

## РОЗДІЛ 9

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.6

Антонюк О. Р.

Національний університет водного господарства та природокористування

### НОРМАТИВНО-ПРАКТИЧНІ ПАРАЛЕЛІ У РОЗВИТКУ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ

У статті проведено аналіз розвитку аудиторських послуг у трьох площинах (статистичні тенденції розвитку аудиторських послуг в Україні, наявні Міжнародні стандарти аудиту відносно різних видів аудиторських послуг, документи професійної організації – Аудиторської палати України). У результаті дослідження встановлено суттєві розбіжності в тенденціях розвитку нормативного регулювання методичних та організаційних питань аудиторських послуг та практики їх надання.

**Ключові слова:** аудиторські послуги, аудиторська діяльність, аудит, супутні послуги аудиту, нормативні документи.

**Постановка проблеми.** В останні роки актуальним для українських аудиторських фірм постало питання конкуренції, зважаючи на те, що значна кількість підприємств користуються послугами закордонних аудиторських фірм, діяльність яких важко порівнювати з кількісними та якісними показниками вітчизняних аудиторів. Окрім того, за останні п'ять-сім років український ринок аудиторських послуг зазнав суттєвих змін, у тому числі в частині зміщення акценту на послуги, відмінні від завдань із надання впевненості, які надаються аудиторами. Як наслідок, роль аудиторських послуг, наданих користувачам, збільшується.

Сучасні аудиторські фірми за законодавчими, нормативними та практичними можливостями мають дуже великий спектр послуг, які вони пропонують своїм клієнтам, а ринок аудиторських послуг розширюється та диференціюється за напрямками або інтересами замовників, що має свій прояв у появі нових видів аудиторських послуг.

Аналіз послуг, що пропонують представництва «Великої четвірки» в Україні, вказує на актуальні послуги, що з'явилися в останні роки, серед яких відзначимо комплаєнс, форензік, послуги сфери трансфертного ціноутворення та послуги сфери сталого розвитку. Послуги у сфері чистих технологій та сталого розвитку є невід'ємним складником усього спектру послуг відомих аудиторських фірм. Послуги у сфері трансфертного ціноутворення виникли у зв'язку із запровадження нових правил трансфертного ціноутворення, передбачених Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» від 4 липня 2013 р. № 408-VII. Проте аналіз нормативного регулювання організаційних та методичних питань виконання вищезазначених та інших послуг вказує на відсутність документів щодо виконання видів аудиторських послуг.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Незважаючи на розроблення низки теоретичних і практичних положень щодо організації і методики здійснення аудиту, що знайшло відображення в працях вітчизняних учених із питань розвитку аудиторської діяльності в Україні, недостатньо уваги приділяється супутнім та іншим послугам, автори монографічних та професійних видань з аудиту зупиняються на висвітленні теорії і практики аудиторських перевірок фінансової звітності. Аудиторська палата України здійснює постійний моніторинг стану розвитку аудиторської діяльності в Україні та

забезпечує належне оприлюднення даних у щорічних звітах. Статистичний аналіз показників діяльності аудиторів (аудиторських фірм) можна бачити в працях К.О. Назарової [1], О.А. Петрик, В. Зотова [2], О.Ю. Редько [3], В.В. Рядської [4] та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Не так багато науковців розглядали питання складу та змісту послуг, які надають аудиторські фірми, зі статистичного погляду у взаємозв'язку з нормативними документами. Ця проблема є практично не дослідженою, досить незначна кількість наукових праць присвячена вказаній тематиці; зазвичай це питання розкривається у періодичних професійних виданнях та матеріалах конференцій. Водночас темпи розвитку аудиторських послуг, розширення їх спектру не співпадають із нормативними документами, які регламентують порядок виконання послуг, відмінних від аудиту, огляду фінансової звітності, завдань із надання впевненості та інших послуг.

**Мета статті** полягає в аналізі ринку аудиторських послуг України у взаємозв'язку з нормативно-правовими актами, що регулюють аудиторську діяльність в Україні, з урахуванням діяльності професійних організацій, що дасть змогу виокремити проблемні питання та визначитися з напрямками вдосконалення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Загальні засади до регламентації аудиторської діяльності в Україні визначено Законом України «Про аудиторську діяльність» [5], а офіційним регулятором вітчизняної аудиторської діяльності є Аудиторська палата України (далі – АПУ), що вирішує важливі питання методичного та організаційного управління аудитом. Законодавство про аудиторську діяльність включає в себе Господарський кодекс України [6], Закон України «Про аудиторську діяльність». Поле нормативно-правового регулювання аудиторської діяльності передбачають також Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [7], що є обов'язковими для дотримання аудиторами (аудиторськими фірмами) та суб'єктами господарювання у відносинах із ними, та нормативні акти, які затверджуються АПУ.

Структура аудиторського ринку в Україні, що представлено у табл. 1, 2, де наведено дані про розподіл обсягу за видами послуг у 2011–2016 рр., свідчить про переважаючі обсяги послуг (відмінних від аудиту). Подібна ситуація мала місце і в 2006 р., що наочно демонструє табл. 3.

Таблиця 1

## Структура розподілу обсягу аудиторських послуг за видами у 2011–2016 рр.

Показник	2011		2012		2013		2014		2015		2016	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
Всього по Україні надано послуг	1258307,0	100	1266826,5	100	1 314 596,3	100	1291 811,8	100	1 761 202,6	100	1973102,3	100,0
Завдання з надання впевненості, всього	670125,4	53,26	674296,2	53,23	653 460,0	49,71	602 812,1	46,66	771 840,1	43,8	847171,1	42,9
Супутні послуги, всього	113 157,6	8,99	127 912,1	10,1	165 473,4	12,59	128 445,2	9,94	125 215,1	7,1	125031,9	6,4
Інші професійні послуги, всього	470 242,6	37,37	460 191,4	36,33	493 734,8	37,55	559 701,9	43,33	861 244,7	48,9	998564,4	50,6
Організаційне та методичне забезпечення аудиту, всього	4 781,4	0,38	4 426,8	0,35	1 928,1	0,15	852,6	0,07	2 902,7	0,2	2334,9	0,1

Джерело: узагальнено за даними [8]

## Показники розвитку послуг аудиторської діяльності, відмінних від аудиту, завдань із надання впевненості та супутніх послуг у 2008–2015 рр.

Назва показників	Фактичний обсяг наданих послуг (без ПДВ), тис. грн.										
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Інші професійні послуги, всього, у тому числі	450 509,90	503 433,30	432 784,60	470 242,60	460 191,40	493 734,80	548 549,50	861 244,60			
%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%			
ведення бухгалтерського обліку	86 488,70	99 459,90	107 676,10	129 150,30	146 882,00	151 100,30	166 889,50	205059,3			
%	19,0	19,7	24,8	27,5	31,9	30,6	30,4	23,8			
відновлення бухгалтерського обліку	7 580,00	8 747,80	6 320,30	5 294,80	3 418,90	4 948,50	4 847,70	11254			
%	1,7	1,7	1,4	1,1	0,7	1,0	0,8	0,1			
консультаційні послуги	302 051,90	301 119,90	233 479,50	273 510,80	257 764,60	262 582,80	269 304,60	476040,8			
%	67,0	60,0	53,9	58,1	56,0	53,1	49,0	55,2			
представлення інтересів замовника з питань обліку, аудиту, оподаткування в державних органах, організаціях або в суді	6 127,90	9 893,90	8 778,70	12 222,70	11 340,60	18 773,70	11 152,4	9756,9			
%	1,6	1,9	2,3	2,7	2,4	3,8	2,0	1,1			
інші види аудиторських послуг	48 261,40	84 211,80	76 530,00	50 064,00	40 785,30	56 329,50	107 507,70	159133,6			
%	10,7	16,7	17,6	10,6	9,0	11,5	17,8	19,8			

Джерело: узагальнено за даними [8]

Таблиця 3  
Структура аудиторської діяльності в 2006 р.

Вид аудиторської послуги	Питома вага за обсягом наданих послуг, %
Обов'язковий аудит	12,46
Ініціативний аудит	29,88
Аудит за спеціальним завданням	2,95
Огляд фінансової звітності	2,92
Завдання з надання впевненості, інші ніж аудит	2,97
Погоджені процедури	<b>6,12</b>
Підготовка фінансової інформації	1,21
Консультаційні послуги	<b>27,42</b>
Бухгалтерські послуги	<b>6,93</b>
Інші послуги	7,15
Всього	100

Джерело: складено за даними [9]

В узагальнюючих офіційних звітах аудиторських фірм АПУ [8] видно, що деякі з них узагалі не здійснюють аудит. Гостро стоїть для українських аудиторських фірм питання того, що значна кількість великих компаній користуються послугами зарубіжних аудиторських фірм, значною мірою «Великої четвірки» (Pricewaterhouse Coopers, Deloitte, Ernst & Young, KPMG). Така ситуація залишається впродовж багатьох років. Так, у 2007 р., за оцінками аудиторської фірми Ernst & Young, українські компанії заплатили за послуги аудиторів «Великої четвірки» (Pricewaterhouse Coopers, Deloitte, Ernst & Young, KPMG) близько 110 млн. дол. США [9].

У табл. 4 пропонуємо порівняти склад типових послуг, що пропонують аудиторські фірми світового визнання («Велика четвірка»), з діяльністю аудиторських фірм регіонального рівня, так званих «аудиторських фірм малих та середніх практик». Поряд із традиційним аудитом фінансової звітності значну частину становлять послуги сфери консультування та оподаткування.

Як видно, компанії «Великої четвірки» виконують багатофункціональні завдання, що потребують найвищого професіоналізму у різних галузях та сферах діяльності, що, власне, й робить їх конкурентоспроможними.

Незважаючи на фінансовий стан у світі, ринок професійних аудиторських послуг в Україні має перспективи для розвитку. Цей розвиток пов'язаний із використанням зарубіжного досвіду, впровадженням все нових послуг, які підвищують попит на аудиторську діяльність. Сьогодні на ринку аудиторських послуг відбуваються об'єднавчі процеси, результатом яких стає укрупнення суб'єктів підприємництва для здійснення аудиторської діяльності. Можна стверджувати, що подальше зростання ринку аудиторських послуг розпочнеться з поліпшенням загальних економічних умов і, як наслідок, – збільшенням кількості та вартості операцій.

Аналіз результатів аудиторської діяльності та стану ринку аудиторських послуг свідчить, проте, що аудиторський ринок якісно змінюється внаслідок дії низки факторів, зокрема кризових явищ у суспільстві, посиленні вимог до аудитор-

Таблиця 4

## Порівняння аудиторських послуг, що здійснюють аудиторські фірми в Україні

Типовий перелік аудиторських послуг «Великої четвірки» в Україні*	Типовий перелік аудиторських послуг регіонального (місцевого) рівня*
<i>Спільні види аудиторських послуг</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>– аудит фінансової звітності</li> <li>– аудит податкової звітності</li> <li>– аналіз фінансово-господарської діяльності</li> <li>– представництво інтересів клієнта перед податковими органами</li> <li>– перевірка ведення бухгалтерського обліку та дотримання норм податкового законодавства України</li> <li>– податкове консультування</li> <li>– ведення бухгалтерського обліку та складання звітності</li> <li>– відновлення обліку</li> <li>– послуги у сфері внутрішнього аудиту</li> <li>– аудит при реорганізації, ліквідації та банкрутстві підприємств</li> <li>– оцінка основних господарських і податкових ризиків, аналіз документів про заснування суб'єкта підприємницької діяльності, господарських договорів, бухгалтерської і податкової документації</li> <li>– інші аудиторські послуги</li> </ul>	
<i>Відмінні види аудиторських послуг</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>– вдосконалення корпоративної звітності</li> <li>– консультаційні послуги у сфері бухгалтерського обліку</li> <li>– послуги з трансфертного ціноутворення</li> <li>– податкова діагностика</li> <li>– послуги з вирішення податкових спорів</li> <li>– послуги у сфері злиття та поглинання</li> <li>– міжнародне оподаткування</li> <li>– послуги з непрямого оподаткування</li> <li>– управління персоналом та оподаткування фізичних осіб</li> <li>– юридичні послуги</li> <li>– послуги у сфері корпоративних фінансів</li> <li>– послуги у сфері управління ризиками</li> <li>– форензик – фінансові розслідування</li> <li>– супровід угод</li> <li>– послуги у сфері сталого розвитку</li> <li>– аудит ризиків</li> <li>– послуги у сфері митниці та митного контролю (у т. ч. митний аудит)</li> <li>– консультування щодо оптимізації фінансової функції компанії, тощо</li> </ul>	

Джерело: складено на підставі аналізу та узагальнення сайтів аудиторських фірм, які працюють в Україні [10–13]



Закінчення таблиці 5

Супутні послуги, визначені Міжнародними стандартами супутніх послуг	завдання з виконання погоджених процедур стосовно фінансової інформації	МССП 4400 [ 3]	відсутні	відсутні	відсутні	6,4%
	завдання з підготовки фінансової інформації	МССП 4410 [3]	відсутні	відсутні	відсутні	
Інші послуги, пов'язані з професійною діяльністю аудиторів (аудиторських фірм)	ведення бухгалтерського обліку	відсутні	відсутні	відсутні	відсутні	50,6%
	складання фінансових звітів	відсутні	відсутні	відсутні	відсутні	
	складання податкових декларацій та звітів	відсутні	відсутні	відсутні	відсутні	
	відновлення бухгалтерського обліку	відсутні	відсутні	відсутні	відсутні	
	консультації з питань бухгалтерського обліку та фінансової звітності, системи внутрішнього контролю, оподаткування, з інших питань управління та ведення бізнесу	відсутні	відсутні	відсутні	відсутні	
	розроблення для замовника документів, необхідних для легалізації, організації та здійснення господарської діяльності	відсутні	відсутні	відсутні	відсутні	
	проведення професійних тренінгів для бухгалтерів та керівників з питань, що належать до професійної компетенції аудиторів	відсутні	відсутні	відсутні	відсутні	
	представлення інтересів замовника з питань обліку, аудиту, оподаткування в державних органах, організаціях або в суді	відсутні	відсутні	відсутні	відсутні	
	інші види аудиторських послуг	відсутні	відсутні	відсутні	відсутні	
	розроблення і видання методичних матеріалів (вказівок, рекомендацій, практичних посібників, внутрішніх стандартів, програмного забезпечення тощо)	відсутні	відсутні	відсутні	відсутні	
Організаційне та методичне забезпечення аудиту	проведення професійних тренінгів для практикуючих аудиторів	відсутні	відсутні	відсутні	відсутні	0,1%
	здійснення заходів із контролю якості аудиторських послуг	відсутні	відсутні	відсутні	відсутні	

Джерело: складено автором

ської професії з боку регуляторів, змін у законодавстві. Це призводить до диспропорцій у розвитку аудиторської діяльності, при цьому практика діяльності не корелює з нормативним забезпеченням, що доведено нами в табл. 5.

**Висновки.** Спектр аудиторських послуг в Україні розширився та диференціювався за напрямками та інтересами замовників. Це пов'язано із можливістю диверсифікації професійних послуг аудиторів, що певною мірою відкриває нові можливості як перед самими аудиторами та аудиторськими фірмами, так і перед замовниками їх послуг. Водночас темпи розвитку аудиторських послуг, розширення їх спектру не співпадають з нормативними документами, які регламентують порядок виконання послуг, відмінних від аудиту, огляду фінансової звітності, завдань із надання впевненості та інших послуг, що впливає на якість та попит. Незважаючи на розроблення низки теоретичних і практичних положень щодо організації і методики здійс-

нення аудиту, що знайшло відображення в працях вітчизняних учених із питань розвитку аудиторської діяльності, недостатньо уваги приділяється супутнім та іншим послугам, автори монографічних та професійних видань з аудиту зупиняються на висвітленні теорії і практики аудиторських перевірок фінансової звітності. Водночас практика суб'єктів аудиторської діяльності та офіційні статистичні дані свідчать про перевагу у наданні супутніх та інших аудиторських послуг, які відрізняються від аудиту. Склад та обсяги, змістове наповнення нормативних документів із регламентації виконання аудиторських послуг свідчить про необхідність вирішення цієї проблеми. На нашу думку, документи рівня професійних організацій із вирішення методичних та організаційних питань виконання окремих видів аудиторських послуг сприятимуть якості їх виконання, впровадженню в аудиторську практику аудиторських фірм (аудиторів) на засадах якості та ділової репутації.

### Список використаних джерел:

1. Назарова К.О. Аудит: еволюція, потенціал, ефективність: монографія. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2015. 464 с.
2. Петрик О., Зотов В. Аудиторська діяльність в Україні: законодавчо-нормативне регулювання, сучасний стан. Бухгалтерський облік і аудит. 2007. № 11. С. 59–66.
3. Редько О.Ю. Ентропія ринку аудиту в Україні, як наслідок ендрогенності. Ринок аудиторських послуг в Україні: стан і перспективи розвитку: збірник матеріалів доповідей Міжнародної науково-практичної конференції (Івано-Франківськ, 15–16 квітня 2010 р.). С. 15–18.
4. Рядська В.В. Аудит в економічній системі України: сучасний стан та концепція розвитку: монографія. Чернівці: Лозовий В.М., 2014. 472 с.
5. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.1993 № 3125-XII (у редакції від 14.09.2006, зі змінами). URL: <http://www.apu.com.ua>.
6. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 р. № 436-IV (зі змінами та доповненнями). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15/page>.
7. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. К.: Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2015. URL: <http://www.apu.com.ua>.
8. Звіти Аудиторської палати України до Кабінету Міністрів України. URL: <http://www.apu.com.ua/zvit-do-kmu>.
9. Аналіз результатів здійснення діяльності аудиторськими фірмами за 2006 рік. Аудитор України. 2008. № 2.
10. Офіційний сайт аудиторської фірми Pricewaterhouse Coopers (представництво Україна). URL: <http://www.pwc.com/ua/uk/services>.
11. Офіційний сайт аудиторської фірми Deloitte (представництво Україна). URL: <https://www.2.deloitte.ua/uk.html>.
12. Офіційний сайт аудиторської фірми KPMG (представництво Україна). URL: <https://home.kpmg.com/ua/uk/home/services>.
13. Офіційний сайт аудиторської фірми Ernst & Young (представництво Україна). URL: <http://www.ey.com/ua/uk/services/>.
14. Методичні рекомендації щодо проведення аудиту фінансової звітності кредитних спілок відповідно до Міжнародних стандартів аудиту: Рішення АПУ 01.11.2012 № 260/6. URL: <http://www.apu.com.ua>.
15. Роз'яснення щодо оформлення офіційного документу, складеного за результатами аудиту фінансової звітності: Рішення АПУ від 26.01.2012 № 245/13. URL: <http://www.apu.com.ua>.
16. Методичні рекомендації щодо забезпечення аудиторськими фірмами системи зберігання аудиторської документації та іншої конфіденційної інформації: Рішення АПУ від 03.11.2011 № 240/10. URL: <http://www.apu.com.ua>.
17. Положення про забезпечення незалежності аудитора: Рішення АПУ від 24.12.2009 № 209/5, зі змінами згідно з Рішенням Аудиторської палати України 30.06.2011 № 232/9. URL: <http://www.apu.com.ua>.
18. Роз'яснення «Про застосування термінів «професійний бухгалтер» та «професійний бухгалтер-практик» Кодексу етики професійних бухгалтерів»: Рішення Аудиторської палати України від 27.09.2012 № 257/15. URL: <http://www.apu.com.ua>.
19. Роз'яснення «Щодо порядку надання аудиторами та аудиторськими фірмами аудиторських послуг у формі експертиз»: Рішення АПУ від 27.02.2014 № 290/8. URL: <http://www.apu.com.ua>.

**Антонюк Е. Р.**

Национальный университет водного хозяйства и природопользования

### НОРМАТИВНО-ПРАКТИЧЕСКИЕ ПАРАЛЛЕЛИ В РАЗВИТИИ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ В УКРАИНЕ

#### Резюме

В статье проведен анализ аудиторских услуг в трех плоскостях (статистические тенденции развития аудиторских услуг в Украине, имеющиеся Международные стандарты аудита касательно разных видов аудиторских услуг, документы профессиональной организации – Аудиторской палаты Украины). В результате исследования были установлены существенные различия в тенденциях развития нормативного регулирования методических и организационных вопросов оказания аудиторских услуг и практики их осуществления.

**Ключевые слова:** аудиторские услуги, аудиторская деятельность, аудит, сопутствующие аудиту услуги, нормативные документы.

**Antoniuk O. R.**

National University of Water and Environmental Engineering

**NORMATIVE AND PRACTICAL PARALLELS  
IN DEVELOPMENT OF AUDITING SERVICES IN UKRAINE****Summary**

The author of the article substantiates that it is important to obtain scientific knowledge in the development of auditing services, taking into view various factors. Research indicates that the development of auditing services became very active and auditors are beginning to pay more attention to other non-audit services, which helps to develop auditing market. The author points out different levels of regulatory support for quality assurance of auditing services and real situation on the market. The author's idea of standardization is that the internal standards must be individual and take into account the specifics of a particular firm.

**Key words:** auditing services, auditing activity, audit, non-auditing services.

УДК 657.471

**Колумбет О. П.**

Державний університет інфраструктури та технологій

**АНАЛІЗ ЗАБЕЗПЕЧЕНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ОБОРОТНИМИ МАТЕРІАЛЬНИМИ РЕСУРСАМИ:  
СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ХЛІБОПЕКАРСЬКОЇ ГАЛУЗІ**

У статті проведено аналіз ретроспективних аспектів та сучасних тенденцій стратегічних альтернатив розвитку підприємств хлібопекарської галузі України, що дає змогу виявити основні закономірності розвитку галузі, політики ціноутворення у сфері виробництва хліба та хлібобулочних виробів. Важливість подолання економічної кризи на підприємствах хлібопекарської галузі потребує розроблення комплексного підходу до її проблем і дає підстави говорити про необхідність проведення постійного моніторингу й аналізу діяльності підприємств цієї галузі.

**Ключові слова:** хлібопекарська галузь, перспективи, тенденції розвитку, виробництво, оборотні матеріальні активи, собівартість, хліб, управлінський аналіз, оптимальний розмір оборотних матеріальних активів.

**Постановка проблеми.** Харчова промисловість є однією з провідних галузей промисловості України. Вона є складовою частиною АПК України, об'єднуючи понад 20 галузей, що виробляють продукти харчування.

Розвиток харчової промисловості базується на використанні сільськогосподарської сировини. Тому розвиток її окремих галузей та їх територіальна організація взаємопов'язані із сільськогосподарським виробництвом. Отже, не дивно, що просторова організація харчової промисловості значною мірою визначається особливостями спеціалізації сільського господарства. Визначальну роль у розміщенні підприємств галузей харчової промисловості відіграють сировина і споживач. Як заключна ланка технологічного ланцюга ця галузь повинна виконувати своє безпосереднє призначення, а саме якомога краще зберегти і перетворити сільськогосподарську продукцію, перетворивши її на товари високої якості. Однак питання дотримання якості та екологічної безпеки продуктів харчування все ще залишаються для нашої держави досить гострими.

Хлібопекарна галузь орієнтується на споживача, оскільки затрати на транспортування готової продукції більші, ніж на перевезення сировини. Це зумовлює розміщення підприємств хлібопекарної промисловості якомога ближче до споживача. Інтегруючись між собою, вони утворюють різні територіальні агропромислові формування.

Доступність хлібобулочних виробів, їх екологічність та якість впливають на рівень продовольчої безпеки держави, виступають індикаторами її соціальної стабільності. З огляду на це необхідність аналізу проблем хлібопекарської галузі й розробки практичних рекомендацій щодо аналізу

забезпеченості підприємств оборотними ресурсами не викликає жодного сумніву, а ці питання набувають неабиякої актуальності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Аналіз праць показав, що у сучасній науковій літературі відсутній комплексний підхід до вирішення проблем хлібопекарської галузі та вдосконалення політики державного регулювання. Таким чином, у хлібопекарській галузі існує проблема формування економічно обґрунтованого ціноутворення на хліб і хлібобулочні вироби, наслідком якої є дефіцит оборотних матеріальних активів (далі – ОМА). Зокрема, в сучасній науковій літературі проблемі аналізу ОМА не приділено достатньої уваги. Так, в Україні дослідженню проблем формування та використання виробничих запасів присвячено праці М.Я. Коробова, А.М. Кузьмінського, Г.М. Мельничука, С.В. Мниха, А.М. Поддєрьогіна, Т.В. Федченко та інших науковців. Серед зарубіжних вчених відповідними питаннями займалися М. Портер, Ж. Рішар, Р. Франк.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Одним зі шляхів послаблення дефіциту ОМА є покращення управління формуванням і використанням оборотних активів, що зумовлює необхідність дослідження методів їх аналізу та адаптації розрахункової моделі до сучасних умов господарювання.

**Мета статті** полягає в аналізі сучасного стану хлібопекарської галузі, перспектив її розвитку та розробці практичних рекомендацій щодо моделі оцінки ефективності управління ОМА підприємств хлібопекарської галузі, які б ґрунтувалися на специфіці їх господарської діяльності в умовах сталого розвитку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Хлібопекарська галузь є однією з провідних системоутворюючих галузей вітчизняної економіки.