самостійний виробничий підрозділ, що підпорядковується філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця». У межах своєї діяльності дільниця забезпечує:

- експлуатаційне обслуговування пасажирських вагонів;
- екіпірування вагонів (зокрема підготовка комплектів постільної білизни);
- поточне технічне обслуговування рухомого складу.

Дільниця здійснює експлуатаційне обслуговування пасажирських вагонів, включаючи їх екіпірування та підготовку до рейсів. Важливо зазначити, що Полтавська вагонна дільниця не здійснює ремонтних робіт, на відміну від вагонних депо (ПКВЧД), які окрім експлуатації займаються також ремонтом рухомого складу .

На основі фінансової звітності за 2022-2024 рр. (А-3), отриманих з відкритих джерел, проведемо аналіз техніко-економічних показників АТ «Укрзалізниця» (дод. К).

У результаті аналізу техніко-економічних показників АТ «Укрзалізниця» за 2022–2024 роки виявлено нестабільну динаміку ключових фінансових індикаторів.

Поступове нарощування виручки у 2023–2024 роках свідчить про стратегічне відновлення операційної діяльності компанії, адаптацію до воєнно-економічних викликів та переорієнтацію на нові логістичні потоки. Особливо відчутним є ефект від збільшення транзитних вантажів і міжнародного співробітництва. Проте темп зростання у 2024 році уповільнюється, що вказує на вичерпання потенціалу екстенсивного зростання.

Зростання собівартості свідчить про триваючий вплив інфляційного середовища, особливо в енергетичному та ремонтному сегментах. Незважаючи на заходи з оптимізації витрат, у 2024 році темпи зростання витрат перевищили

темпи доходів, що негативно відобразилось на валовій маржі та прибутковості діяльності.

Динаміка валового прибутку демонструє нестабільність маржинального доходу. Стрімке зростання у 2023 році мало ситуативний характер, зумовлений низькою базою порівняння 2022 року. Подальше зниження у 2024 вказує на зниження ефективності використання ресурсів та посилення тиску з боку зовнішніх виробничих витрат.

Коефіцієнт витрат на одиницю доходу є чутливим індикатором ефективності. Незважаючи на часткову стабілізацію у 2023, у 2024 зафіксовано повторне зростання. Це свідчить про необхідність ревізії витратних статей, зокрема у сфері логістичних операцій, запасів і ремонту інфраструктури.

Трансформація чистого фінансового результату від глибоких збитків у 2022 до прибутковості у 2023 свідчить про ефективність антикризового управління. Водночас, відновлення збитковості у 2024 підтверджує вразливість моделі до зовнішніх шоків і недостатність сталого джерела доходів для покриття операційних і фінансових витрат.

Високий обсяг ліквідних коштів у 2023 був наслідком надходжень фінансової допомоги. Зменшення у 2024 вказує на зростання потреби у фінансуванні оборотного капіталу. Збереження фінансової подушки на рахунках залишається пріоритетом у контексті нестабільності макроекономіки.

Скорочення персоналу у 2024 році є наслідком активної реструктуризації, цифровізації та впровадження технологій. Це підвищує продуктивність праці, але водночас ставить виклики у сфері соціальної стабільності, кваліфікаційного забезпечення та адаптації персоналу до нових умов.

Зростання ФОП в умовах скорочення чисельності працівників свідчить про перегляд моделі мотивації та спрямування ресурсів на збереження висококваліфікованих кадрів. Така політика є обґрунтованою в контексті кадрового дефіциту та необхідності утримання ключових спеціалістів. Динаміка середньої зарплати демонструє стійку тенденцію до індексації в умовах інфляції. Це позитивно впливає на соціальну лояльність персоналу, але водночас формує

додаткове навантаження на витратну частину бюджету, що вимагає оптимізації витрат на оплату праці.

Зниження дебіторської заборгованості у 2024 році свідчить про посилення контролю за виконанням договірних зобов'язань і зниження рівня прострочених платежів. Це позитивно позначається на ліквідності підприємства, однак вимагає постійного супроводу політики управління кредитним ризиком.

Скорочення кредиторської заборгованості у 2024 є свідченням ефективної роботи з контрагентами та оптимізації касових розривів. Зменшення боргового навантаження дозволяє покращити фінансову стійкість, знижуючи ризики штрафних санкцій та блокування зобов'язань у майбутніх періодах.

Отже, порівняльний аналіз техніко-економічних показників АТ «Укрзалізниця» за 2022–2024 роки засвідчив поліпшення результатів господарської діяльності в 2023 році в порівнянні з 2022р. Хоча у 2023 році спостерігалось зростання доходів, прибутковості та поліпшення ліквідності, у 2024 році ефект від дії позитивних чинників був частково нівельований інфляційними тисками та зростанням собівартості. Така тенденція свідчить про високий рівень залежності компанії від зовнішніх макроекономічних факторів і необхідність структурної трансформації управлінської моделі, орієнтованої на зменшення витрат та диверсифікацію джерел доходу. Попри позитивну динаміку фонду оплати праці та рівня середньої зарплати, падіння валового прибутку та збитковість фінансового результату в 2024 свідчать про недостатній ефект від модернізаційних заходів і потребу в оптимізації фінансових потоків.

Наступним кроком економічної характеристики є аналіз активів і пасивів АТ «Укрзалізниця» за 2022, 2023 та 2024 роки на основі офіційної фінансової звітності (див. дод.А-Ж).

Таблиця 2.1. —Аналіз активів та пасивів балансу АТ «Укрзалізниця» за 2022-2024рр.

Показник	2022	2023	2024	Відхилення 2023/2022	Відхилення 2024/2023
1	2	3	4	5	6
Необоротні активи	263 099 649	265 812 237	258 951 367	+2 712 588	–6 860 870
Оборотні активи	17 831 312	20 962 636	21 652 846	+3 131 324	+690 210

Власний капітал	92 819 822	97 863 915	95 153 105	+5 044 093	-2 710 810
Довгострокові зобов'язання	146 387 720	152 781 430	153 264 517	+6 393 710	+483 087
Поточні зобов'язання	41 723 419	36 129 528	32 186 591	-5 593 891	-3 942 937
Баланс	280 930 961	286 774 873	280 604 213	+5 843 912	-6 170 660

Упродовж 2022–2024 років структура активів АТ «Укрзалізниця» демонструє високу частку необоротних активів ($\approx 92\text{--}94\%$), що відповідає характеру діяльності підприємства капіталомісткої галузі. У 2023 році зафіксовано зростання необоротних активів на 2,71 млрд грн (+1,0%), що може бути пов'язано з реінвестиціями у відновлення інфраструктури, модернізацію обладнання або надходженням довгострокових капітальних інвестицій. Водночас у 2024 році спостерігається їх зниження на 6,86 млрд грн (-2,6%), що, ймовірно, зумовлено прискореною амортизацією, списанням знецінених об'єктів основних засобів, або навіть їх частковою ліквідацією у зв'язку з військовими пошкодженнями.

Оборотні активи мають стійку тенденцію до зростання: +17,6% у 2023 та +3,3% у 2024. Основним джерелом приросту виступають грошові кошти, запаси й дебіторська заборгованість. Така динаміка свідчить про поступове підвищення обігової спроможності активів, а також про ефективне управління ресурсами у короткостроковому періоді. Позитивним аспектом є збільшення частки оборотних активів у структурі балансу, що сприяє посиленню фінансової гнучкості компанії в умовах нестабільного зовнішнього середовища.

У 2023 році обсяг власного капіталу зріс на 5,04 млрд грн (+5,4%), що свідчить про фінансову стабілізацію та позитивний результат діяльності за той період. Цей приріст є свідченням часткового відновлення після кризового 2022 року. Проте у 2024 році власний капітал знизився на 2,71 млрд грн (-2,8%), що відображає негативний фінансовий результат поточного періоду та зменшення чистих активів підприємства. Така динаміка засвідчує високий рівень залежності капіталу компанії від прибутковості діяльності.

Довгострокові зобов'язання мають стабільну тенденцію до зростання: +6,39 млрд грн у 2023 (+4,4%) і +0,48 млрд грн у 2024 (+0,3%). Зростання цього сегмента пасивів може бути пов'язано з залученням додаткових фінансових ресурсів для реалізації інфраструктурних проєктів, оновлення основних фондів або обслуговування зовнішніх зобов'язань, що є типовим для підприємств із великим інвестиційним циклом.

Поточні зобов'язання демонструють помітне скорочення: –5,59 млрд грн у 2023 (–13,4%) і –3,94 млрд грн у 2024 (–10,9%). Таке зниження відображає підвищення короткострокової платоспроможності підприємства, ефективне управління кредиторською заборгованістю, розрахунками з постачальниками та оптимізацію структури короткострокового фінансування.

Баланс АТ «Укрзалізниця» за 2022–2024 роки свідчить про відносну фінансову стабілізацію з поступовим покращенням структури активів та пасивів у 2023 році, а також часткове погіршення деяких позицій у 2024 році на тлі зовнішніх шоків. Зниження необоротних активів та власного капіталу у 2024 році може сигналізувати про зниження інвестиційної активності або негативний вплив операційної збитковості, що потребує коригування фінансової стратегії. Одночасне скорочення поточних зобов'язань та зростання оборотних активів позитивно впливає на ліквідність та маневреність капіталу, а стабільність довгострокових зобов'язань свідчить про збереження кредитної довіри до компанії.

Аналіз динаміки активів і пасивів АТ «Укрзалізниця» за 2022–2024 роки свідчить про відносну фінансову стійкість підприємства в умовах складного макроекономічного середовища. Незважаючи на незначне зниження загального обсягу активів у 2024 році, структура капіталу залишається збалансованою, із часткою власного капіталу понад третину. Позитивним трендом є поступове скорочення поточних зобов'язань, що посилює платоспроможність підприємства у короткостроковій перспективі. Зростання довгострокових зобов'язань демонструє активне використання позикових ресурсів з орієнтацією на інвестиційні проєкти.

Проведемо аналіз оборотних активів підприємства та питомої ваги запасів в структури оборотних активів АТ «Укрзалізниця».

Таблиця 2.2. — Структура оборотних активів

Рік	Всього оборотних активів, тис. грн	Запаси, тис. грн	Питома вага запасів, %
2022	17 831 312	3 896 942	21,9%
2023	20 962 636	5 208 675	24,8%
2024	21 652 846	5 077 355	23,5%

У 2023 році оборотні активи зросли на 17,5% порівняно з 2022 роком. Це зумовлено насамперед зростанням залишків коштів на рахунках і збільшенням дебіторської заборгованості. У 2024 році динаміка зростання сповільнилась — лише +3,3%, що може свідчити про стабілізацію оборотного капіталу або обмеження обігових ресурсів.

Питома вага запасів у структурі оборотних активів зросла з 21,9% у 2022 до 24,8% у 2023, що свідчить про формування стратегічних резервів або накопичення сировини. У 2024 році спостерігається незначне зменшення до 23,5%, що може бути пов'язано з оптимізацією складів та списанням старих запасів.

Показник відносної стабільності питомої ваги запасів свідчить про важливу роль цієї складової у виробничому циклі підприємства. Водночас зростання питомої ваги запасів без адекватного збільшення обсягів реалізації може свідчити про неефективне управління запасами, що знижує оборотність активів і вимагає аналізу структури запасів за групами (сировина, матеріали, ПММ тощо).

Наступним кроком фінансового аналізу ліквідності та платоспроможності АТ «Укрзалізниця» за 2022–2024 роки на основі фінансової звітності підприємства.

Здійснення аналізу ліквідності та платоспроможності підприємства має ключове значення для забезпечення його фінансової стійкості та безперервного функціонування. Ліквідність визначає здатність підприємства своєчасно покривати свої поточні зобов'язання за рахунок оборотних активів, що прямо

впливає на його кредитоспроможність і репутацію серед контрагентів. У свою чергу, платоспроможність відображає загальну фінансову можливість підприємства виконувати як короткострокові, так і довгострокові зобов'язання, і є визначальним критерієм для оцінки рівня фінансових ризиків. Аналіз зазначених характеристик дозволяє виявити потенційні проблеми із грошовими потоками, приймати своєчасні управлінські рішення, оптимізувати структуру капіталу та підвищити фінансову стабільність. У стратегічному вимірі, систематичне оцінювання ліквідності та платоспроможності виступає інструментом прогнозування кризових явищ і формування обґрунтованої політики фінансового розвитку підприємства.

Таблиця 2.3. — Аналіз основних коефіцієнтів ліквідності та платоспроможності АТ «Укрзалізниця» за 2022–2024 роки

Показник	2022	2023	2024	Норма
Коефіцієнт покриття	0,43	0,58	0,67	$\geq 1,0$
Швидка ліквідність	0,27	0,43	0,52	$\geq 0,7$
Абсолютна ліквідність	0,02	0,40	0,40	$\geq 0,2$
Коефіцієнт автономії	0,33	0,34	0,34	$\geq 0,5$ (ідеал)

Аналіз ключових коефіцієнтів ліквідності та фінансової стійкості демонструє поступове покращення платоспроможності підприємства, однак значення ще залишаються нижчими від загальноприйнятих нормативів.

Коефіцієнт покриття зріс із 0,43 у 2022 році до 0,67 у 2024, що свідчить про зміцнення здатності підприємства погашати поточні зобов'язання за рахунок оборотних активів. Проте показник залишається нижчим за норматив 1,0, що означає збереження фінансових ризиків у короткостроковому періоді.

Коефіцієнт швидкої ліквідності, що не враховує запаси, також покращився — з 0,27 у 2022 до 0,52 у 2024 році. Поступова динаміка зростання відображає підвищення мобільності активів, проте значення ще не досягає нормативу $\geq 0,7$, що вказує на потребу посилення ліквідності без урахування повільно реалізованих компонентів.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності демонструє найпомітніше зростання: з критичних 0,02 у 2022 до стійких 0,40 у 2023–2024 роках, перевищивши норматив $\geq 0,2$. Це позитивно характеризує поточну платоспроможність, зокрема

в частині своєчасного покриття найбільш термінових зобов'язань грошовими коштами.

Коефіцієнт автономії залишався стабільним на рівні 0,33–0,34 протягом трьох років, що свідчить про переважну залежність від позикового капіталу. При нормативі $\geq 0,5$ це вказує на низький рівень фінансової незалежності підприємства, що обмежує гнучкість фінансових стратегій у довгостроковій перспективі.

У 2022–2024 роках АТ «Укрзалізниця» продемонструвало поступове покращення показників ліквідності, що відображає зростання обсягу мобільних активів і зміцнення внутрішнього контролю над фінансовими потоками. Разом із тим, рівень платоспроможності залишається недостатнім, особливо за показником покриття, що вимагає подальших кроків щодо збільшення обігових коштів, оптимізації зобов'язань та зміцнення капітальної бази. Системне управління ліквідністю має бути ключовим елементом стратегічного фінансового менеджменту підприємства в умовах обмежених ресурсів та високої залежності від державної підтримки.

Незважаючи на позитивну динаміку ключових показників, рівень ліквідності та платоспроможності АТ «Укрзалізниця» залишається нижчим за рекомендовані стандарти, що обумовлює підвищені ризики у сфері короткострокового фінансування. Досягнутий прогрес свідчить про ефективність антикризових заходів та реструктуризацію зобов'язань, однак підприємству необхідно реалізувати стратегії підвищення фінансової стійкості, зокрема через оптимізацію поточних активів і капіталізацію прибутків.

Наступним кроком є аналіз фінансової стійкості АТ «Укрзалізниця» за 2022–2024 роки на основі фінансової звітності підприємства.

Таблиця 2.4 — Аналіз показники фінансової стійкості АТ «Укрзалізниця» за 2022–2024 роки

Показник	2022	2023	2024	Нормативне значення
Коефіцієнт автономії	0,33	0,34	0,34	$\geq 0,5$
Коефіцієнт фінансової залежності	3,03	2,93	2,95	$\leq 2,0$ (бажано)
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,00	0,00	0,00	$> 0,2$
Коефіцієнт забезпечення власними оборотними коштами	-1,34	-1,01	-0,83	$> 0,1$

Аналіз коефіцієнта автономії показав що він знаходиться на низькому рівні (0,33–0,34) протягом усього періоду, що свідчить про переважання зобов'язань у структурі джерел фінансування активів. Таке співвідношення є типовим для підприємств стратегічного значення, що працюють у капіталомістких галузях, однак підвищує фінансові ризики.

Коефіцієнта фінансової залежності перевищує оптимальне значення (≈ 3), що свідчить про високу частку позикового капіталу. Попри незначне покращення у 2023 році, у 2024 знову зафіксовано ріст, що знижує незалежність підприємства у фінансовому прийнятті рішень.

Аналіз маневреності власного капіталу показав, що коефіцієнт на нулі у всіх трьох періодах, що означає: усі власні ресурси зосереджені в необоротних активах. Така ситуація обмежує можливості підприємства до гнучкого реагування на зміну ринкових умов та потребу у короткостроковому фінансуванні.

Аналіз забезпечення власними оборотними коштами має від'ємні значення протягом усіх років ($-1,34 \rightarrow -1,01 \rightarrow -0,83$). Він засвідчують, що власних обігових коштів у підприємства недостатньо навіть для покриття частини оборотних активів, тобто — наявна критична залежність від кредиторської підтримки.

Отже, фінансова стійкість АТ «Укрзалізниця» у 2022–2024 роках оцінюється як недостатня, попри окремі позитивні тенденції. Домінування залученого капіталу над власним, відсутність маневреності та дефіцит власних обігових коштів свідчать про обмеження у стратегічному самофінансуванні та підвищення чутливості до змін кредитних умов. Для підвищення стійкості необхідне формування позитивного грошового потоку, нарощення резервів власного капіталу, а також внутрішнє реінвестування прибутку з метою посилення автономності.

Даліі проведемо огляд ділової активності АТ «Укрзалізниця» за 2022, 2023 та 2024 роки на основі розрахованих коефіцієнтів оборотності та періоду обороту

активів, запасів і дебіторської заборгованості. Дані аналізу відобразимо у табл.2.5.

Таблиця 2.5 — Аналіз ділової активності АТ «Укрзалізниця» за 2022, 2023 та 2024 роки

Показник	2022	2023	2024	Норма Тенденція /
Оборотність активів (разів)	0,19	0,18	0,20	Зростання бажане
Оборотність запасів (разів)	2,61	3,40	3,38	> 2 добре
Оборотність дебіторської заборгованості	1,73	1,91	2,09	> 2 — норма
Тривалість одного обороту активів (днів)	1916	2028	1806	Менше краще —
Тривалість обороту запасів (днів)	140	107	108	Менше краще —
Період погашення дебіторської заборгованості (днів)	211	191	174	Менше краще —

Показники ділової активності є ключовими індикаторами ефективності використання ресурсів підприємства та відображають швидкість обігу його основних елементів активів. Упродовж 2022–2024 років динаміка коефіцієнтів АТ «Укрзалізниця» демонструє помірні позитивні тенденції, що свідчить про поступову адаптацію компанії до умов нестабільного економічного середовища.

Оборотність активів зберігається на низькому рівні (0,18–0,20 разів), що є типовим для підприємств із великою часткою необоротних активів. Незначне зростання у 2024 році (до 0,20) свідчить про деяке покращення у використанні загального майнового потенціалу, хоча значення залишається далеким від оптимального.

Оборотність запасів зросла з 2,61 до 3,40 у 2023 році, після чого залишилась стабільною у 2024 (3,38), що свідчить про підвищення ефективності управління виробничими ресурсами. Це позитивна динаміка, яка свідчить про скорочення надлишкових запасів і покращення логістичних процесів.

Оборотність дебіторської заборгованості наближається до нормативу (>2), досягнувши 2,09 у 2024 році, що є ознакою посилення контролю за станом розрахунків із покупцями, покращення договірної дисципліни та зниження кредитного ризику.

Тривалість одного обороту активів знизилася з 2028 днів у 2023 до 1806 днів у 2024 році, що свідчить про деяке пришвидшення циклу використання активів. Проте загальна тривалість залишається високою, що зумовлено високою капіталомісткістю та повільною обіговістю основного капіталу.

Тривалість обороту запасів скоротилася з 140 днів (2022) до 107–108 днів (2023–2024), що є позитивним сигналом щодо оптимізації складу запасів та прискорення обігу сировинних ресурсів.

Період погашення дебіторської заборгованості скоротився на 37 днів протягом аналізованого періоду, досягнувши 174 днів у 2024 році. Це свідчить про активізацію претензійно-позовної роботи, удосконалення механізмів кредитного контролю та прагнення до фінансової дисципліни.

Таким чином, у 2022–2024 роках АТ «Укрзалізниця» демонструє стабільну позитивну динаміку у сфері ділової активності, що свідчить про відновлення операційного потенціалу підприємства після кризового періоду. Особливо позитивними є зрушення у сфері оборотності запасів та дебіторської заборгованості, що підтверджує впровадження ефективної політики управління оборотними активами. Водночас збереження низької загальної оборотності активів вимагає більш раціонального використання основних засобів і модернізації активної інфраструктури, що має стати стратегічним напрямом у контексті підвищення конкурентоспроможності залізничного транспорту в Україні.

Динаміка коефіцієнтів ділової активності свідчить про поступову трансформацію підходів до управління ресурсами АТ «Укрзалізниця». Зростання оборотності запасів і дебіторської заборгованості вказує на реалізацію заходів із підвищення операційної ефективності, що може розглядатися як частина ширшої стратегії оновлення логістичних і облікових процесів. Водночас, стабільно низький рівень оборотності активів обумовлений інфраструктурною специфікою компанії, що потребує довгострокових інвестицій і не може забезпечити високий оборот активів у короткостроковому періоді.

Проведемо аналіз фінансових результатів діяльності АТ «Укрзалізниця» за 2022, 2023 і 2024 роки, з урахуванням рівня динаміки та структури. Результати згрупуємо в табл.2.6

Таблиця 2.6 — Динаміки та структури фінансових результатів діяльності АТ «Укрзалізниця» за 2022-2024рр

Показник	2022	2023	2024	Абсолютне відхилення 2023/2022	Темп %, 2023/2022	Абсолютне відхилення 2024/2023	Темп %, 2024/2023
Виручка від реалізації без ПДВ	20 199 229	27 598 666	35 998 779	+7 399 437	+36,6%	+8 400 113	+30,4%
Собівартість реалізованої продукції	31 867 769	37 721 408	46 858 519	+5 853 639	+18,4%	+9 137 111	+24,2%
Валовий прибуток	-11 668 540	-10 122 742	-10 859 740	+1 545 798	+13,2%	-736 998	-7,3%
Чистий фінансовий результат	-10 606 455	-9 539 504	-8 302 456	+1 066 951	+10,1%	+1 237 048	+13,0%
Витрати на 1 грн виручки (грн)	1,58	1,37	1,30	-0,21	-13,3%	-0,07	-5,1%

Протягом трьох років АТ «Укрзалізниця» демонструє стабільне зростання виручки, що у 2023 році перевищила рівень 2022 року на 36,6%, а у 2024 — ще на 30,4%. Така динаміка свідчить про ефективне управління операційною діяльністю та збільшення обсягів наданих послуг, зокрема в умовах зростання попиту на вантажні та евакуаційні перевезення в умовах воєнного стану. Незважаючи на позитивні тенденції в доходах, собівартість також зростала, хоча в меншому темпі — що призвело до відносного зменшення витрат на 1 грн доходу з 1,58 до 1,30 грн. Це свідчить про поступову оптимізацію витратної частини бюджету та зменшення ресурсної насиченості одиниці продукції. Хоча підприємство протягом 2022–2024 років залишається збитковим, чистий збиток зменшився на 13% у 2024 році порівняно з 2023-м. Така тенденція вказує на поступову фінансову стабілізацію, хоча результат залишається негативним, що

потребує подальших структурних змін. Відносний показник витрат на одиницю реалізованої продукції знизився на 13,3% у 2023 та ще на 5,1% у 2024 році, що підтверджує ефективність реалізації заходів з енерго- та ресурсозбереження. Фінансові результати АТ «Укрзалізниця» у 2022–2024 роках засвідчують перехід від стагнаційного до стабілізаційного етапу функціонування, з тенденцією зниження збитковості при одночасному зростанні операційної виручки. Покращення рентабельності та зниження витрат на одиницю продукції вказують на успішну реалізацію заходів з оптимізації витратної бази. Однак наявність сталих збитків свідчить про необхідність змін у фінансово-інвестиційній політиці, перегляд підходів до тарифоутворення, активізацію логістичних інновацій та дерегуляцію частини операцій, що може забезпечити поступовий вихід на рівень фінансової беззбитковості.

На заключному етапі надаємо оцінку ключових показників рентабельності, які є важливими критеріями фінансової ефективності підприємства.

Таблиця 2.7 — Аналіз рентабельності АТ «Укрзалізниця» за 2022-2024рр

Показник	2022	2023	2024	Відхилення (2023/2022)	Відхилення (2024/2023)
Рентабельність реалізації (%):	-52,5%	-34,6%	-23,1%	+17,9	+11,5.
Рентабельність валового прибутку (%):	-57,8%	-36,7%	-30,2%	+21,1	+6,5
Рентабельність активів (%):	-4,6%	-3,9%	-3,2%	+0,7	+0,7

У 2022 році рентабельність реалізації склав -52,5%, що свідчило про те, що кожна гривня доходу супроводжувалась понад 50 копійками збитків. Проте, у 2023 і 2024 роках відбулося стійке покращення, з поступовим скороченням збитковості до -23,1% у 2024 році. Така динаміка є позитивним сигналом поступової фінансової стабілізації. Рентабельність валового прибутку відображає ефективність основної діяльності підприємства, не враховуючи адміністративні та фінансові витрати. Значення даного показника зросло з -57,8% до -30,2%, що свідчить про зростання маржинальності діяльності, імовірно, через оптимізацію виробничої собівартості. Незважаючи на стабільне

зростання виручки, підприємство залишається збитковим, що формує негативну рентабельність активів. Проте позитивна динаміка з -4,6% у 2022 до -3,2% у 2024 вказує на більш ефективне використання ресурсного потенціалу, особливо з урахуванням масштабів активів компанії. Отже, оцінка рентабельності АТ «Укрзалізниця» за 2022–2024 роки демонструє стабільну тенденцію до скорочення збитковості, з поступовим вирівнюванням ключових показників прибутковості. Попри збереження негативного фінансового результату, покращення маржинальності та раціоналізація витрат свідчать про ефективну реалізацію стратегій фінансового оздоровлення. Особливої уваги заслуговує зменшення від'ємної рентабельності активів, що є важливим індикатором підвищення ефективності використання майнового комплексу підприємства.

Таким чином аналіз фінансового стану АТ «Укрзалізниця» упродовж 2022–2024 років засвідчує поступовий перехід підприємства від критичної фінансової нестабільності до етапу стабілізації ключових показників. Характерною рисою всього періоду є негативний фінансовий результат, зумовлений високою собівартістю наданих послуг, інфляційними факторами, воєнними викликами та обмеженістю інвестиційних ресурсів. Разом з тим, упродовж аналізованих років спостерігається тенденція до скорочення обсягів чистого збитку, покращення рівня виручки, зростання оборотності запасів та дебіторської заборгованості. Поступове скорочення витрат на 1 грн реалізації продукції свідчить про вдосконалення внутрішніх механізмів контролю витрат та логістичних процесів.

Коефіцієнти ліквідності залишаються нижчими за нормативні значення, що свідчить про збереження проблем із платоспроможністю, однак не є критичними з огляду на масштаб та державну підтримку компанії. Фінансова стійкість залишається низькою, проте покращення структури джерел фінансування дає підстави для помірного оптимізму. Оцінка рентабельності засвідчує поступове зниження збитковості діяльності. Зростання рентабельності

активів та зменшення від'ємної рентабельності реалізації продукції свідчать про реалізацію стратегічних заходів із фінансового оздоровлення підприємства.

Таким чином, фінансовий стан АТ «Укрзалізниця» за 2022–2024 роки характеризується як нестабільний, але з чіткими ознаками поступового відновлення, що створює передумови для формування ефективної фінансової політики у середньостроковій перспективі.

Невід'ємною частиною характеристики підприємства є його облікова політика. Облікова політика підприємства виступає важливою складовою його управлінської системи, оскільки формує методологічне підґрунтя для відображення фінансово-господарських процесів у системі бухгалтерського, податкового та управлінського обліку. У випадку АТ «Укрзалізниця» — стратегічного підприємства транспортної інфраструктури держави — роль облікової політики набуває особливого значення в контексті забезпечення стабільного функціонування, підзвітності та інтеграції у світовий економічний простір.

Відповідно до затверджених внутрішніх регламентів, облікова політика АТ «Укрзалізниця» формується згідно з вимогами:

- Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- Податкового кодексу України;
- Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- Міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRS), обов'язкових для підприємств, що становлять публічний інтерес.

Починаючи з 2017 року, АТ «Укрзалізниця» офіційно здійснює ведення бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності відповідно до МСФЗ. Це дозволяє забезпечити порівнянність фінансових показників, прозорість ведення обліку, а також підвищити довіру зовнішніх користувачів інформації, зокрема інвесторів і державних органів.

Особливе місце в обліковій політиці компанії займає організація обліку виробничих запасів, що мають ключове значення для функціонування операційної діяльності. Згідно з положеннями МСБО 2 «Запаси», підприємство визнає запаси активом, якщо існує ймовірність отримання економічної вигоди від їх використання, а собівартість може бути достовірно оцінена. Первісна оцінка здійснюється за собівартістю, що включає закупівельну ціну, транспортно-заготівельні витрати та інші витрати, пов'язані з приведенням запасів до стану, придатного для використання.

Для оцінки вибуття запасів застосовується метод FIFO або метод ідентифікованої собівартості, що дозволяє об'єктивно відображати витрати та формувати фінансовий результат. У разі втрати корисності запасів або їх знецінення, в обліку визнається відповідна сума витрат у складі збитків звітного періоду, що узгоджується з положеннями МСБО 2 і МСБО 36 «Зменшення корисності активів».

Організаційно облікова система АТ «Укрзалізниця» побудована на принципах централізації та автоматизації. У компанії функціонують спеціалізовані центри бухгалтерського та податкового обліку, що координують облік по всій вертикалі управління: від дирекцій до філій. Впроваджено сучасні інформаційні системи ФОБОС, які дозволяють вести облік у режимі реального часу, оптимізувати документообіг та забезпечити якісне формування звітності.

Програмний комплекс «Фобос» є галузевою автоматизованою системою бухгалтерського, податкового та управлінського обліку, розробленою спеціально для потреб АТ «Укрзалізниця» та її структурних підрозділів, зокрема філії «Пасажирська компанія». Система функціонує в умовах централізованої моделі обліку, що дозволяє стандартизувати, уніфікувати та контролювати всі облікові процеси на підприємстві. Доступ до програми здійснюється через облікові записи, що створюються працівниками головного інформаційно-обчислювального центру (ГІОЦ). Після авторизації користувач обирає відповідний підрозділ, що забезпечує персоналізацію облікових операцій і контроль за діями бухгалтера.

АСБО «Фобос» складається з 11 модулів та базового розділу «Господарські операції», який є доступним для всіх користувачів. Кожен модуль містить внутрішні підрозділи, що дають змогу глибоко деталізувати облік окремих процесів (наприклад, облік запасів, розрахунків, звітності). Системна побудова модулів програми бухгалтерського обліку «Фобос» свідчить про високий рівень інтеграції облікових, управлінських і контрольних функцій в обліковій політиці АТ «Укрзалізниця». Кожен модуль має чітко окреслене функціональне призначення, що забезпечує комплексне охоплення усіх напрямів обліку: від первинного документування господарських операцій до формування аналітичної та регламентованої звітності. Характеристика модулів програми АСБО «Фобос» наведено у табл.2.6

Таблиця 2.8 — Модулі програми АСБО «Фобос»

№	Назва модуля	Основні функції	Призначення / Застосування
1	Господарські операції	Створення, редагування, перегляд облікових операцій; формування ОСВ	Базовий модуль, доступний усім користувачам
2	Запаси	Облік надходження, списання, переміщення, дооцінки запасів; облік МШП та спецодягу	Централізований контроль руху матеріальних ресурсів
3	Кошти та розрахунки	Формування та облік авізо, управління внутрішніми розрахунками	Облік фінансових операцій між підрозділами
4	Звітність	Формування звітів (місячні, квартальні, річні); інвентаризація	Підготовка звітності відповідно до НПСБО і внутрішніх регламентів
5	Рахунки та проведення	Структура рахунків, перевірка проведення	Контроль коректності бухобліку
6	Облік основних засобів	Надходження, амортизація, списання, переоцінка, переміщення ОЗ	Управління основними фондами підприємства
7	Нарахування витрат	Автоматизоване формування витрат, калькулювання	Визначення собівартості продукції / послуг
8	Облік розрахунків з працівниками	Нарахування заробітної плати, відпусток, лікарняних	Управління персоналом та ФОП
9	Бухгалтерський архів	Зберігання та пошук облікових документів	Історія змін, резервне копіювання
10	Аналітична звітність	Побудова аналітики за центрами витрат, контрагентами	Управлінський аналіз та внутрішній контроль
11	Консолідація даних	Зведення інформації з підрозділів, облік міжфіліальних операцій	Централізований облік у масштабах АТ «Укрзалізниця»

Особливої уваги заслуговує модуль «Запаси», що є ключовим у контексті дослідження виробничих запасів. Його структура дозволяє не лише обліковувати рух матеріальних ресурсів, а й автоматизувати процеси переоцінки, списання та знецінення, що є критично важливим в умовах високого обсягу логістичних операцій залізничного транспорту.

Модуль «Консолідація даних» сприяє забезпеченню єдності облікових підходів у всіх філіях підприємства, тоді як «Аналітична звітність» — розширює можливості управлінського аналізу для прийняття стратегічних рішень. Загалом, програмний комплекс «Фобос» є ефективним інструментом для забезпечення прозорості, точності та оперативності обліку в масштабах великої корпоративної структури. Таким чином, використання «Фобоса» забезпечує не лише обов’язкове ведення обліку відповідно до НПСБО, але й сприяє підвищенню ефективності внутрішнього контролю та фінансового управління.

Система «Фобос» забезпечує високий рівень облікової дисципліни, централізацію даних, оперативність формування звітності та прозорість взаєморозрахунків між структурними підрозділами. Особливу роль відіграє модуль обліку запасів, оскільки саме виробничі запаси є ключовим ресурсом у діяльності філії «Пасажирська компанія», зокрема Полтавської вагонної дільниці. Програма дозволяє узгодити бухгалтерський облік із вимогами національних стандартів фінансової звітності, а також з положеннями податкового та митного законодавства, що критично важливо в умовах реформування залізничного транспорту України.

Особливості податкового обліку запасів також відображено в обліковій політиці, яка містить положення щодо визнання податкового кредиту (ст. 198 ПКУ), регулювання податкових різниць (ст. 138 ПКУ) та формування витрат відповідно до ст. 44 ПКУ.

Таким чином, облікова політика АТ «Укрзалізниця» становить цілісну методологічну систему, що не лише відповідає чинному законодавству, а й забезпечує ефективне управління запасами, підвищує достовірність фінансової інформації та сприяє інтеграції облікових процесів у загальну систему стратегічного управління підприємством.

2.2. Особливості ведення бухгалтерського обліку та оподаткування виробничих запасів ПВД філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця»

Облік виробничих запасів на Полтавській вагонній дільниці (ПВД) філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця», введеться із дотриманням Методичних рекомендацій, затверджених наказом №562-Ц, а також вимог внутрішньої облікової політики та НПСБО та МСБО.

До виробничих запасів Полтавської вагонній дільниці належать:

- сировина і матеріали;
- будівельні матеріали;
- запасні частини;
- матеріали верхньої будови колії (нові та старопридатні);
- обладнання, інструменти та інвентар;
- масла та мастильні матеріали;
- паливо;
- малоцінні та швидкозношувальні предмети, спецодяг;
- інші метеріали (металобрухт).

У бухгалтерському обліку ПВД філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця» процес зарахування виробничих запасів на баланс підприємства здійснюється відповідно до норм НПСБО 9 . Згідно з цим нормативом, придбані, отримані або вироблені запаси відображаються за первісною вартістю, яка визначається залежно від способу їх надходження. У разі безоплатного одержання запасів, їх первісною вартістю визнається справедлива вартість, що встановлюється, як правило, на основі експертної оцінки.

Згідно з обліковою політикою АТ «Укрзалізниця», вибуття запасів (відпуск у виробництво, реалізація, списання тощо) здійснюється з використанням методу FIFO. Цей підхід передбачає, що у першу чергу списуються ті одиниці запасів, які були отримані першими. Метод базується на хронології надходження запасів та є логічно виправданим у контексті попередження псування матеріалів, особливо у разі коротких термінів зберігання. Одиниці запасів, що залишаються на кінець звітного періоду, оцінюються за цінами останніх надходжень, що забезпечує відповідність

облікової вартості ринковим умовам. Метод FIFO має низку переваг: простота реалізації, об'єктивність оцінки, а також зменшення ризику маніпулювання прибутковістю підприємства. Він дозволяє уникнути ситуацій штучного заниження або завищення собівартості продукції. У періоди стабільного цінового середовища або помірної інфляції застосування FIFO є економічно виправданим. Натомість, за умов високої інфляції, метод може призводити до заниження собівартості реалізованої продукції та завищення фінансового результату, що потребує коригування у податковому обліку.

На дату складання балансу запаси мають бути відображені за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Згідно з П(С)БО 9, у разі якщо на дату балансу відбувається знецінення запасів, їх реальна вартість коригується у бік зменшення, що забезпечує достовірність фінансової звітності.

У контексті управління виробничими запасами важливим елементом є їх нормування, яке передбачає встановлення оптимального рівня забезпечення матеріальними ресурсами. Згідно з «Методикою розрахунку нормативу запасів матеріально-технічних ресурсів на залізничному транспорті» (наказ Укрзалізниці від 28.12.2001 №738-Ц), розрахунок норм здійснюється за номенклатурними позиціями — за найменуванням, сортом, розміром тощо. Це дозволяє уникати як надлишкових, так і дефіцитних запасів, забезпечуючи безперебійність виробничого процесу на підприємствах залізничного транспорту.

Таким чином, система обліку виробничих запасів в АТ «Укрзалізниця» характеризується високим ступенем методологічної структурованості, відповідністю міжнародним підходам до управління запасами та адаптацією до галузевих умов. Раціональне поєднання норм бухгалтерського та податкового обліку дозволяє не лише формувати достовірну звітність, а й забезпечувати ефективне управління матеріальними ресурсами у складному економічному середовищі.

Відповідно до вимог Інструкції [21], облік запасів здійснюється із застосуванням рахунків другого класу, який має загальну назву «Запаси». До цього класу включаються рахунки, що акумулюють інформацію про наявність та

рух матеріально-речових елементів господарської діяльності, призначених для використання у процесах виробництва, переробки, експлуатації, а також у межах інших господарських потреб.

Рахунки другого класу охоплюють предмети праці, які в процесі їх використання зазнають повного або часткового споживання. У системі обліку виробничих запасів саме рахунок 20 «Виробничі запаси» відіграє ключову роль, оскільки дозволяє узагальнювати інформацію про надходження, зберігання, вибуття та переоцінку запасів. Рахунок 20 має деталізовану систему субрахунків, які розмежовують запаси за видами, цільовим призначенням та галузевою специфікою. Систематизація наведена у табл. 2.9.

Таблиця 2.9— Субрахунки рахунку 20 «Виробничі запаси»

Код	Назва субрахунку	Сфера застосування
201	Сировина й матеріали	Усі види діяльності
202	Купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби	Усі види діяльності
203	Паливо	Усі види діяльності
204	Тара і тарні матеріали	Усі види діяльності
205	Будівельні матеріали	Будівництво, інфраструктура
206	Матеріали, передані в переробку	Виробництво, ремонт
207	Запасні частини	Обслуговування основних засобів
208	Матеріали сільськогосподарського призначення	Сільське господарство
209	Інші матеріали	Інші сфери господарської діяльності

За дебетом рахунку 20 відображається надходження виробничих запасів на підприємство (придбання, внесення в статутний капітал, безоплатне отримання тощо), а також збільшення їх вартості внаслідок дооцінки. Кредит рахунку фіксує списання запасів на виробничі потреби, передачу у переробку, реалізацію, безоплатну передачу, а також зменшення вартості через уцінку, виявлену при інвентаризації або внаслідок псування. Така структура обліку забезпечує гнучкість і достовірність облікової інформації, дозволяє здійснювати аналітичний облік в розрізі кожного виду матеріальних ресурсів та своєчасно контролювати їх наявність і використання у виробничому циклі.

Зокрема, для підприємств залізничного транспорту, таких як АТ «Укрзалізниця», значна частина виробничих запасів колійного господарства обліковується на субрахунку 201 «Сировина й матеріали». Це забезпечує чіткий розподіл ресурсів, необхідних для технічного обслуговування, капітального ремонту та модернізації інфраструктури. На Полтавській вагонній дільниці до субрахунку 201 «Сировина й матеріали» відкрити рахунки третього порядку. Така деталізація забезпечують гнучке та точне відображення руху та стану матеріально-технічних ресурсів Полтавської вагонній дільниці.

Таблиця 2.10— Деталізація субрахунку 20 «Виробничі запаси» на ПВД філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця»

Субрахунок	Назва	Призначення
2010	Сировина і матеріали	Облік основної та допоміжної сировини, таких як метали, лісоматеріали, фарби тощо.
2011	Матеріали верхньої будови колії	Нові рейки, шпали, кріплення, перевідні механізми та інші колійні матеріали.
2012	Покілометровий запас рейок	Рейки, що зберігаються по кожному кілометру колії на спеціальних стендах.
2013	Старопридатні матеріали верхньої будови колії	Облік придатних до повторного використання колійних матеріалів.
2014	Формений одяг	Спеціальний одяг працівників.
2015	Мастильні матеріали	Мастила, що використовуються у виробничих та ремонтних процесах.
2016	Технологічний незнижувальний запас сировини й матеріалів	Мінімальний норматив запасів для аварійного або безперервного забезпечення.
2070	Запасні частини	Комплектуючі, що використовуються у ремонті та обслуговуванні основних засобів.
2071	Запасні частини в ремонті	Облік деталей, що знаходяться у процесі ремонту.
2078	Старопридатні запасні частини	Частини, що можливо використовувати після відновлення.
2090	Відходи виробництва	Виробничі відходи (стружка, обрізки, брак тощо).
2091	Матеріальні цінності від ліквідації та ремонту основних засобів	Придатні деталі, отримані внаслідок демонтажу або ремонту.
2092	Інші матеріали	Металобрухт, утиль, зношені шини, що підлягають переробці.
2093	Транспортно-заготівельні витрати	Витрати на доставку та заготівлю матеріалів.
2094	Витрати на ремонт старопридатних запасів	Витрати, пов'язані з відновленням частин, що були у вжитку.

Така деталізація обліку дозволяє забезпечити не лише контроль за наявністю та використанням матеріалів, а й дотримання нормативів технологічної безпеки та економічної доцільності при експлуатації інфраструктури залізничного транспорту.

У дод. Л,М,Н наведені господарські операції з наявності та рухом виробничих запасів на ПВД філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця».

Система організації аналітичного та первинного обліку виробничих запасів на підприємстві визначається як сукупність методів, форм та інструментів, спрямованих на забезпечення своєчасного відображення змін у складі матеріальних ресурсів. Аналітичний облік виробничих запасів є складовою бухгалтерської інформаційної системи, що забезпечує детальне відображення руху товарно-матеріальних цінностей у розрізі номенклатурних номерів, місць зберігання, матеріально відповідальних осіб, джерел надходження та напрямів використання.

Первинний облік починається з фіксації господарських операцій, пов'язаних із надходженням, переміщенням і використанням запасів, за допомогою відповідних первинних документів. До обов'язкових документів, які засвідчують факт передачі права власності на матеріальні цінності, належать:

Товарно-транспортна накладна (ТТН) — універсальний документ, що засвідчує факт перевезення і приймання матеріалів, визначає відповідальність перевізника і одержувача, а також використовується для обліку транспортно-заготівельних витрат (дод.П).

Акт приймання-передачі — складається при виявленні розбіжностей між фактичними та супровідними даними, або у разі передачі запасів без стандартного пакету супровідної документації (дод.Р).

Видаткова накладна постачальника — основний первинний документ, що засвідчує передачу запасів на умовах, визначених у договорі постачання (дод. С).

Рахунок-фактура — використовується для попереднього погодження вартості поставки, визначення податкового кредиту та формування бухгалтерських проводок щодо обліку розрахунків з постачальниками (Дод. Т)

В Укрзалізниці аналітичний облік здійснюється відповідно до Класифікатора матеріально-технічних ресурсів, затвердженого наказом № 716-Ц від 20.12.2001 р., який передбачає систематизоване ведення облікових даних у межах номенклатурних груп, що використовуються на підприємствах залізничного транспорту.

Облік кількісного руху матеріалів здійснюється на основі карток складського обліку матеріалів форми № М-12, які заповнюються комірником на підставі первинних прибутково-видаткових документів у день здійснення операції. Кожен вид матеріалу фіксується на окремій картці, де зазначаються: назва матеріалу, номенклатурний номер, марка, сорт, одиниця виміру, ціна, а також норматив запасу, що дозволяє оперативно контролювати фактичні залишки та відповідність установленим нормам.

Матеріали на складах і дільницях зберігаються з урахуванням належного маркування — матеріальні ярлики форми № М-16, затверджені наказом Держкомстату України № 193 від 21.06.1996 р., прикріплюються до місць зберігання кожного номенклатурного номера. Таке маркування сприяє ефективній організації складського господарства та візуалізації аналітичної інформації.

На початку кожного року на всі залишки матеріалів відкриваються нові облікові картки, до яких переносяться дані з попереднього звітного періоду. Упродовж року картки відкриваються по мірі надходження нових видів матеріалів. Усі операції з надходження та витрачання запасів фіксуються щоденно, а після кожного запису обов'язково обчислюється залишок.

У випадку переміщення матеріалів між структурними одиницями (цехами, дільницями) формується накладна-вимога за формою № М-11, яка є підставою як для оприбуткування, так і для списання матеріалів (дод У, У.1, У.2) Для систематичного відпуску ресурсів використовуються лімітно-забірні картки (форми № М-8, М-9, М-28, М-28а), що обмежують споживання у межах установлених норм та полегшують контроль (дод Ф.).

Особливу увагу приділено акту вимоги на заміну або додатковий відпуск матеріалів (форма № М-10), який забезпечує документальне оформлення

понадлімітного списання ресурсів, що допускається виключно за погодженням з керівництвом підрозділу або уповноваженими особами.

За підсумками місяця матеріально відповідальна особа формує матеріальний звіт (форма № М-19), який містить інформацію про залишки на початок і кінець періоду, надходження та витрати за кожним номенклатурним номером. Цей звіт передається до бухгалтерії разом із первинними документами та реєстром приймання-здавання документів (форма № М-13). Для обліку технологічного незнижувального запасу складається окремий звіт, що є важливою складовою системи управління ризиками, зокрема у випадках аварій або стихійного лиха.

Таким чином, система аналітичного й первинного обліку виробничих запасів в Укрзалізниці побудована на засадах прозорості, точності та уніфікації процедур, що забезпечує належний рівень контролю за рухом матеріальних ресурсів та формує достовірну базу для управлінських рішень.

У системі бухгалтерського обліку фінансова звітність виконує ключову роль як джерело агрегованої, достовірної та уніфікованої інформації про фінансовий стан підприємства. Одним із її елементів є відображення даних щодо виробничих запасів, які згідно НПСБО, визнаються активами за умови, що вони контролюються підприємством і мають здатність приносити економічні вигоди в майбутньому. У Балансі (Звіті про фінансовий стан) за статтею «Запаси», яка належить до складу оборотних активів. Складовими цієї статті є: сировина, матеріали, паливо, запасні частини, малоцінні швидкозношувані предмети (МШП), напівфабрикати тощо. Звіті про фінансовий стан виробничі запаси обліковуються у складі оборотних активів за рядком 1101 «Виробничі запаси», що дозволяє оцінити обсяги ресурсного забезпечення операційної діяльності. На прикладі АТ «Укрзалізниця», станом на кінець 2024 року виробничі запаси становили 11 492 022 тис. грн, що свідчить про деяке зниження порівняно з початком періоду (12 252 427 тис. грн). Таке скорочення може бути зумовлене оптимізацією складських запасів, зниженням потреби у сировині або підвищенням ефективності виробничо-логістичних процесів. Для аналітиків важливо враховувати ці тенденції при оцінюванні ліквідності, оборотності запасів і загальної ділової активності підприємства. Аналітична деталізація

подається у Примітках до фінансової звітності, де розкривається метод оцінки (наприклад, FIFO), структура запасів за видами, обсяг наявних залишків та причини можливого знецінення.

Крім того, інформація про зміну вартості запасів у процесі господарської діяльності відображається у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) через собівартість реалізованої продукції та в частині інших операційних витрат. Це дозволяє простежити вплив динаміки запасів на прибутковість підприємства. У Звіті про фінансові результати (рядок 2500 – матеріальні витрати) узагальнена інформація щодо витрат на виробничі запаси. Так у 2024 рік витрати на матеріали сягнули 29 782 810 тис. грн, що є зростанням на понад 6 млрд грн порівняно з попереднім періодом.

Таким чином, фінансова звітність виступає не лише засобом облікової реєстрації, але й інструментом аналітичної оцінки ефективності управління виробничими ресурсами підприємства. Належне відображення даних про запаси у фінансовій звітності забезпечує прозорість внутрішнього управління, підвищує рівень інвестиційної привабливості та є обов'язковою умовою для ухвалення стратегічних управлінських рішень.

У бухгалтерській практиці ПВД філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця» придбання виробничих запасів, як правило, супроводжується виникненням податкових зобов'язань або податкового кредиту з податку на додану вартість (ПДВ). Питання визначення та відображення ПДВ при операціях із виробничими запасами регулюється Податковим кодексом України (статті 198–201).

У випадку, коли підприємство придбаває запаси з ПДВ, виникає право на податковий кредит, за умови, що такі запаси використовуватимуться в оподатковуваних операціях. Податковий кредит визнається на дату складання податкової накладної постачальником, що підтверджується зареєстрованим документом у ЄРПН (Єдиному реєстрі податкових накладних).

Згідно з податковою накладною №1000046 від 23.01.2025 (дод.Х), підприємство отримало матеріальні ресурси (наприклад, мастильні матеріали) на суму 15 000 грн, з яких 2 500 грн становить ПДВ. У бухгалтерському обліку це відображається наступним чином:

Дт 20112 500 грн (собівартість запасів);

Дт 641 (ПДВ) 2 500 грн (податковий кредит);

Кт 631 15 000 грн (зобов'язання перед постачальником).

Таким чином, ПВД відображає податковий кредит, який буде врахований при розрахунку зобов'язань з ПДВ за звітний період.

При подальшому використанні запасів у виробництві або реалізації готової продукції частка ПДВ, пов'язана з цими витратами, буде включена у податковий кредит. Якщо ж запаси були використані в операціях, що не підлягають оподаткуванню, ПДВ до відшкодування не підлягає.

Ефективне управління податковим кредитом з податку на додану вартість (ПДВ) вимагає не лише своєчасного обліку господарських операцій, а й належного документального підтвердження кожного етапу руху виробничих запасів. Згідно з нормами Податкового кодексу України, право на податковий кредит виникає виключно за умови наявності зареєстрованої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних, а також підтвердження господарського характеру операцій відповідними первинними документами. Порушення цих умов створює низку податкових, фінансових і юридичних ризиків.

Насамперед, ризик втрати податкового кредиту є найбільш критичним для підприємства. У разі несвоєчасної або помилкової реєстрації податкової накладної постачальником, підприємство втрачає право на зменшення суми податкових зобов'язань у відповідному звітному періоді. Це безпосередньо впливає на розмір сплати ПДВ до бюджету та знижує ліквідність компанії.

По-друге, неналежне оформлення актів приймання-передачі, товарно-транспортних накладних (ТТН) та рахунків-фактур може призвести до невизнання господарських операцій, навіть у випадку фактичного надходження запасів. Відсутність чіткої кореляції між бухгалтерськими записами та первинними документами підвищує ризик застосування штрафних санкцій з боку податкових органів, включно з нарахуванням пені та адмінвідповідальністю відповідальних осіб.

Третій суттєвий ризик полягає у можливості донарахування податкових зобов'язань внаслідок відмови у визнанні податкового кредиту під час

податкової перевірки. У практиці контролюючих органів поширеним є підхід «формального підходу», згідно з яким навіть незначна помилка в реквізитах накладної або акта може бути підставою для визнання документа недійсним.

Крім того, облік запасів без підтвердження відповідними документами порушує принцип документальної обґрунтованості, закріплений у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», що тягне за собою ризики викривлення показників фінансової звітності, а отже — впливає на ухвалення управлінських рішень, інвестиційну привабливість та фінансову стабільність підприємства.

Особливої уваги потребує облік попередньої оплати за запасами. У разі передоплати постачальнику ПДВ визнається у складі податкового кредиту лише за умови своєчасної реєстрації податкової накладної. В іншому випадку сума податку не може бути врахована, що призводить до додаткових витрат.

Таблиця 2.11 — Аналіз ризиків у разі неналежного документального оформлення ПДВ у частині виробничих запасів

Вид ризику	Можливі наслідки	Рекомендовані заходи мінімізації
1. Втрата податкового кредиту через відсутність зареєстрованої ПН	Збільшення податкового навантаження; зниження ліквідності	Контроль строків реєстрації податкових накладних у ЄРПН; узгодження з постачальниками
2. Невизнання господарської операції через відсутність або помилки в первинних документах (ТТН, акти, рахунки)	Податкові донарахування, штрафи, втрати у ПДВ	Впровадження перевірки комплектності документів на кожному етапі обліку
3. Викривлення облікових даних у фінансовій звітності	Неправильна оцінка активів і витрат, порушення принципів обліку	Внутрішній аудит та регулярне звірення бухгалтерських і податкових регістрів
4. Скасування податкового кредиту за рішенням контролюючих органів	Донарахування податкових зобов'язань, штрафні санкції	Ведення аналітичного обліку за кожною операцією з ПДВ; підтвердження реальності операцій
5. Неправильне оформлення документів щодо авансів	Втрата права на включення суми ПДВ до податкового кредиту	Стеження за чинними вимогами до ПН при передоплатах, контроль договорів
6. Зниження податкової безпеки підприємства	Підвищений ризик фінансових перевірок та спорів з ДПС	Удосконалення внутрішніх процедур податкового комплаєнсу; навчання персоналу

Вказані ризики особливо актуальні для підприємств зі складною структурою закупівлі і великою кількістю операцій із ПДВ — як у випадку з ПВД філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця».

Узагальнюючи, слід зазначити, що неналежне оформлення ПДВ-документації створює системні ризики, які зачіпають не лише податкову сферу, а й фінансову звітність, репутацію підприємства та загальну податкову безпеку. З метою їх мінімізації доцільно впроваджувати внутрішній контроль документообігу, автоматизовані системи обліку та періодичний аудит господарських операцій.

Облікова політика підприємства відіграє ключову роль у формуванні податкового кредиту з податку на додану вартість (ПДВ), оскільки вона визначає методологічні підходи до визнання, оцінки, списання та документального оформлення операцій із виробничими запасами. Одним із ключових аспектів впливу облікової політики на податковий кредит є метод оцінки вибуття запасів. Підприємство застосовує метод ФІФО, що передбачає списання у виробництво насамперед тих запасів, які надійшли першими. Це має прямий податковий наслідок: за умов зростання цін (інфляції), списується дешевший ресурс, що знижує собівартість продукції, а, отже, збільшує фінансовий результат до оподаткування, і непрямо впливає на обсяг податкового кредиту, який не компенсується відповідним ПДВ до сплати, особливо при оподатковуваних операціях.

Крім того, часове визнання податкового кредиту прямо пов'язане з політикою в частині визнання первинних документів. Зокрема, ПДВ включається до податкового кредиту на дату реєстрації податкової накладної постачальником у ЄРПН. У цьому контексті підприємство зобов'язане забезпечити своєчасне отримання таких документів та їх відповідність фактичному надходженню запасів, що підтверджується актами приймання-передачі, ТТН, рахунками-фактурами.

Інший важливий аспект — це правила обліку виробничих запасів, які втратили первісну цінність, наприклад, унаслідок псування або втрати функціональних властивостей. В обліковій політиці передбачено оцінювання запасів за найменшою з двох оцінок — первісною вартістю або чистою вартістю

реалізації. Якщо вартість знижується — підприємство має провести дооцінку, що не лише впливає на фінансовий результат, а й вимагає коригування податкового кредиту.

Окремо слід зазначити, що підприємство в частині технологічного незнижуваного запасу (наказ №219-ЦЗ) забезпечує контроль над обсягами матеріалів, які зберігаються як стратегічні резерви. Такі запаси формально не включаються до податкового кредиту до моменту їх фактичного використання у виробничому процесі, що ускладнює синхронізацію облікових та податкових показників.

Таким чином, облікова політика підприємства суттєво впливає на обсяг та своєчасність формування податкового кредиту з ПДВ. Вона визначає як обсяг активів, що підлягають оподаткуванню, так і механізм документального підтвердження права на податкове відшкодування. Належне документальне оформлення (включаючи податкову накладну, акт приймання-передачі, ТТН, рахунок) забезпечує правомірність включення сум до податкового кредиту та підвищує податкову безпеку підприємства.

2.3 Проблемні аспекти обліку, оподаткування, контролю виробничих запасів та можливі шляхи їх вирішення

Ефективне управління виробничими запасами є одним із ключових чинників стабільного функціонування підприємств, зокрема в логістичної складних галузях, таких як залізничний транспорт. У контексті цифрової трансформації облікової політики та фіскального навантаження, виникає нагальна потреба у модернізації системи обліку, контролю та оподаткування виробничих запасів. Неузгодженість між податковим і бухгалтерським обліком, недосконалість методики обліку, розриви в контролі на рівні підрозділів та центрального офісу, а також людський фактор у формуванні документації — усе це знижує достовірність облікових даних і створює ризики для фіскальної безпеки підприємств.

Гармонізація бухгалтерського обліку в Україні, особливо у стратегічно важливих компаніях, таких як АТ «Укрзалізниця», є ключовим напрямом

інтеграції в глобальну економіку та підвищення прозорості фінансової звітності. Облік виробничих запасів — один із найскладніших елементів системи обліку, який безпосередньо впливає на достовірність даних фінансової звітності, формування податкового зобов'язання, управлінські рішення та аудит.

Однією з головних проблем є розрив між національними стандартами бухгалтерського обліку та вимогами Міжнародних стандартів фінансової звітності. Наприклад, згідно з НП(С)БО 9 «Запаси», первісна вартість формується на основі історичних витрат, у той час як МСФЗ 2 «Запаси» вимагає оцінки за справедливою вартістю в умовах ринкової нестабільності. В Укрзалізниці це спричиняє труднощі у консолідації звітності, особливо для міжнародних партнерів. АТ «Укрзалізниця» як підприємство стратегічного значення поступово адаптує облікову політику до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). Однак гармонізація у сфері обліку виробничих запасів стикається з рядом суттєвих викликів. По-перше різна логіка визнання запасів та витрат. НП(С)БО 9 допускає дещо вужчий підхід до визнання витрат у порівнянні з МСФЗ 2, що може призводити до перекручення собівартості продукції в управлінському та податковому обліку. По – друге методологічна суперечність у виборі методу оцінки вибуття. Застосування методу ФІФО є прийнятним як для НП(С)БО, так і для МСФЗ. Проте, у практиці підприємства відсутній єдиний підхід до його застосування в різних філіях, що ускладнює консолідацію звітності.

Основною проблемою в межах АТ «Укрзалізниця» є фрагментарність методичного підходу до обліку запасів у різних структурних підрозділах. В умовах філійної структури Укрзалізниці (ПВД філії «Пасажирська компанія»), централізована модель обліку нерідко призводить до затримок у відображенні операцій, некоректної ідентифікації запасів за місцем зберігання та розбіжностей між обліковими регістрами. Аналітичний облік часто дублюється або ведеться вручну, що унеможливорює оперативне прийняття управлінських рішень.

Через складність облікових процесів, багатоступеневість погоджень, а також низький рівень цифрової культури працівників, зростає ризик помилок у первинних документах, неправильного нарахування ПДВ, подвійного списання або відсутності підтверджень. Це також впливає на формування податкового

кредиту, який базується на коректному обліку ТТН, актів приймання-передачі, рахунків та накладних. Також відсутня належна інтеграція із системами внутрішнього контролю та цифровими аналітичними інструментами.

Оподаткування виробничих запасів на АТ «Укрзалізниця», є однією з ключових ділянок податкового адміністрування, що потребує системної уніфікації та обґрунтованого документального супроводу. На перетині бухгалтерського й податкового обліку саме виробничі запаси стають джерелом значних ризиків, пов'язаних із формуванням податкового кредиту, визнанням податкових зобов'язань, розбіжностями в оцінці вартості та можливими штрафними санкціями за недотримання вимог ПКУ.

Виробничі запаси обліковуються за первісною вартістю на рахунках другого класу Плану рахунків, зокрема на субрахунках 201–209. У податковому обліку право на податковий кредит за такими запасами виникає у момент реєстрації податкової накладної в ЄРПН та за наявності підтвердження господарського призначення придбаних активів. Наявна практика свідчить про методологічну невідповідність між податковим і бухгалтерським обліком:

- у бухгалтерському обліку запаси відображаються лише після їх фізичного надходження на підприємство та за наявності первинних документів;
- у податковому обліку формування податкового кредиту можливе вже на дату реєстрації податкової накладної, навіть без фактичного використання запасів у господарській діяльності.

Така невідповідність призводить до асинхронності визнання витрат і спотворення фінансового результату.

Одним із найбільш поширених ризиків є втрата права на податковий кредит, що виникає через:

- відсутність або помилки в оформленні податкової накладної;
- некоректне призначення номенклатури запасів, що не відповідає дійсному використанню;
- затримку або відмову контрагента в реєстрації документа в ЄРПН.

У практиці господарювання ПВД філії «Пасажирська компанія» були зафіксовані випадки, коли затримка реєстрації податкової накладної, зокрема

№1000046 від 23.01.2025 р., призвела до перенесення податкового кредиту на наступний звітний період, що вплинуло на податкове навантаження філії.

Особливу увагу слід приділити ситуаціям безоплатного отримання запасів, які згідно з п. 198.5 ПКУ визнаються такими, що використовуються в негосподарській діяльності. Це автоматично призводить до нарахування податкового зобов'язання з ПДВ, навіть якщо запаси будуть використані в основній діяльності пізніше. Розгалужена структура АТ «Укрзалізниця», із наявністю численних депо, дільниць і підрозділів, ускладнює централізоване адміністрування ПДВ, що провокує локальні помилки у формуванні податкових даних, а розбіжності у зведеній податковій звітності. .

Оподаткування виробничих запасів в умовах сучасного законодавства України потребує зваженого та інституційно сталого підходу. Проблеми, пов'язані з податковим кредитом, визнанням зобов'язань, оцінкою безоплатно отриманих запасів, значно ускладнюють господарську діяльність, особливо для підприємств із великою інфраструктурою.

У сучасній системі бух\обліку та внутрішнього контролю ВЗ ПВД філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця», ключову роль відіграє комплексна система облікового контролю. Система заснована на поєднанні інвентаризаційних процедур, цифрової автоматизації та аналітичного супроводу. Особливого значення набуває використання інтегрованої програми ФОБОС – інформаційна система бух\обліку, що функціонує як уніфіковане середовище для реєстрації, обробки та контролю даних щодо запасів.

Інвентаризація, як обов'язковий метод внутрішнього контролю, забезпечує достовірність показників фінансової звітності через співставлення даних обліку із фактичною наявністю запасів. На підприємстві проводиться у відповідності до Положення № 879 та Методичних рекомендацій з інвентаризації активів і зобов'язань. На АТ «Укрзалізниця» інвентаризація запасів організовується централізовано, з урахуванням типу запасу, характеру використання та ступеня ризикованості. Використання модуля «Інвентаризація» в програмі Фобос забезпечує оперативне формування інвентаризаційних описів, актів розбіжностей та порівняльних відомостей. Це значно мінімізує людський фактор і скорочує терміни проведення облікових процедур.

Управління виробничими запасами на АТ «Укрзалізниця», вимагає високої точності в контролі та ефективної автоматизації облікових процесів. Незважаючи на впровадження програмного забезпечення, зокрема системи ФОБОС, що частково вирішує питання обробки та зберігання облікової інформації, у практиці залишаються низка системних, організаційних та технічних проблем, які знижують загальну ефективність контролю над запасами. Однією з головних проблем є фрагментарність автоматизованих систем, які використовуються у різних структурних підрозділах. Наприклад, дані про надходження запасів можуть оброблятися в модулі ФОБОС, тоді як фізичне переміщення і зберігання — фіксуються в Excel-таблицях. Внаслідок цього виникають інформаційні розриви та розбіжності між даними в обліку та фактичним станом запасів на складах.

Більшість проблем пов'язані з відсутністю цифрових рішень на етапі оформлення первинних документів. Такі документи, як товарно-транспортні накладні (ТТН), акти приймання-передачі, рахунки-фактури, часто оформлюються вручну або передаються з затримкою (дод. П,Р,С,Т). Це ускладнює звірку в реальному часі та сприяє накопиченню невідповідностей, зокрема у податковому обліку (наприклад, при формуванні податкового кредиту з ПДВ).

Незважаючи на наявність аналітичних модулів у системі ФОБОС, функціонал не завжди дозволяє здійснювати глибокий аналіз за місцями зберігання, серійністю, термінами придатності, що є критично важливим для запасів зі специфічними характеристиками (наприклад, рейки, мастила, перевідні механізми). У результаті підприємство може недооцінити ризики знецінення, псування або нераціонального використання запасів. У системі ФОБОС відсутні налаштування, які б автоматично блокували порушення нормального облікового циклу — наприклад, списання запасів без відповідних актів чи звітів. Це створює ризик необґрунтованого списання, що негативно впливає як на звітність, так і на податкові наслідки. Автоматизація вимагає навчання персоналу, однак у багатьох структурних підрозділах працівники мають обмежені навички користування обліковими системами, що призводить до помилок при введенні даних, дублювання інформації, порушення хронології

обліку. Це особливо загострюється під час інвентаризацій або реорганізацій обліку.

У табл.2.12. систематизовано основні проблеми, що виникають при обліку та оподаткуванні виробничих запасів, їх потенційні наслідки та шляхи вирішення на прикладі ПВД філії "Пасажирська компанія" АТ "Укрзалізниця"

Таблиця 2.12 — Ідентифікація проблемних аспектів обліку, контролю та оподаткування виробничих запасів та шляхи їх усунення

Проблема	Наслідки	Рішення
1. Розбіжності між бухгалтерським і податковим обліком запасів	Спотворення податкового кредиту, викривлення фінансової звітності	Гармонізація облікової політики з нормами ПКУ; уточнення критеріїв визнання витрат
2. Невчасна або некоректна реєстрація податкових накладних	Втрата права на податковий кредит, податкові донарахування та штрафи	Автоматизація реєстрації ПН через інтеграцію програм (ФОБОС + М.Е.Дос)
3. Відсутність системного контролю руху запасів у підрозділах	Неправильне формування собівартості, ризики списань та зловживань	Впровадження електронного контролю, оперативного обліку за місцем зберігання
4. Помилки в документуванні операцій із запасами	Невизнання витрат і ПДВ, штрафи під час податкових перевірок	Ведення повного комплексу первинних документів: ТТН, акти, рахунки, накладні
5. Відсутність обліку старопридатних запасів	Зниження вартості активів, втрата об'єкта обліку	Облік таких матеріалів на окремих субрахунках (2013, 2078) із аналітикою за групами
6. Необґрунтоване списання запасів або їх нестача	Збитки підприємства, фінансові порушення	Проведення регулярної інвентаризації, контроль залишків через ФОБОС
7. Відсутність уніфікованого обліку по філіях	Неможливість консолідації облікової інформації	Розробка єдиної облікової політики та стандартів обліку запасів

Запропоновані рішення спрямовані на підвищення достовірності обліку, зниження ризиків податкових донарахування та покращення управління матеріальними ресурсами підприємства

З огляду на виявлені організаційно-методичні та технічні проблеми в системі контролю виробничих запасів, що функціонує в АТ «Укрзалізниця», особливої актуальності набуває комплексний підхід до удосконалення інформаційної взаємодії між обліковими та управлінськими системами підприємства. У цьому контексті доцільним є забезпечення ефективної інтеграції програмного комплексу ФОБОС із суміжними електронними платформами,

зокрема SAP, М.Е.Дос, що дозволить уніфікувати облік, логістику, податкову звітність і внутрішній контроль в межах єдиного інформаційного простору.

Крім того, необхідною умовою зниження ризиків облікових порушень є повна автоматизація обігу первинної документації шляхом впровадження електронного документообігу з підтвердженням через кваліфікований електронний підпис (КЕП), а також застосування QR-кодування для оперативної ідентифікації партій запасів. Це сприятиме підвищенню оперативності, прозорості та відповідності даних між підрозділами підприємства.

З метою посилення аналітичного інструментарію системи ФОБОС слід ініціювати розширення параметрів внутрішнього обліку шляхом включення таких ознак, як: місце зберігання, відповідальні матеріально-відповідальні особи, залишковий ресурс, придатність до використання, а також залишкова та ринкова вартість.

Також обґрунтованим є запровадження системної програми підвищення цифрової компетентності персоналу, зокрема шляхом регулярного навчання та сертифікації фахівців, що працюють з автоматизованими системами обліку.

Впровадження зазначених заходів не лише сприятиме зниженню рівня облікових ризиків і втрат, а й забезпечить гармонізацію національної практики обліку із сучасними стандартами цифрового управління активами, що є важливим чинником ефективного функціонування АТ «Укрзалізниця» в умовах трансформаційної економіки та зростаючих викликів до прозорості публічного сектора.

Дослідження організації бухгалтерського обліку виробничих запасів у філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця» дало змогу виявити ключові структурно-методологічні засади функціонування облікової системи в умовах масштабного виробничого процесу. Визначено, що система обліку запасів будується згідно з положеннями Національних стандартів бухгалтерського обліку та внутрішніх нормативів, зокрема Наказу №562-Ц та Методичних рекомендацій щодо обліку матеріально-технічних ресурсів.

Суттєву увагу приділено процедурі первинного документування операцій із запасами, що охоплює повний цикл: від оформлення податкових накладних, актів приймання-передачі, ТТН до накопичення аналітичних даних у програмному середовищі «ФОБОС». У дослідженні акцентовано на необхідності узгодженості синтетичного й аналітичного обліку, а також важливості технологічного нормування та ефективної інвентаризації.

Виявлено низку практичних проблем, пов'язаних з податковим аспектом обліку, зокрема щодо формування податкового кредиту з ПДВ, оцінки запасів у податкових цілях та потенційного ризику розбіжностей між податковим і бухгалтерським обліком. Це підвищує потребу в автоматизації процесів, інтеграції програмного забезпечення з електронним документообігом та посиленні внутрішнього контролю.

Узагальнюючи викладене, можна стверджувати, що ефективність обліку виробничих запасів залежить не лише від дотримання чинних нормативів, а й від гнучкості системи управління, цифрової інтеграції та кваліфікованої участі персоналу. Це є передумовою підвищення достовірності фінансової звітності та зниження податкових ризиків у діяльності підприємства.

ВИСНОВКИ

У ході проведеного дослідження було досягнуто поставлену мету — теоретичне узагальнення та практичне обґрунтування особливостей обліку, оподаткування й контролю виробничих запасів у діяльності державного підприємства на прикладі Полтавської вагонної дільниці філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця». В процесі розв'язання дослідницьких завдань було проаналізовано нормативно-правову базу, чинні методичні положення, реальну практику бухгалтерського обліку запасів, а також виявлено системні проблеми у сфері оподаткування та контролю матеріальних ресурсів.

У першому розділі роботи проведено глибокий теоретичний аналіз природи виробничих запасів як об'єкта обліку, управління та податкового регулювання. Було критично переосмислено існуючі підходи до визначення цього поняття у науковій літературі — ресурсного, фінансового, логістичного та системного. На цій основі автором запропоновано власне узагальнене визначення виробничих запасів, що враховує мультидисциплінарну природу категорії:

Виробничі запаси — це матеріальні ресурси підприємства, які функціонують як складова виробничої, логістичної та фінансової системи, що забезпечують безперервність операційного процесу, задоволення попиту, оптимізацію витрат та стратегічну стійкість організації.

Авторська інтерпретація стала методологічною основою для оцінки впливу запасів на фінансові результати, податкові наслідки й управлінські рішення.

У другому розділі здійснено прикладне дослідження функціонування облікової системи ПВД філії «Пасажирська компанія» АТ «Укрзалізниця». На основі аналізу первинних документів, методичних настанов (зокрема Наказу №562-Ц), а також практик, що реалізуються в обліковій системі ФОБОС, було виявлено характерні особливості та системні проблеми у веденні синтетичного й аналітичного обліку. Значну увагу приділено застосуванню рахунків класу 20 та їх субрахунків, ролі електронного документообігу, використанню ТТН, податкових накладних, рахунків-фактур і актів приймання-передачі. Показано,

що відсутність інтеграції між програмами обліку, недостатня автоматизація аналітики та дефіцит кваліфікованих кадрів ускладнюють формування достовірної звітності.

На основі аналізу податкових аспектів зроблено висновок, що чинні механізми визнання податкового кредиту і зобов'язань з ПДВ потребують більшої прозорості та оперативності, зокрема в частині автоматизації обліку податкових накладних і своєчасного формування реєстрів. Підкреслено, що невірне або несвоєчасне документування ПДВ-операцій з виробничими запасами може призвести до значних фінансових та репутаційних втрат, включно із санкціями з боку податкових органів.

Проаналізовано функціональні можливості програми ФОБОС, яка використовується підприємством для обліку матеріалів. Виявлено як позитивні аспекти (наявність модулів контролю, зручна генерація звітів, підтримка електронних документів), так і обмеження, пов'язані з відсутністю інтеграції з загальнодержавними інформаційними системами (М.Е.Дос, SAP, ЄРПН). Особливу увагу в дослідженні було приділено інструментам контролю — інвентаризації, автоматизованим засобам контролю в системі ФОБОС, можливостям QR-кодування, функціоналу відповідальності за місцем зберігання та зношування матеріалів. Визначено, що низький рівень цифрової компетентності персоналу та відсутність належної внутрішньої аналітики є чинниками втрат і спотворення даних.

Таким чином, у роботі комплексно досліджено проблематику управління виробничими запасами в контексті інтеграції бухгалтерського, податкового та інформаційного середовищ. Запропоновані підходи мають практичну цінність для оптимізації облікової політики АТ «Укрзалізниця», підвищення прозорості внутрішнього контролю та узгодження з вимогами сучасного цифрового середовища. Подальші дослідження можуть бути зосереджені на розробці модулів управлінського обліку в екосистемі ФОБОС, удосконаленні методики оцінки залишкової вартості запасів та впровадженні AI-рішень у системи інвентаризації.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Arnold J.R.T., Chapman S.N., Clive L.M. Introduction to Materials Management. 6th ed. Pearson, 2008. 528 p.
2. Waters D. Inventory Control and Management. 2nd ed. John Wiley & Sons, 2003. 408 p.
3. Бондаренко О. М., Тітаренко А. Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. Інвестиції: практика та досвід. 2020. № 2. С. 63–67. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.2.63
4. Колісник О. П., Мазурок О. Р. Теоретико-методичні аспекти управління запасами. *Український економічний часопис*. 2024. № 3. С. 58–64. URL: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2023-3-10>.
5. Круш П. В., Орлюк Ю. В. Теоретичні основи управління матеріальними запасами підприємств. *Економічний вісник Національного технічного університету України «Київський політехнічний інститут»*. 2017. № 14. URL: <https://doi.org/10.20535/2307-5651.14.2017.108775>.
6. Літвінова В., Блігадир М. Сутність та визначення категорії «запаси підприємства». *Український журнал прикладної економіки та техніки*. 2024. Том 9. № 4. С. 134 – 138. URL: <https://doi.org/10.36887/2415-8453-2024-4-19>.
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1). Подання фінансової звітності : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text (дата звернення: 13.03.2025).
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО 2). Запаси : Стандарт Ради з Міжнар. стандартів бух. обліку від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення: 13.03.2025).
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>.

11. Одношевна О. О., Пильгун О. В., Біловол Є. В. Аналітична діагностика ефективності використання запасів підприємством, як елемент оптимізації системи ведення обліку та контролю. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління. 2024. № 15. URL: <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2024-15-09-03>.

12. Подолянчук О. А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік / О. А. Подолянчук // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2018. № 5. С. 88-101.

13. Швець Ю. О., Андрієнко А. О. Логістичні методи управління матеріальними запасами підприємства: сутність, роль та особливості впровадження. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2017. № 58. URL: <https://doi.org/10.18664/338.47:338.45.v0i58>.

14. Білуха М. Г. Теорія бухгалтерського обліку. Київ : КДТЕУ, 2016. 692 с.

15. Кірейцев Г. Г. Фінансова звітність підприємств та її аналіз. Київ : ЦУЛ, 2013. 452 с.

16. Гриньова, В.М. Фінанси підприємств [Текст] : навч. посіб. / В. М. Гриньова, В. О. Коюда. – 2-е вид., перероб. і доп. – К. : Знання-Прес, 2004. – 424с. – (Вища освіта ХХІ століття).

17. Круковська О.В. Удосконалення обліку, інвентаризації та контролю наявності та руху виробничих запасів на підприємствах / О.В. Круковська // Інвестиції: практика та досвід, 2018. – №7. – С.58-61.

18. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів затверджені наказом Мінфіну України від 10 січня 2007 року №2 URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=50263&cat_id=50097

19. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>

20. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. №996-XIV. URL: <http://www.rada.gov.ua>
21. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. 2755-VI URL: <http://www.rada.gov.ua>
22. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських від 30.11.99 р. № 291 приказом Міністерства фінансів України. URL: <http://www.rada.gov.ua>
23. Гончарук С., Бойко О. Сучасний стан та напрямки вдосконалення обліку виробничих запасів за національними і міжнародними стандартами. Молодий вчений, 2023. 7 (119), 74-78. <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2023-7-119-14>
24. Довга Т. А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. Молодий вчений. 2015. № 5(1). С. 130-134.
25. Брадул О.М., Шепелюк В.А. та ін. Управлінський облік : навч. посіб. – Кривий Ріг : ДНУЕТ, 2017. – 113 с.
26. Коваль Л.В. Облікова політика щодо запасів. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики, 2018. № 1. С. 101-110.
27. Коваль Н.І. Сутність виробничих запасів як економічної категорії: обліковий та управлінські аспекти. Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики. 2017. №7. С. 93-105.
28. Кубік В. Питання формування облікової політики щодо обліку виробничих запасів на підприємстві в сучасних умовах господарювання. Збірник наукових праць ЛОГОС. 2020. № 1. С. 74-76. <https://doi.org/10.36074/09.10.2020.v1.2>
29. Кулик В., Карпенко Ю. Процесно-орієнтоване управління виробничими запасами: обліково-аналітичні аспекти. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління, 2023. (9). <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-9-09-01>

30. Класифікатора матеріально-технічних ресурсів, затвердженого наказом № 716-Ц від 20.12.2001 р.,
31. Лістровий, С. В. Автоматизація бухгалтерського обліку на структурних підрозділах залізниць [Текст] // С. В. Лістровий, Л. П. Пивовар / Зб. науковопрак. ст. – Х.: УкрДАЗТ, 2011. – № 121. – С. 41-45.
32. Меліхова Т.О., Федоров І.О. Внутрішній контроль виробничих запасів для своєчасного виявлення загроз у системі управління фінансової безпеки підприємства. Агросвіт. 2018. № 2. ст. 63-67
33. Наказ Укрзалізниці "Про методику розрахунку нормативу запасів матеріально-технічних ресурсів н залізничному транспорті" від 28.12.2001 р. № 738-Ц.
34. Онищенко В. Запаси підприємств 2023. URL:<https://buhplatforma.com.ua/article/7704-zapasi-ta-h-klasifikatsya>
35. Орлова В. М., Кокошвілі Д. Р. Сучасний стан обліку запасів в Україні: проблеми та шляхи вдосконалення. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2017. № 60. С. 185–191.
36. Пеняк Ю. С., Беляєва Л. А., & Руд, О. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління виробничими запасами. Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління. 2022. № 5. <https://doi.org/10.54929/2786-5738-2022-5-09-01>
37. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> 72
38. Роева О.С., Шепелюк В.А., Жуган В. Інтеграція обліково-аналітичного забезпечення в систему управління виробничими запасами підприємства // Вчені записки. – 2024. – № 37(4). – С. 87–96. – URL: http://doi.org/10.33111/vz_kneu.37.24.04.08.054.060.
39. Роева О. С. Облікова політика як інструмент регулювання організації обліку виробничих запасів на підприємстві. Вісник Донецького національного

університету економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. Серія: Економічні науки. 2017. № 1. С. 155-161.

40. Роева О.С. Розвиток підходів до класифікації виробничих запасів на підприємствах гірничо-металургійного комплексу України. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. 2016. Вип. 29. С. 163-169.

41. Циган Р. М., Дідур С. В., Назаренко К. І. Особливості організації обліку виробничих запасів та їх оцінка в системі бухгалтерського обліку. Ефективна економіка. 2018. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6706>. DOI: 10.32702/2307-2105-2018.11.101

42. Шевченко Л. Я., Мулява В. Р. Сутність виробничих запасів, проблеми обліку та напрями його вдосконалення на підприємстві. Економіка, управління та адміністрування, 2022. (4(102), 72–76. [https://doi.org/10.26642/ema-2022-4\(102\)-72-76](https://doi.org/10.26642/ema-2022-4(102)-72-76)

43. Шендригоренко М.Т. Виробничі запаси підприємства як об'єкт обліку та аудиту. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. Вип. 20. С. 1045-1047.

44. Шепелюк В.А , Мазур Т.В Обліково- аналітичне забезпечення управління запасами в умовах переходу до МСФЗ. Інженерні інновації та розбудова національної економіки

45. АТ «Укрзалізниця» URL: <https://uz.gov.ua/>

46. Автоматизована система бухгалтерського обліку структурного підрозділу залізниці (АСБО ФОБОС) Адміністрування системи (Керівництво користувача). – 2007. - 23 с.