

УДК 657.1:657.6:664.6

М. В. Дубініна,
д. е. н., професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування,
Миколаївський національний аграрний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3993-0622>

DOI: 10.32702/2306-6792.2026.2.12

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ТА ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТОВАРНИХ ОПЕРАЦІЙ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ХЛІБОПЕКАРСЬКИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

М. Dubinina,
Doctor of Sciences in Economics, Professor, Head of Department
of Accounting and Taxation, Mykolayiv National Agrarian University

INTERNAL CONTROL AND ACCOUNTING SUPPORT FOR INVENTORY TRANSACTIONS WITHIN THE MANAGEMENT SYSTEM OF BAKERY ENTERPRISES

Обґрунтовано напрями удосконалення внутрішнього контролю та облікового забезпечення товарних операцій у системі управління хлібопекарськими підприємствами. Актуальність зумовлена коротким терміном придатності продукції, поверненнями з торгівлі та підвищеними ризиками втрат. Мета дослідження — сформувати інтегровану модель обліку й контролю руху продукції та матеріалів для оперативної підтримки управлінських рішень. Використано методи аналізу, порівняння та ризик-орієнтований підхід; для ранжування об'єктів контролю застосовано елементи ABC-XYZ класифікації. На прикладі ТОВ "Миколаївський хлібзавод № 1" визначено зони ризику на етапах експедиції, відвантаження, повернення і списання. Запропоновано карту контрольних точок і показники результативності: частка повернень, втрати від списань, розбіжності залишків, оборотність запасів. Практичне значення полягає у зменшенні втрат, підвищенні прозорості товарних потоків та посиленні відповідальності.

The paper substantiates approaches to strengthening internal control and accounting support for inventory transactions within the management system of bakery enterprises. The relevance is driven by the short shelf life of finished products, frequent returns from retail chains, and increased risks of losses during dispatch, transportation, and write-offs. The purpose of the study is to develop an integrated framework that links primary documentation, accounting registers, and managerial reporting in order to support timely decisions and reduce avoidable losses. The research applies analytical and comparative methods, a risk-based approach to control design, and elements of ABC-XYZ classification to prioritize control efforts for the most material and volatile items. This prioritization helps allocate control resources to high-value, fast-moving and highly variable items, while maintaining an auditable trail of movements that supports traceability and accountability across the supply chain.

The practical component is illustrated using information on LLC "Mykolaiv Bread Plant No. 1". Key risk zones are identified at the stages of receipt and warehousing, picking and dispatch, return processing, and disposal or reprocessing of defective and stale products. A map of control points is proposed, including verification of accompanying documents at receipt, segregation of duties in dispatch operations, standardized documentation for returns and write-offs, periodic reconciliations between warehouse records and accounting data, and monitoring of deviations. The paper also recommends performance indicators for continuous control assessment: return rate, write-off losses, inventory discrepancies, and inventory turnover. The proposed solutions enhance transparency of inventory flows, strengthen

accountability of responsible staff, and create an information basis for operational management in an unstable environment. The results can be implemented via ERP/WMS tools or low-cost cloud services if access rights, audit trails, and reconciliation routines are configured. The scientific contribution is the alignment of accounting information flows with control procedures for high-turnover, perishable products, where delays quickly translate into losses and distorted metrics.

Ключові слова: бухгалтерський облік; контроль; товари; облікова політика; внутрішній контроль; товарні операції; хлібопекарські підприємства; управлінська звітність; ризик-орієнтований підхід.

Key words: accounting; control; goods; accounting policy; internal control; commodity transactions; bakery enterprises; management reporting; risk-based approach.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Хлібопекарська галузь є стратегічно важливою складовою продовольчої безпеки держави. Діяльність таких підприємств характеризується безперервним циклом виробництва та реалізації. Специфікою товарних операцій тут є вкрай обмежений термін зберігання продукції. Це вимагає максимальної оперативності в управлінні товарними потоками. Будь-які затримки на етапі збуту призводять до незворотних фінансових втрат. Проблема повернення черстої продукції з торгівельних мереж залишається гострою. Тому ефективно управління товарними запасами стає запорукою виживання бізнесу.

Система облікового забезпечення на багатьох хлібозаводах потребує суттєвої модернізації. Традиційний бухгалтерський облік часто орієнтований лише на податкову звітність. Менеджерам бракує оперативної інформації для прийняття швидких рішень. Дані про рентабельність окремих видів випічки часто надходять із запізненням. Витрати на просування та збут товарів не завжди коректно розподіляються. Це викривляє реальну картину ефективності товарних операцій. Відсутність детальної аналітики гальмує розвиток підприємства.

Внутрішній контроль товарних операцій на хлібопекарських підприємствах часто має формальний характер. Етап експедиції та відвантаження готової продукції є зоною підвищеного ризику. Тут виникають загрози розкрадань,

пересортиці та помилок у накладних. Документообіг між виробництвом і складом часто не синхронізований у часі. Недосконалість контрольних процедур призводить до прямих збитків. Особливої уваги потребує контроль за поверненням та переробкою браку. Надійна система контролю має упереджувати такі порушення.

В умовах нестабільного ринкового середовища зростають вимоги до системи управління. Керівництво потребує інструментів для гнучкого реагування на зміни попиту. Існуючі методики обліку не завжди враховують маркетингові аспекти просування товарів. Розрив між обліковими даними та реальними потребами менеджменту поглиблюється. Необхідно створити інтегровану систему інформаційної підтримки товарних операцій. Вирішення цих завдань є важливою науковою та практичною проблемою.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Сучасна економічна наука трактує товари як динамічний елемент капіталу, що вимагає постійного моніторингу. Спірідонова К. О., Каширнікова І. О. та Кірнос О. В. наголошують на необхідності балансу між задоволенням попиту та мінімізацією витрат на зберігання [1]. Ефективність управління товарними потоками вони пов'язують із показниками оборотності активів. Угрімова І. В. та Сергейчук К. В. розглядають теоретичні засади цього процесу як основу конкурентоспроможності бізнесу [6]. Для підприємств із швидким обігом продукції цей аспект є критичною умовою фінансової

стабільності. Швидка реалізація товарів дозволяє вивільнити обігові кошти для подальшого розвитку.

В умовах воєнного стану підходи до логістики та формування товарних фондів зазнали суттєвих трансформацій. Гавриш О. М. та Білуха О. В. аналізують реалії управління ресурсами в аграрному секторі та переробній промисловості [2]. Науковці вказують на високі ризики використання традиційних моделей постачання "точно в строк". Натомість пропонується стратегія створення резервів для забезпечення безперебійного випуску продукції. Для хлібопекарської галузі це є питанням продовольчої безпеки та стабільності постачань. Літвінов О. С. та Онищук В. С. підкреслюють необхідність гнучкого маневрування в умовах повномасштабного вторгнення [7].

Цифровізація економіки докорінно змінює методику обліку руху готової продукції. Шаповалова А. П., Кузьменко О. П. та Прокопова О. М. акцентують увагу на особливостях обліку товарів в електронній комерції [3]. Дослідники пропонують інтегрувати сучасні інструменти для точного відстеження залишків у режимі реального часу. Це дозволяє мінімізувати повернення нереалізованої продукції та оптимізувати складські процеси. Автоматизація обліку стає ключовим фактором підвищення рентабельності продажів. Впровадження штучного інтелекту допомагає точніше прогнозувати попит на товари.

Для зменшення ризиків у товарних операціях необхідний надійний аналітичний інструментарій. Літвінов О. С. та Онищук В. С. обґрунтовують доцільність застосування комбінованого ABC-XYZ аналізу [7]. Цей метод дозволяє класифікувати асортимент за критеріями прибутковості та стабільності попиту. Тульчинська С. О. та співавтори розглядають управління товарами в системі закупівельної діяльності [5]. Вони підкреслюють важливість навчання персоналу новітнім методикам контролю та планування. Комплексний аналіз дозволяє виявити найбільш пріоритетні товарні групи.

Інноваційні системи управління відкривають нові можливості для контролю товарних потоків. Тульчинська С. О., Курнос Ю. О. та Алексеєнко І. А. характеризують переваги автоматизованих систем у ризикових умовах [5]. Такі програми дозволяють формувати автозамовлення на основі поточної динаміки продажів. Угрімова І. В. та Сергейчук К. В. звертають увагу на екологічні аспекти та якість пакування [6]. Впровадження інновацій у логістику знижує втрати товарів при транспортуванні. Це

підвищує довіру споживачів та покращує імідж виробника.

Окремий пласт проблем стосується облікового забезпечення у малому бізнесі. Саванчук Т. М., Пащенко М. С. та Посипай М. О. досліджують управлінський облік у цьому секторі [4]. Для невеликих виробників, зокрема крафтових пекарень, точний контроль руху товарів є питанням виживання. Часто облік ведеться фрагментарно, що ускладнює аналіз рентабельності окремих видів продукції. Автори пропонують інтегрувати прості цифрові рішення в систему менеджменту суб'єктів господарювання. Це дозволяє власникам оперативного отримувати дані про реалізацію.

Узагальнюючи проаналізовані джерела, можна констатувати консенсус щодо необхідності адаптивних систем контролю. Проте специфіка внутрішнього контролю саме товарних операцій хлібопекарських підприємств висвітлена недостатньо. Більшість авторів фокусуються на загальних питаннях торгівлі або агросектору [1; 2]. Короткий життєвий цикл хлібобулочних виробів вимагає особливих підходів до обліку та інвентаризації. Існує потреба в адаптації описаних моделей до умов безперервного виробництва. Це підтверджує актуальність обраного напрямку дослідження.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є обґрунтування та розробка ризик-орієнтованої моделі внутрішнього контролю товарних операцій на хлібопекарських підприємствах, яка базується на диференціації інструментів обліку залежно від характеристик попиту та вартості продукції з використанням інструментарію ABC-XYZ аналізу. Досягнення поставленої мети реалізується через комплексну діагностику впливу якості облікового забезпечення на показники оборотності активів лідера регіонального ринку, ідентифікацію організаційних та технологічних прогалин у наявних системах контролю на етапах експедирування і зворотної логістики, а також моделювання матриці управлінських рішень для сегрегації процедур контролю, яка може бути адаптована до продуктових портфелів промислових виробників хліба.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Управління товарними операціями на підприємствах хлібопекарської галузі має фундаментальні відмінності від класичних торгівель-

Таблиця 1. Динаміка показників ефективності управління товарними операціями ТОВ "Миколаївський хлібзавод № 1" (2020–2024 рр.)

Показники	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення 2024 р./2021 р., %
1. Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	433 167	574 433	350 819	189 123	204 749	-64,4%
2. Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	352 009	518 790	278 926	137 070	162 348	-68,7%
3. Середньорічна вартість запасів*, тис. грн	60 215	92 369	65 798	42 637	45 458	-50,8%
4. Коефіцієнт оборотності запасів, разів	5,85	5,62	4,24	3,21	3,57	-36,5%
5. Тривалість одного обороту запасів, днів	62,4	64,9	86,1	113,7	102,2	+57,5%

*Розраховано як середнє арифметичне залишків на початок та кінець року (рядок 1100 Балансу).
Джерело: сформовано авторами з фінансової звітності [8, 9].

них бізнес-моделей, що зумовлено специфікою виробничого циклу та фізико-хімічними властивостями продукції. У контексті даного дослідження під товарними операціями ми розглядаємо інтегрований процес руху готової продукції (рахунок 26) та придбаних товарів (рахунок 28) з моменту їх надходження до експедиції до переходу права власності контрагентам. Критичним фактором, що визначає архітектуру системи внутрішнього контролю, є вкрай обмежений термін реалізації продукції, який для більшості асортиментних позицій становить від 24 до 72 годин. Це перетворює товарні запаси з активу на джерело прямих збитків у разі найменших збоїв у логістичному ланцюгу.

Висока швидкість обертання активів, характерна для галузі, створює специфічні ризики для облікового забезпечення. Значні обсяги щоденних відвантажень, які на потужних підприємствах вимірюються десятками тонн, ускладнюють проведення суцільної інвентаризації в режимі реального часу. Це призводить до виникнення так званих "сліпих зон" контролю на етапах передачі продукції з цеху до експедиції та подальшого завантаження у транспорт. Додатковим фактором ризику є висока частка зворотних потоків — повернення чергової продукції з торгівельних мереж, що вимагає окремого контуру обліку для запобігання зловживанням та фіктивним списанням.

Важливим аспектом, що впливає на організацію товарних операцій, є дотримання вимог стандартів безпечності харчових продуктів, зокрема ISO 22000 (FSMS). Як свідчать результати аналізу внутрішньої документації, ефективна система контролю має забезпечувати наскрізну простежуваність кожної партії то-

вару (traceability). Це означає, що облікова система повинна фіксувати не лише кількісно-вартісні параметри, але й якісні характеристики кожної партії випічки, пов'язуючи їх з конкретним контрагентом. Відсутність такої деталізації унеможливує оперативне відкликання продукції у разі виявлення невідповідностей, що несе загрозу репутації виробника.

Для оцінки реального стану управління товарними потоками нами проведено ретроспективний аналіз фінансової звітності ТОВ "Миколаївський хлібзавод № 1" за період 2020–2024 років. Вибір об'єкта дослідження зумовлений його статусом регіонального лідера та репрезентативністю даних для галузі в цілому. Аналізований період охоплює як відносно стабільний час, так і критичні фази воєнного стану, що дозволяє дослідити адаптивність системи управління запасами до екстремальних зовнішніх шоків та розриву логістичних зв'язків.

Первинний аналіз динаміки основних показників діяльності свідчить про суттєву волатильність результативності товарних операцій. У 2022 році, внаслідок повномасштабного вторгнення, підприємство зіткнулося з безпрецедентними викликами: порушенням графіків постачання сировини, зміною маршрутів збуту та коливанням попиту. Це призвело до вимушеної трансформації стратегії управління запасами — від моделі мінімізації залишків до стратегії формування резервів безпеки, що відобразилося на структурі оборотних активів та ліквідності підприємства.

Особливу увагу привертає диспропорція між темпами зростання чистого доходу від реалізації продукції та собівартістю реалізованої продукції. Спостерігається стійка тенденція до

зниження валової маржі, що в умовах інфляційного зростання цін на енергоносії та сировину вимагає жорсткого контролю за всіма складовими операційних витрат. Втрати товарів на етапах зберігання й транспортування, а також списання нереалізованої продукції, виступають критичними чинниками, що знижують прибутковість підприємства та скорочують його фінансовий результат.

Деталізований аналіз ефективності управління товарними запасами наведено в розрахунковій таблиці 1. Вона ілюструє, як змінювалася спроможність підприємства генерувати грошовий потік через товарні операції протягом останніх п'яти років.

Дані таблиці демонструють тривожну тенденцію стрімкого уповільнення оборотності товарних запасів у 2022—2023 роках порівняно з довоєнним періодом. Хоча абсолютна вартість запасів (рядок 1100 Балансу) демонструвала тенденцію до зниження (на 50,8% у 2024 році порівняно з 2021 роком), темпи падіння обсягів реалізації були значно вищими (на 64,4%). Це свідчить про інертність системи управління: підприємство не встигало адаптувати рівень запасів до різкого скорочення попиту, що призвело до відносного надлишкового накопичення ресурсів. Збільшення тривалості одного обороту (з 64,9 днів у 2021 році до пікового значення 113,7 днів у 2023 році) вказує на критичне зниження ділової активності та "заморожування" обігових коштів у запасах. Позитивна динаміка 2024 року (скорочення обороту до 102,2 днів) свідчить про початок адаптації, однак показники все ще далекі від довоєнного рівня ефективності.

Аналіз структури витрат показує, що попри зменшення собівартості реалізованої продукції (на 68,7%), ефективність використання наявних запасів суттєво знизилася. Фактичні дані вказують на те, що існуюча система нормування не спрацьовує автоматично при шокових змінах ринкової кон'юнктури, призводячи до утворення неліквідних залишків навіть в умовах загальної економії ресурсів.

Узагальнюючи результати фінансового аналізу, можна констатувати, що проблеми облікового забезпечення на ТОВ "Миколаївський хлібзавод № 1" виходять за межі суто бухгалтерських похибок. Вони лежать у площині відсутності інтегрованої інформаційної системи, яка б синхронізувала дані про залишки в реальному часі з волатильним попитом. Виявлене падіння оборотності активів є прямим наслідком недостатньої гнучкості внутрішнього контролю, що актуалізує необхідність впровад-

ження нових інструментів управління товарними потоками.

Поглиблений аналіз організації внутрішнього контролю на провідних хлібопекарських підприємствах регіону (ТОВ "Миколаївський хлібзавод № 1", ТОВ "Терновський хлібзавод", ТОВ "Експерт — Сервіс М") дозволив ідентифікувати ключову операційну проблему — розрив у часі між фізичним рухом товару та його відображенням у бухгалтерському обліку. На практиці процес відвантаження готової продукції з цеху до експедиції відбувається у безперервному режимі (24/7), тоді як оформлення первинних документів часто здійснюється постфактум, особливо під час нічних змін. Така "інформаційна асиметрія" створює сприятливе середовище для виникнення пересортиці, коли замість одного виду виробів відвантажується інший, схожий за ціною, але відмінний за номенклатурним кодом, що викривляє дані про реальні залишки.

Критичною точкою контролю є зона експедиції, яка фактично виконує функцію буфера між виробництвом та логістикою. Специфіка діяльності досліджуваних підприємств полягає у відсутності можливості створення довгострокових страхових запасів готової продукції. Товар, вироблений у першу зміну, має бути реалізований протягом доби. Це зумовлює високу інтенсивність вантажно-розвантажувальних робіт, під час яких стандартні процедури перерахунку часто ігноруються персоналом заради швидкості випуску автомобілів на маршрут. Як наслідок, інвентаризація в експедиції нерідко має формальний характер і відображає не фактичну наявність, а облікові показники, попередньо скориговані до рівня залишку.

Окремим вектором ризику є управління зворотними потоками (reverse logistics). Для промислових виробників хліба повернення черстої продукції є неминучою складовою технологічного процесу, проте саме ця ділянка є найбільш вразливою для зловживань. Відсутність чіткої процедури сортування повернень на "санітарний брак" (утилізація) та "чистий брак" призводить до втрати вартості активів. Без належного контролю водії-експедитори можуть маніпулювати обсягами повернень, покриваючи нестачі свіжої продукції за рахунок фіктивного списання черстоного хліба.

Недосконалість існуючої системи обліку поглиблюється використанням застарілих методів комунікації між відділом збуту та складом. Замовлення від торговельних мереж часто надходять у різних форматах (телефонний

Таблиця 2. Матриця стратегій управління запасами та внутрішнього контролю в системі менеджменту хлібопекарського підприємства

Клас / Попит	Група X (Стабільний попит, var* < 10%)	Група Y (Помірно варіативний попит, var 10–25%)	Група Z (Стохастичний попит, var > 25%)
Клас А (Високий дохід, ~80% обороту)	Стратегічні ресурси (AX) Товари: Батон «Урожайний» Хліб «Обідній» (1 кг) Хліб пшеничний форм. Батон «Звичайний» Інструмент контролю: Максимальна автоматизація обліку. Встановлення лічильників на конвеєрі. Щоденна звірка.	Популярні сезонні (AY) Товари: Хліб «Дарницький» Батон «Терновський» Хліб «Південний» Інструмент контролю: Гнучке планування (Rolling forecast). Створення страхового запасу на вихідні. Жорсткий моніторинг повернень.	Ризикові лідери (AZ) <i>(Категорія тимчасово відсутня або виникає ситуативно при форс-мажорах на ринку)</i> Інструмент контролю: Ручне управління поставками («в ручному режимі»).
Клас В (Середній дохід, ~15% обороту)	Стабільний сегмент (BX) Товари: Хліб «Гетьманський» Батон «Європейський» Хліб «Галицький» Інструмент контролю: Нормативний метод обліку. Планові інвентаризації 1 раз на місяць. Автозамовлення сировини за нормативами.	Товари з помірного варіативністю попиту (BY) Товари: Тостові хліби Багет класичний Хліб «Запашний» Інструмент контролю: Контроль термінів придатності (FEFO). Аналіз ефективності маркетингових акцій.	Сезонні піки (BZ) Товари: Великодня продукція Рулет «Маковий» Інструмент контролю: Система «Make-to-Order» (виробництво під підтверджене замовлення). Заборона на повернення нереалізованої продукції.
Клас С (Низький дохід, ~5% обороту)	Супутні товари (CX) Товари: Сухарі «Київські» Батон «Поліський» Інструмент контролю: Спрощений облік. Виробництво великими партіями (long run) для економії ресурсів.	Нішеві продукти (CY) Товари: Хліб «Цільнозерновий» Хліб «Гречаний» Батон «З висівками» Інструмент контролю: Моніторинг маржинальності (чи покриває ціна логістику). Контроль наявності на полиці для асортименту.	Імпульсний попит (PZ) Товари: Рулетики з повидлом Плетінка з яблуком Хліб «Елітний» Інструмент контролю: Мінімальні запаси. Виробництво малими партіями «під реалізацію». Оперативне списання браку.

var — коефіцієнт варіації попиту (CV), %, розрахований як відношення стандартного відхилення попиту до середнього значення попиту за період спостереження.

Джерело: сформовано авторами.

дзвінок, e-mail, повідомлення у месенджерах), що вимагає ручного введення даних оператором. Людський фактор на цьому етапі стає причиною помилок у формуванні змінних завдань на виробництво. Це призводить або до дефіциту ходових позицій (loss of sales), або до надвиробництва продукції, яка гарантовано не буде реалізована і повернеться на завод у вигляді збитків.

Для подолання окреслених проблем доцільною є принципова трансформація парадигми внутрішнього контролю: перехід від агрегованого (узагальненого) підходу до обліку до персоналізованого контролю за кожною товарною партією. Однак, враховуючи широкий асортиментний портфель досліджуваних підприємств, який налічує десятки найменувань — від масових сортів хліба до ексклюзивної кондитерської продукції — запровадження тотального жорсткого контролю для всіх позицій є еконо-

мічно недоцільним. Витрати на адміністрування обліку дешевих дрібноштучних виробів можуть перевищити ефект від усунення втрат.

З метою валідації теоретичних положень дослідження здійснено апробацію селективного підходу шляхом імітаційного моделювання бізнес-процесів на матеріалах ТОВ "Миколаївський хлібзавод № 1". Вибір саме цього підприємства як емпіричної бази дослідження зумовлений його статусом беззаперечного регіонального лідера та наявністю найбільш диверсифікованого асортиментного портфеля, що робить його ідеальним полігоном для впровадження матричних інструментів.

Найбільш релевантним інструментом для такого завдання визначено інтеграцію ABC-аналізу (класифікація за обсягом вкладених коштів) та XYZ-аналізу (класифікація за стабільністю попиту). Це дозволяє розробити диференційовані регламенти контролю, адапто-

вані до специфіки кожної товарної групи, відмовившись від неефективної уніфікації.

Аналіз продуктового портфеля підприємства-лідера свідчить про високий рівень складності управління запасами. Основу товарного потоку (Група А) складають стратегічні позиції повсякденного попиту: батон "Урожайний", хліб "Обідній", хліб "Пшеничний формовий". Ці товари генерують левову частку грошового потоку заводу, характеризуються стабільним збутом (категорія Х), але мають мінімальну маржинальність. Будь-яка втрата контролю над їх собівартістю або обсягами відвантаження масштабується у значні фінансові збитки через ефект великих чисел, притаманний саме масштабному виробництву.

Натомість група кондитерських та здобних виробів (сегменти ВZ та CZ: рулет "Маковій", великодня продукція, рулетики з повидлом) відноситься до категорії з високою волатильністю попиту. Реалізація цих товарів має яскраво виражений сезонний або ситуативний характер. Ризик для внутрішнього контролю тут полягає не стільки у крадіжках, скільки у формуванні неліквідних залишків через помилки прогнозування. Для таких позицій облікова політика має фокусуватися на попередженні затоварення складу (система Make-to-Order), а не лише на фізичному збереженні активів.

Особливе місце в системі контролю займає група спеціалізованих та дієтичних продуктів (сегменти СУ: хліб "Цільнозерновий", "Гречаний", батон "З висівками"). Хоча їх частка в загальному обороті є незначною (Група С), вони вимагають використання дороговартісної сировини та дотримання специфічних умов зберігання. Помилки в обліку цієї групи можуть призвести до репутаційних ризиків для бренду лідера, оскільки споживачі даного сегменту є найбільш вибагливими до якості та свіжості продукції.

Таким чином, діюча на підприємстві уніфікована система контролю ігнорує відмінності у природі попиту та вартості різних товарних груп. Уніфікований підхід в облікових процедурах часто призводить до того, що ресурси контролерів витрачаються на другорядні операції, тоді як стратегічні ризики залишаються поза належною увагою. Запропонована нами методика передбачає сегментацію номенклатури для вибору оптимальної моделі облікового забезпечення: від повної автоматизації для масових сортів до індивідуально налаштованого управління для спецзамовлень.

На основі декомпозиції реального асортименту ТОВ "Миколаївський хлібзавод № 1" нами побудовано матрицю управлінських рішень. Вона дозволяє візуалізувати зони відповідальності та закріпити специфічні інструменти контролю за кожним кластером продукції, що наочно представлено у табл. 2.

Представлена матриця не є статичною структурою; вона потребує перегляду щонайменше раз на квартал для врахування сезонних змін в асортименті. Головна перевага запропонованого підходу полягає у зміні філософії внутрішнього контролю ТОВ "Миколаївський хлібзавод № 1". Замість тотального нагляду, який є затратним і малоефективним, підприємство отримує можливість фокусувати ресурси служби безпеки та внутрішнього аудиту на "ризикових" зонах (сегменти ВZ, CZ), довіривши контроль за стабільними потоками (АХ, ВХ) автоматизованим системам. Така сегментація дозволяє нівелювати виявлений нами раніше дисбаланс між фізичним рухом товарів та їх документальним оформленням, забезпечуючи керівництво релевантною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Екстраполюючи результати моделювання на рівень регіонального ринку, варто зазначити, що запропонований алгоритм є релевантним і для інших промислових виробників — ТОВ "Терновський хлібзавод" та ТОВ "Експерт — Сервіс М". Зважаючи на ідентичність технологічних циклів та логістичних проблем у цих суб'єктів господарювання, ми сформулювали комплекс універсальних рекомендацій щодо технічного та організаційного забезпечення внутрішнього контролю.

Окремий контур контролю необхідно будувати для управління зворотними потоками (reverse logistics). Враховуючи значні обсяги повернень черстої продукції, характерні для всіх промислових пекарень регіону, пропонується впровадити мобільний додаток для водіїв-експедиторів. Процедура прийому повернення має відбуватися в точці розвантаження з обов'язковою фотофіксацією. Дані миттєво повинні передаватися в облікову систему підприємства, що унеможливить маніпуляції з підміною свіжої продукції на брак дорогою до заводу.

Впровадження диференційованого контролю вимагає трансформації ролі облікового персоналу. З операторів, які механічно вводять дані, бухгалтери повинні перетворитися на аналітиків, які моніторять відхилення через систему автоматичних алертів. Організаційно це передбачає перехід від суцільних інвентаризацій,

які паралізують роботу експедиції, до практичних циклічних підрахунків (cycle counting). Згідно з логікою нашої матриці, товари групи А підлягають щоденній звірці, тоді як група С — вибірковій перевірці раз на місяць.

Важливим елементом запропонованої системи є інтеграція даних про запаси з фінансовим плануванням. Оперативна інформація про реальні залишки дозволить вивільнити обігові кошти, які наразі заморожені у надлишкових запасах неходових позицій. За нашими оцінками, оптимізація страхових запасів на основі XYZ-аналізу дозволить хлібопекарським підприємствам регіону скоротити період обороту товарів на 10—15%, наблизивши показники ділової активності до довоєнного рівня.

В умовах воєнного стану, коли ланцюги постачання є вразливими, така модель підвищує адаптивність бізнесу. Маючи чітку градацію товарів за важливістю, менеджмент може швидко приймати рішення про пріоритетність відвантажень у випадку дефіциту ресурсів, забезпечуючи насамперед соціально значущі позиції групи А. Це є питанням не лише економічної ефективності, але й соціальної відповідальності перед громадою Миколаївщини.

ВИСНОВКИ З ДАНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

У результаті проведеного дослідження вирішено важливе науково-практичне завдання щодо удосконалення системи внутрішнього контролю товарних операцій на підприємствах хлібопекарської галузі. Узагальнення теоретичних засад та аналіз практичної діяльності провідних виробників регіону, зокрема ТОВ "Миколаївський хлібзавод № 1", підтвердили, що специфіка хлібопечення, яка полягає у надкороткому життєвому циклі продукції та безперервності виробничого циклу, вимагає розгляду товарних запасів як динамічного потоку з високим рівнем ризику. Фінансовий моніторинг діяльності досліджуваного підприємства виявив негативну тенденцію до уповільнення оборотності запасів та розсинхронізації процесів виробництва і збуту, що свідчить про нездатність традиційних методів "суцільного" контролю забезпечити ефективність в умовах інтенсивного руху товарів та призводить до виникнення неконтрольованих втрат.

Доведеною є неефективність уніфікованого підходу до обліку всього асортиментного ряду, тому критично необхідним є перехід до селективної моделі управління, що базується на інтеграції ABC- та XYZ-аналізу. Обґрунто-

вана у статті матриця диференційованого контролю дозволяє раціоналізувати розподіл ресурсів підприємства шляхом застосування повної автоматизації для стратегічних товарів стабільного попиту та фокусування уваги менеджменту на ризикових категоріях зі стохастичним збутом. Такий підхід нівелює дисбаланс між фізичним рухом товарів та їх документальним відображенням, забезпечуючи керівництво релевантною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Організаційна складова удосконаленої системи контролю передбачає відмову від громіздких щомісячних інвентаризацій на користь системи циклічних підрахунків, що забезпечує постійну актуальність даних про залишки без порушення графіків відвантаження. Зазначені пропозиції мають універсальний характер і можуть бути ефективно імplementовані в діяльність інших промислових хлібозаводів регіону, таких як ТОВ "Терновський хлібзавод" та ТОВ "Експерт — Сервіс М", що сприятиме скороченню їхніх операційних витрат та підвищенню достовірності фінансової звітності.

Перспективи подальших розвідок у даному напрямі полягають у дослідженні можливостей інтеграції запропонованої матричної моделі з ERP-системами підприємств та розробці алгоритмів штучного інтелекту для динамічного прогнозування попиту, що дозволить автоматизувати перехід товарів між групами ризику та коригувати нормативи страхових запасів у режимі реального часу.

Література:

1. Спірідонова К. О., Каширнікова І. О., Кірнос О. В. Управління товарними запасами торговельних підприємств в сучасних умовах. Економічний простір. 2024. № 191. С. 401—405. DOI: 10.32782/2224-6282/191-68.
2. Гавриш Б. А., Білуха О. А. Особливості управління товарно-матеріальними запасами в аграрному секторі України: реалії в умовах воєнного стану. Український журнал прикладної економіки та техніки. 2025. Т. 10, № 1. С. 198—202. DOI: 10.36887/2415-8453-2025-1-33.
3. Шаповалова А. П., Кузьменко О. П., Прокопова О. М. Облік товарних запасів в електронній комерції та їх вплив на фінансові показники. Економіка та суспільство. 2025. Вип. 71. С. 255—263. DOI: 10.32782/2524-0072/2025-71-74.
4. Саванчук Т. М., Пащенко М. С., Посипай М. О. Управлінський облік товарних запасів в системі менеджменту суб'єктів малого підприємства. Економіка та суспільство. 2025. Вип.

80. С. 310—315. DOI: 10.32782/2524-0072/2025-80-81.

5. Тульчинська Т. В., Курнос Ю. О., Алексеєнко І. А. Управління товарними запасами в системі закупівельної діяльності підприємства в ризикових умовах. Економічний вісник НТУУ "Київський політехнічний інститут". 2024. № 29. С. 106—110. DOI: 10.20535/2307-5651.29.-2024.308820.

6. Угрімова І. В., Сергейчук К. В. Теоретичні засади управління товарними запасами підприємства. Вісник НТУ "ХПІ". Економічні науки. 2024. № 6. С. 64—68. DOI: 10.20998/2519-4461.2024.6.64.

7. Літвінов О. С., Онищук В. С. Управління запасами на торговельних підприємствах України в період повномасштабного вторгнення. Науковий вісник Одеського національного економічного університету. 2023. № 11—12 (312—313). С. 204—212. DOI: 10.32680/2409-9260-2023-11-12-312-313-204-212.

8. YouControl. Фінансова звітність ТОВ "Миколаївський хлібзавод № 1" [Електронний ресурс]. URL: https://youcontrol.com.ua/contractor/?mode=all_years&id=7618355&tb=financial-analytics#express-universal-file (дата звернення: 03.01.2026).

9. Єдиний державний реєстр юридичних осіб у Clarity-project.info [Електронний ресурс]. URL: <https://clarity-project.info/edrs> (дата звернення: 03.01.2026).

10. ТОВ "Миколаївський хлібзавод № 1". Про компанію [Електронний ресурс]. URL: <https://mkhlib.com.ua/> (дата звернення: 03.01.2026).

11. Волощук Л. А., Юдин М. А. Фінансовий аналіз: учбовий посібник / під ред. Филиппової С. В. К.: Освіта України, 2012. 328 с.

12. Шпортко Г. Ю., Алексеєнко І. А., Веремієнко В. В. Управління товарно-матеріальними запасами на підприємстві в умовах невизначеності. Економічний вісник. 2023. № 4. С. 75—80. DOI: 10.33271/ebdut/84.075.

13. Mazur O. Y. Multidimensional ABC analysis of the assortment. Economics: Time Realities. 2019. № 4 (44). P. 80—90.

14. Дробязко С. І. Методичні аспекти фінансового обліку товарних запасів підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2020. Вип. 1. С. 5—10. DOI: 10.32702/2306-6814.2020.1.5.

References

1. Spiridonova, K.O., Kashyrnikova, I.O. and Kirnos, O.V. (2024), "Management of inventory of trade enterprises in modern conditions", *Ekonomichniy prostir*, vol. 191, pp. 401—405.

2. Havrysh, B.A. and Bilukha, O.A. (2025), "Features of inventory management in the agrarian sector of Ukraine: realities under martial law", *Ukrainskyi zhurnal prykladnoi ekonomiky ta tekhniky*, vol. 10, no. 1, pp. 198—202.

3. Shapovalova, A.P., Kuzmenko, O.P. and Prokopova, O.M. (2025), "Accounting of merchandise inventory in e-commerce and their impact on financial indicators", *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. 71, pp. 255—263.

4. Savanchuk, T.M., Pashchenko, M.S. and Posypai, M.O. (2025), "Management accounting of merchandise inventory in the management system of small business entities", *Ekonomika ta suspilstvo*, vol. 80, pp. 310—315.

5. Tulchynska, T.V., Kurnos, Yu.O. and Alieksieienko, I.A. (2024), "Inventory management in the system of procurement activity of the enterprise in risky conditions", *Ekonomichniy visnyk NTUU "Kyivskyi politekhnichniy instytut"*, vol. 29, pp. 106—110.

6. Uhrimova, I.V. and Serheichuk, K.V. (2024), "Theoretical principles of enterprise inventory management", *Visnyk NTU "KhPI". Ekonomichni nauky*, vol. 6, pp. 64—68.

7. Litvinov, O.S. and Onyshchuk, V.S. (2023), "Inventory management at trade enterprises of Ukraine during the full-scale invasion", *Naukovyi visnyk Odeskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu*, vol. 11—12 (312—313), pp. 204—212.

8. YouControl (2026), "Financial statements of LLC 'Mykolaivskyi khlibzavod No. 1'", available at: https://youcontrol.com.ua/contractor/?mode=all_years&id=7618355&tb=financial-analytics#express-universal-file (Accessed 03 January 2026).

9. Clarity-project.info (2026), "Unified State Register of Legal Entities", available at: <https://clarity-project.info/edrs> (Accessed 03 January 2026).

10. LLC "Mykolaivskyi khlibzavod No. 1" (2026), "About the company", available at: <https://mkhlib.com.ua/> (Accessed 03 January 2026).

11. Voloshchuk, L.A. and Yudyn, M.A. (2012), *Finansovyi analiz [Financial analysis]*, *Osvita Ukrainy*, Kyiv, Ukraine.

12. Shportko, H.Yu., Alieksieienko, I.A. and Veremiienko, V.V. (2023), "Management of inventories at the enterprise in conditions of uncertainty", *Ekonomichniy visnyk*, vol. 4, pp. 75—80.

13. Mazur, O.Y. (2019), "Multidimensional ABC analysis of the assortment", *Economics: Time Realities*, vol. 4 (44), pp. 80—90.

14. Drobiazko, S.I. (2020), "Methodological aspects of financial accounting of enterprise inventory", *Investytsii: praktyka ta dosvid*, vol. 1, pp. 5—10.

Стаття надійшла до редакції 06.01.2026 р.